

РЕШЕНИЕ

№ 8377

гр. София, 12.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 21.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **120** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „Евро Жоли“ ЕООД ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено [улица] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020221335-091-001/13.04.2021 г., издаден от Ф. Й., на дл. началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-С., възложила ревизията, и Т. В., на дл. главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение 1642/21.10.2021 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /ДОДОП/ - С.; В жалбата се изтъкват доводи за неправилност и незаконосъобразност на оспорения РА и потвърждаващо решение на директора на ДОДОП. Изразява се несъгласие с изводите на органа по приходите за липса на сделки, оспорва се подхода на органа, като се твърди, че нередностите при доставчика не следва да се отразяват на правото на приспадане на данъчен кредит на дружеството. Изтъкват се конкретни аргументи за валидност на доставчиците по спорните фактури, твърди се недоказаност на формираните изводи, несъбиране на доказателства за нарушение на принципа на служебното начало, както и че при липса на твърдения за недействителност на доставките/услугите на жалбоподателя към негови клиенти, то съвсем не става ясно как би могъл жалбоподателят да ги изпълни без преди това да е получател на стоки и услуги от своите доставчици.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. М., поддържа жалбата и моли за отмяна на процесния ревизионен акт като неправилен и необоснован. Представя писмени бележки, повтарящи изложеното в жалбата. Претендира за разноски.

Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП", чрез процесуалния си представител юрк. К., моли за отхвърляне на жалбата и постановяване на решение, с което да бъде потвърден ревизионният акт. Претендира за разноски.

възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на ст. 117, ал. 5 от ДОПК, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По фактите:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020001335-020-001 от 09.03.2020 г., връчена на 01.04.2020 г., спряна със Заповед №Р-22221020001335-023-001 от 13.04.2020 г., възобновена със Заповед №Р-22221020001335-143-001 от 14.07.2020 г., изменена със Заповед №Р-22221020001335-020-002/01.10.2020 г., №Р-22221020001335-020-003/30.10.2020 г., издадени от Ф. С. Й. - орган, въз основа на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.09.2017 г. до 31.01.2019 г. и корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020001335-092-001/05.02.2021 г., издаден на 16.02.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството е подало писмено възражение срещу РД, обхващащо обектите в акта и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020001335-091-001/13.04.2021 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, въз основа на ревизията и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизионния екип, който с който са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 69 094,46 лв. и лихви в размер на 19 695,74 лв. и за корпоративен данък по Закона за корпоративен данък по доходно облагане /ЗКПО/ в размер на 28 699,51 лв. и лихви в размер на 6 746,11 лв. за ревизираните периоди. РА е връчен на 05.05.2021 г.

За ревизирания период дружеството е извършвало дейност, свързана с пране, сушене, гладене, химическо чистене и транспорт на постелъчен инвентар и облекло в наети помещения в [населено място] и в [населено място] [улица] на [улица].

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РЕМОНТ 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИВКОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „К. С. С.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД ЕИК „БУЛМОТОРСБГ“ ЕИК[ЕИК] и „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи, оприличаващи РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020001335-040-001/27.07.2020 г. и №Р-22221020001335-040-002/30.10.2020 г., в отговор на които са представени документи.

Приобщени са документи от проверка по установяване на факти и обстоятелства на „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД №П-22221019058511-073-001 от 14.02.2020 г. чрез съставяне на протокол по реда на чл. 50 от ДОПК.

По ЗДДС:

1. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „БУЛМОТОРСБГ“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като съществува открито на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество не е представило изисканите документи и обяснения.

От страна на ревизираното лице са представени единствено копия на фактури с предмет „стоки“, издадени от горепосочения доставчик.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „БУЛМОТОРСБГ“ Р. М. Г. в представените фактури се различава съществено от нотариално заверения образец на подписа му в публикуваните документи в Търговски регистър. По данни от информационния масив на НАП доставчикът не е подал декларация по чл. 117, ал. 5 от ДОПК за ЗКПО за 2018 г. Процесните фактури са включени в дневниците му за продажби, но в дневника му за покупки са отразени покупки на перилни препарати от предходен доставчик.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да доставки стоки на ревизираното лице и не е признато право на данъчен кредит в размер на 2 514,31 лв. по процесните фактури, издадени

„БУЛИМОТОРСБГ“ ЕООД.

2. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като същото не е открито на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество не е представило изисканите документи и обяснения.

Ревизираното лице не е представило други документи освен представените в предходно производство - фискални касови бонове и договор за доставка от 04.03.2017 г., според който „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД като изпълнител се е задължило да достави перилни препарати и консумативи до базата на възложителя.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД на фактурите и в договора за доставка се различава съществено от нотариално заверения образец на подписаните публикуваните документи в Търговски регистър. От доставчика не са подадени данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. Процесните фактури са включени в дневниците му за продажби, но в дневниците за покупки не са отразени покупки на перилни препарати от предходен доставчик. За периодите на издадени фактурите доставчикът е обявил 20 трудови договори.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да достави стоки на ревизираното лице и не е признато право на данъчен кредит в размер на 1 190,33 лв. по процесните фактури, издадени от „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД.

3. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като същото не е открито на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество не е представило изисканите документи и обяснения.

Ревизираното лице не е представило други документи освен представените в предходно производство - фискални касови бонове и договор за доставка от 01.02.2017 г., според който „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД като изпълнител се е задължило да достави перилни препарати и консумативи до базата на възложителя.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД С. Г. М. в договора за доставка от 01.02.2017 г. се различава съществено от нотариално заверения образец на подписа му в публикуваните документи в Търговски регистър. За периода от 26.08.2016 г. до 17.10.2016 г. когато е подписан договора, управител и собственик на „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД е П. Г. М. съгласно данните от Търговски регистър. За периода от 2017 г. до 09.04.2018 г. в информационната система НАП няма информация С. Г. М. да е назначен по трудов или граждански договор в „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД, поради което е прието, че договорът за доставка е подписан за изпълнение от нелегитимно лице.

Констатирано е, че доставчикът не е подал данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. От същия доставчик е декларирана дейност, свързана с извършването на товарен автомобилен превоз. Процесните фактури са включени в дневника му за продажби, но в дневника му за покупки за м. 04.2018 г., когато са издадени фактурите от ревизираното лице, както и за целия период от 27.10.2017 г. до 01.06.2018 г., не са декларирани покупки на перилни препарати от предходен доставчик. Доставчикът не е обявил сключени договори с лица по трудови и извънтрудово правоотношение.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да достави стоки на ревизираното лице и не е признато право на данъчен кредит в размер на 2 084,87 лв. по фактурите, издадени от „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД.

4. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като същото не е открито на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество не е представило изисканите документи и обяснения.

От ревизираното лице в предходно производство са представени фактури и касови бонове.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД И. П. М. на представените фактури се различава съществено от нотариално заверения образец на неговия подпис в публикуваните документи в Търговски регистър. За периода от 05.12.2017 г. до 22.11.2018 г. посоченото лице е обявено като „готвач“ по трудови правоотношения в трети лица.

По данни от информационния масив на НАП доставчикът не е подал декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. периода на извършване на доставките с предмет услуги - м. 04.2018 г., „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД е обект на трудови договори с лица, назначени на длъжност „технически сътрудник“. От доставчика не е подадена справка по чл. 73 ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи на физическите лица за 2018 г.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да извърши услуги в полза на ревизираното лице и не е признато право на данъчен кредит в размер 4 000,00 лв. по процесните фактури, издадени от „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД.

5. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като същото не е открито на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество е представило изискваните документи и обяснения.

От ревизираното лице в предходно производство са представени фактури, договори, протоколи. С договор от 15.08.2017 г. „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД като изпълнител се задължава да извърши консултация във връзка с кандидатстване на възложителя по проект: „Процедура за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ-BG16RFOP002-2.010-Насърчаване на предприемачеството“. Към договора е приложен протокол от 01.09.2017 г. за приемане на консултантските услуги. С договор от 01.09.2017 г. доставчикът се задължава да извърши анализ на бизнес средата на възложителя във връзка с кандидатстването му по същия проект.

С договор от 15.08.2017 г. „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се задължава да извърши електронно архивиране на технически носители на предоставена документация и информация от възложителя във връзка със сключени от него договори с клиенти и доставчици за периода от 01.01.2012 до 31.12.2012 г. Към договора е приложен протокол от 01.12.2017 г.

Представен е договор от 01.12.2017 г. и протокол за извършена консултация от 15.12.2017 г. към този договор. С договор от 02.01.2018 г. „К. С. С. ЕООД се задължава да извърши електронно архивиране на технически носители на предоставена документация и информация от възложителя във връзка със сключени от него договори с клиенти и доставчици за периода от 01.01.2013 до 31.12.2013 г. Към договора е приложен протокол от 18.12.2017 г.

С договор от 02.01.2018 г. „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се задължава да извърши компютърна обработка на данни, сканиране, съхранение, подготовка, оформяне, включително и на технически носители на предоставена документация и информация от възложителя. Към договора е приложен протокол от 31.01.2018 г.

От ревизираното дружество е представен и договор от 20.02.2018 г. за спечелена обществена поръчка №BG05M9OP001-021-0226-C-01 за проект: „Създаване на условия за устойчива заетост чрез повишаване на компетентностите на заетите в компанията лица“ с източник на финансиране ЕСФ-Развитие на човешки ресурси“ с дата на стартиране от 01.04.2018 г. и дата на приключване - 01.04.2019 г.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД В. В. представените фактури, договори, протоколи се различава съществено от нотариално заверения образец на подпис в публикуваните документи в Търговски регистър. По данни от информационната система на НАП доставчикът е назначен по трудов договор до 29.11.2016 г. в трето лице, на длъжност „работник животновъд“. От ревизираното „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД не са обявени трудови договори и не е подадена справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица за 2017 г. и 2018 г. Доставчикът не е подал декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. От „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД е декларирано дейност, свързана с търговия на леки автомобили и резервни части за тях. Издадените фактури към ревизираното лице са включени в дневниците му за продажби за периодите от 01.09.2017 г. до 31.01.2018 г.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да извърши консултантски услуги в полза на ревизираното лице и не е признато право на данъчен кредит в размер на 9 200,00 лв. по процесните фактури, издадени от „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД.

6. При извършената насрещна проверка на „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД в хода на проведено производство на ревизираното лице, са представени копия на 26 фактури, издадени към „ЕВРО ЖОЛИ“

предмет „онлайн реклама и продуктово позициониране, разпространение на рекламни флаери“ през периода 06.2018 г. до м. 12.2018 г., дневни финансови отчети, договори за предоставяне на консултантски услуги от 01.07.2018 г., от 01.08.2018 г., от 01.10.2018 г., от 01.11.2018 г., от 01.01.2019 г., сключени с „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД, предмет консултантска дейност /проучване на пазара/, справки на сметка 411 „Клиенти“ за 2018 г. и 2019 г. и обяснение за притежавана интернет страница за онлайн реклама: dancomerse2017.gombashop.com.

От ревизираното лице в предходно производство са представени договори.

Органите по приходите са установили, че подписът на управителя на „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД Д. Д. ЮЗЕВИЧ е представените фактури се различава съществено от нотариално заверения образец на неговия подпис. Публикуваните документи в Търговски регистър. По данни от информационния масив на НАП Д. Д. ЮЗЕВИЧ е назначен по трудов договор, считано от 02.10.2015 г. до 25.04.2019 г. в трето лице, на длъжностите „поръчвател“ и „охранител“.

По данни от информационния масив на НАП доставчикът е включил процесните фактури в дневниците за продажби. Същият е обявил трудов договор с едно лице, назначено на длъжност „технически сътрудник“ за периода от 28.06.2018 г. до 30.06.2019 г. Не е подал справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица за 2018 г. и 2019 г. и ГДД.

Ревизиращите органи са посочили, че от страните по договорите не е представено приложение №1 и доказателства за изпълнение на договорите.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да изпълни процесните рекламни консултантски услуги и не е признато право на данъчен кредит в размер на 18 551,29 лв. по издадените фактури на „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД.

7. Изготвеното ИПДПОЗЛ до „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, тъй като същото не е отплатило декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок проверяваното дружество не е представило изисканите документи и обяснения.

От ревизираното лице са представени фактури, описани на стр. 42 от РД, с предмет компютърни компоненти за машина, подмяна на хардуер, свързване на сървър и настройка, поддръжка на софтуер и др., касови бонове.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дневниците за продажби на доставчика са включени само 10 фактури, посочени на стр. 41 от РД. Доставчикът е обявил трудови договори с две лица, на длъжностите „куриер“ и „консултантски дейности в областта на управлението“. Управителят на „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД И. Д. е бил назначен по трудов договор за предходни периоди в трети лица, на длъжност „общ работник строителство“ и „сгради“. Доставчикът не е подал справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица. В масива на НАП няма данни и за придобити стоки от предходен доставчик.

След анализ на релевантните факти е оспорена възможността на доставчика да извърши фактурираните доставки и не е признато право на данъчен кредит в размер на 17 472,94 лв. по издадените фактури от „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД.

8. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, от управителя Г. Р. Д. е представена декларация, с която представляваното от нея дружество не е издало описаните в искането фактури и не ползва такъв разряд номер. Пояснено е, че дейността на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД е свързана с експлоатация на кафе аперитив в [населено място] [улица], за който обект има сключен договор с [община]. Заявено е, че дружеството никога не се е занимавало с търговия с препарати и не е осъществявало никакви сделки с „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД. Посочено е, че във връзка със зачестените несрещни проверки по повод ревизии на различни дружества, при които са представени неистински документи като и от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, е подала сигнали до НАП, Прокуратурата и Икономическа полиция. Твърди, че от 26.08.2019 г. живее със семейството си в Б., като не е упълномощавала трето лице да представлява дружеството.

От ревизираното лице са представени 44 фактури, описани на стр. 50-52 от РД, ведно с фискални бонове.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, за периодите от 01.09.2017 г. до 28.02.2018 г. в дневниците за продажби на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД няма отразени фактури, издадени към „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД. В представените „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД касови бонове са вписани данни за номера на фискално устройство и фискална памет и за обект, които не съответстват на данните за регистрирания в НАП ЕКАФП на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД.

При ревизията е констатирано, че в дневника за покупки за м. 12.2020 г. на ревизираното лице са сторнирани данни за основа и данъка по 7 фактури, описани на стр. 55 в РД, с посочен издател „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, тъй като по тях са извършени доставки. Във връзка с неправомерното ползване на право на данъчен кредит върху главницата от 2 14

дължима за м. 09.2017 г., е определена лихва в размер на 707,90 лв., а върху главницата от 786,53 лв., дължима за м. 09.2017 г., е определена лихва в размер на 253,02 лв.

Въз основа на така установеното на ревизираното лице е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД в размер на 14 080,72 лв.

На „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД не е признато право на данъчен кредит по процесните фактури от горещитираните доставчици в общ размер на 69 094,46 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от същи заповед, установени лихви в общ размер на 19 695,74 лв. по реда на чл. 175, ал. 1 от ДОПК.

По ЗКПО:

От дружеството е подадена декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. с декларирана данъчна печалба от 13 657,72 лв., дължим корпоративен данък от 1 365,72 лв., внесен със закъснение на 03.04.2018 г., за което е определена и внесена лихва в размер на 0,08 лв. Във връзка с констатацията, че дружеството не е внесло дължимите авансови вноски за корпоративен данък за 2017 г., е определена и внесена лихва в размер на 73,98 лв.

С ГДД за 2018 г. е декларирана данъчна печалба от 10 576,69 лв. и дължим корпоративен данък от 1 057,67 лв., внесен със закъснение, за което е определена и внесена лихва в размер на 0,25 лв. Във връзка с констатацията, че дружеството не е внесло дължимите авансови вноски за корпоративен данък за 2018 г., е установена и внесена лихва в размер на 57,29 лв.

При ревизията е установено, че за 2017 г. „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД е отчело разход в размер на 81 105,45 лв. по сметка „Разходи за основна дейност“ за стоки и услуги по фактури, описани на стр. 4-6 от РД, издадени от „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД, „СЕРДИКА 2011“ ЕООД и „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД.

За 2018 г. дружеството е отчело разход по сметка 611 в размер на 205 889,72 лв. по фактури, описани на стр. 7-10 от РД, издадени от „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД, „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД, „БУЛМОТОРСБГ“ ЕООД, „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД, „БУЛМОТОРСБГ“ ЕООД, „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД и „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД.

На основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗДДС, чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с РА е увеличен декларираният финансов резултат за 2017 г. със сумата от 81 105,45 лв. и за 2018 г. със сумата от 205 889,72 лв. по процесните фактури, които е прието, че не документират реални стопански операции, в резултат на което е установен допълнително корпоративен данък за 2017 г. в размер на 8 110,54 лв. и за 2018 г. - в размер на 20 588,97 лв. За несвоевременното внасяне на допълнително определения корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г. на основание чл. 175 от ДОПК са определени лихви в общ размер на 746,11 лв.

В хода на административното обжалване, решаващия орган е потвърдил изцяло оспорения РА при следните съображения: липса на доказателства, удостоверяващи, че стоките са били налични у „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД, „БУЛМОТОРСБГ“ ЕООД, „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД /доставчици на перилни препарати/ и у „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД /доставчик на компютърни компоненти за перална машина/ към датата на продажбата им на ревизираното лице, с което се доказва възможността на тези доставчиците да се разпоредят с процесните стоки като собственици, липса на доказателства за закупуването им от предходни доставчици, тъй като в дневниците за покупки на доставчиците не са отразени покупки на стоки от вида на процесните, както и липса на информационна следва за изписване на стоките от доставчиците по кредитна сметка 304 „Стоки“. Сочи се за недоказан и факта на транспортиране на стоките /транспортни средства/, нито къде са съхранявали /складове, офиси и т.н./ От управителя на доставчика „СЕРДИКА 2011“ ЕООД се декларира, че дружеството е извършвало доставки на стоки към ревизираното лице и в дневниците му за продажби не са отразени издадени фактури от „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД.

Органът е посочил, че не е ясно по какви критерии са избрани процесните доставчици и по какъв начин е осъществено изписването с тях, като липсват доказателства за заявки за доставка на стоки, данни за водена търговска кореспонденция.

По отношение доставката на услуга е приел, че не са налице доказателства за възможността на доставчика да осъществи услугата чрез фактическите действия от негова страна по изпълнение на услуга и престирането на резултат на получената доставка. За услугите от „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД и „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД е приел, че не са индивидуализирани и че не са документирани с договори и протоколи, т.е. не е удостоверено договарянето, предаването и приемането на услугите.

По отношение на договорените доставки на консултантски услуги, компютърна обработка, електронно архивиране на технически носители и др. от „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД, е посочил, че са налице приемо-предавателни протоколи, които обаче услугите не са конкретизирани. Не е ясно какви точно консултации са извършени и от кого; какви данни са предмет на компютърна обработка и с какъв актив е извършена тя; на какви технически носители са архивирани данните и какви документи. Липсва протокол, с който възложителят да е предал на изпълнителя документите, обект на електронно архивиране. Отделно от това „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД не притежава трудов ресурс за изпълнение на услугите.

По отношение доставките на услуги от „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД счита, че липсват доказателства за това дали по интернет сайт е активен и дали на него е публикувана реклама в полза на ревизираното дружество. Няма предоставено задание, проект на рекламния продукт и за съдържанието на онлайн рекламата. Не е ясно кое лице е изработило рекламните флаери, не е уточнено мястото на тяхното разпространение и кои лица са участвали в този процес. Няма закупени от доставчика материали, необходими за изработка на рекламните флаери. Доставчикът също не притежава ресурс за изпълнение на уговорения обем и вид услуги.

Изтъкнато е, че плащането по доставките представлява само индикация за стопанска операция, но то не е елемент на фактическия състав на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за доказване на реалността на доставките, на което правно основание е отказано право на данъчен кредит на жалбоподателя, а наличието на фактури и съответното им отразяване при получаване обосновава извод за наличието на реално осъществени доставки, след като от обективна страна са установени обстоятелства, които изключват изпълнението им от страна на доставчиците. Посочено е, че използването от получателя на фактури с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама, а според решение на СЕС от 07.12.2010 г. по дело С-105/09 т. 49 общностното право не изключва възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни документи за посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, съгласно предвидени в националните им законодателства.

Като краен извод е изведен такъв, че в случая е налице само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на приспадане на данъчен кредит за съответни периоди, сделките са формални, без да имат икономическа престация, а като страна по доставките, получателят няма как да не знае, че фактурите не отразяват реални доставки.

По отношение на корпоративния данък изтъква, че нормите на чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО регламентират специална регулация за предотвратяване на отклонение от данъчно облагане. Според нормата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се счита и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Според чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по този закон. Изтъкнато е изложеното в частта по ЗДДС и тъй като процесните фактури не удостоверяват реално осъществени стопански операции, съблюдавайки основният принцип, че когато сделка /включително между несвързани лица/ е сключена при условия, които до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези условия, докато правната форма на сделката. По тези съображения е потвърдил РА и в тази част като законосъобразен.

За несвоевременно внасяне на дължимия ДДС и корпоративен данък на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци и други подобни държавни вземания /ЗЛДГДПДВ/ е приел, че с РА законосъобразно са определени лихви за общ размер на 26 441,85 лв.

В хода на съдебното производство е изслушано и прието заключение на съдебно-счетоводна експертиза, неоспорено от страните. Съгласно констатациите на вещото лице стойността на процесните фактури са отразени при покупка на дължимо задължение към доставчик по кредита на сметка 401 „Доставчици“ срещу дебиторане на сметки 602 „Разходи за услуги“-отразяване на разход и 4531 „Начислен ДДС при покупките“-отразяване на вземане от бюджета в размера на 10 576,69 лв. Плащанията по процесните фактури са извършени в брой. Получените доставки и извършените продажби са точно отчетени и начислени са текущите разходи и приходи, съставяни са изискуемите счетоводни отчети, в съответствие с изискванията на счетоводните норми. Отразените разходи по процесните фактури са вложени в дейността на дружеството. От продажбите на услуги са реализирани и отразени приходи, начислен и деклариран е дължимия корпоративен данък. За 2017г. са декларирани приходи 838576,62лв. в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 724хил.лв. и общо разходи в размер на 828 255,03лв. Деклариран е счетоводен финансов резултат 10 321,59лв., данъчен финансов резултат 1366,72лв., дължим данък 1365,72лв., който е внесен. За 2018г. са декларирани приходи 769 980,82лв. в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 754 439,22лв. и общо разходи в размер на 759 429,06лв. Деклариран е счетоводен финансов резултат 10 576,69лв., дължим данък 1057,67лв., който е внесен.

Съдът кредитира заключението на съдебно-счетоводната експертиза, тъй като счита, че вещото лице е отговорил на поставените задачи последователно на поставените задачи.

По делото е изготвена и СГЕ /л.219 и сл./. Според заключението на вещото лице подписите на Р. М. Г., Н. Н. М., И. П. К., Г. М. и Д. И. М., В. С. Б., Д. Д. Юзунски не са положени от тези лица. Във фактурите на „Сердика 2011“ ЕООД „Инкубтрейд“ ЕООД няма положени подписи за съставител.

Изготвена е и повторна СГЕ /л.246 и сл./, съгласно която по отношение на автентичността на подписа на Р. Г. не мога да се отговори, за Н. М. – подписът във фактурите /с изкл. на фактура №[ЕГН]/28.12.2017г., в която няма подпис/, не са положени от него, подписите за И. П. К., Д. И. М., С. Г. М., и В. С. Б., положен в договори между жалбоподателя и „Кар Сървис“ ЕООД /като за подписа на Б. във процесните фактури не може да се отговори/не са положени от тези лица. За предсметеността на

за изследване копия на фактури, посочени на л.19 и 20 от експертизата, с доставчик „Данкомерс 2017“ ЕООД „съставил“ няма подписи, а в останалите фактури подписите не са положени от Д. Д. Юзунски. Във всички пред фактури с доставчик „Сердика 2011“ ЕООД и „Инкубтрейд“ ЕООД няма подписи.

Съдът кредитира заключенията на изготвените СГЕ като компетентни и пълни, между тях няма противоречие, доколкото те се твърдят протвоположни установявания, поради което ще се ценят от съда като компетентни и обосновани при обяснение на фактите.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е допустима като подадена в срок от легитимирано лице, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред.

Между страните няма спор и по отношение на компетентността на органа, издал обжалвания административен акт, и по отношение на процедурата по неговото издаване.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това в оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. за електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съпроводен с електронен документ. Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да приеме електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да приеме изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по чл.13 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на което в оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именното лице е подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение във връзка с ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определение на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма и са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефиницията за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ преправя същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с лицето, което са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.16 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходите.

подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. По-гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи, надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановен в рамките на преклузивния срок по чл. 109 ДОПК.

Спорът при съдебното обжалване на процесния РА се свежда до това, дали фактурираните доставки на стоки и услуги са реално извършени по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС от посочените по-горе доставчици и налице ли са данни за уклонение на жалбоподателя в данъчна измама.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъкът, регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки и услуги по облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчното събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. Непосредствено след възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данъкът, да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвиден в разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС на ЕС № С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в качеството); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърляне на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпореджи фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат от предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката, фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, такава, каквато е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДДС поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2013 на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, базирани на положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за това може да се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решението на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Евита-К"ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че са изпълнени предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки и услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата операция следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, базирани на съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички факти, които са доказателствено релевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависи-

факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяване на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпроси относно изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съгласно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки, всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност, реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни за спорното право на приспадане на ДК.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни услуги, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (спорно решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - през периода, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни за извършване на приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие с задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на достатъчно основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2012 г. по дело C-78/12 "Евита-К" ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Цялостната преценка на всички доказателства събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че процесните сделки са сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно ползва право на данъчен кредит. Представените от жалбоподателя документи, както и приетите експертизи, не опровергават изводите на органа, напротив потвърждават ги. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществят доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, което съдът намира, че жалбата е неоснователна следва да бъде отхвърлена.

Всички конкретни установявания, направени в хода на ревизията се потвърждават от събраните по делото доказателствени изготвените експертизи и не могат да се тълкуват по различен начин от изложения вече в решението на директора ОДН. За доставчика „БУЛМОТОРСБГ“ ЕООД се установи, че за подписът на управителя на „БУЛМОТОРСБГ“ Р. процесните фактури не може да се потвърди, че е положен от него. По данни от информационния масив на НАП доставчикът не е подал декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., липсват данни за преходни доставки на стоки от този вид. За

РЕМОНТ 2017“ ЕООД е установено, че не са подадени данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. и Процесните фактури са включени в дневниците му за продажби, но в дневника му за покупки не са отразени покупани перилни препарати от предходен доставчик, а подписите положени в процесните фактури не са положени от посочено лице, Н. М.. От доставчика не са подадени данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. Процесните фактури са включени в дневниците му за продажби, но в дневника му за покупки не са отразени покупки на перилни препарати от предходен доставчик. За доставчика „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД също безспорно се установено, че фактурите и договор за доставка не са подписани от лицата С. Г. М. и Д. И. М.. И за този доставчик е установено, че не е подал данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. От същия е декларирана дейност, свързана с извършването на автомобилни превози. За целия период от 27.10.2017 г. до 01.06.2018 г., не са декларирани покупки на перилни препарати от предходен доставчик.

За „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД също се установи, че подписът на управителя на „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД И. И. не е положен на представените фактури не е положен от него. За периода от 05.12.2017 г. до 22.11.2018 г. посоченото лице е нает по трудови правоотношения в трети лица. По данни от информационния масив на НАП доставчикът не е подал данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. За периода на извършване на доставките с предмет услуги - м. 04. „ИВКОМЕРСИНГ“ ЕООД е обявило 2 трудови договора с лица, назначени на длъжност „технически сътрудник“. От доставчика не е подадена справка по чл. 73 ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи на физически лица за 2018 г.

За „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се установява сключването на няколко договора- договор от 15.08.2017 г., по силата на който „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД като изпълнител се задължава да извърши консултативна услуга във връзка с кандидатстване на възложителя по проект: „Процедура за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ-BG16RFOP002-2.010-Насърчаване на предприемачеството“/към договора е приложен протокол от 01.09.2017 г. за приемане на консултантските услуги/, договор от 01.09.2017 г., с който доставчикът се задължава да извърши анализ на бизнес средата на възложителя във връзка с кандидатстването му по същия проект, договор от 15.08.2017 г. , с който „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се задължава да извърши електронно архивиране на технически носители на предоставената документация и информация от възложителя във връзка със сключени от него договори с клиенти и доставчици за периода от 01.01.2012 до 31.12.2012 г. Към договора е приложен протокол от 01.12.2017 г., договор от 01.12.2017 г. и протокол за извършена консултативна услуга от 15.12.2017 г. към този договор, договор от 02.01.2018 г. , с който „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се задължава да извърши електронно архивиране на технически носители на предоставената документация и информация от възложителя във връзка със сключени от него договори с клиенти и доставчици за периода от 01.01.2013 до 31.12.2013 г. /към договора е приложен протокол от 18.01.2018 г./ , и договор от 02.01.2018 г. „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД се задължава да извърши компютърна обработка, сканиране, съхранение, подготовка, оформяне, включително и на технически носители на предоставената документация и информация от възложителя /към договора е приложен протокол от 31.01.2018 г./

От ревизираното дружество е представен и договор от 20.02.2018 г. за спечелена обществена поръчка №BG05M9OP001-021-0226-C-01 за проект: „Създаване на условия за устойчива заетост чрез повишаване компетентността на заетите в компанията лица“ с източник на финансиране ЕСФ-Развитие на човешките ресурси“ с дата на стартиране 01.04.2018 г. и дата на приключване - 01.04.2019 г. Изясни се, че положените подписи в тези договори и протоколи по проекта не са положени от В. Б., не може да се отговори дали фактурите са подписани от него. По данни от информационния масив на НАП В. С. Б. е назначен по трудов договор до 29.11.2016 г. в трето лице, на длъжност „работник животновъд“. От „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД не са обявени трудови договори и не е подадена справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица за 2017 г. и 2018 г. Доставчикът не е подал декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. От „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД е декларирано дейност, свързана с търговия на леки автомобили и резервни части за автомобили от доставки от „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД са представени копия на 26 фактури, издадени към „ЕВРО ЖОЛИ“ ООД с предмет услуги „онлайн реклама и продуктово позициониране, разпространение на рекламни флаери“ през периода от м. 06.2018 г. до 12.2018 г., дневни финансови отчети, договори за предоставяне на консултантски услуги от 01.07.2018 г., от 01.08.2018 г., от 01.10.2018 г., от 01.11.2018 г., от 01.01.2019 г., сключени с „ЕВРО ЖОЛИ“ ООД с предмет консултантска дейност /проект за реклама на пазара/, справки на сметка 411 „Клиенти“ за 2018 г. и 2019 г. и обяснение за притежавана интернет страница за реклама: dancomerse2017.gombashop.com. В представените фактури, посочени в СПТЕ липсват подписи, а в останалите фактури е положен подпис за Д. Юзунски същият не е автентичен. По данни от информационния масив на НАП Д. Д. Н. е назначен по трудов договор, считано от 02.10.2015 г. до 25.04.2019 г. в трето лице, на длъжностите „поръчвател“ и „охранител“. По данни от информационния масив на НАП доставчикът е включил процесните фактури в дневниците му за продажби. Същият е обявил трудов договор с едно лице, назначено на длъжност „технически сътрудник“ за пер

28.06.2018 г. до 30.06.2019 г.

За доставчика „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД –представени са неподписани фактури, описани на стр. 42 от РД, с компютърни компоненти за перална машина, подмяна на хардуер, свързване на сървър и настройка, поддръжка на сървър, касови бонове. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дневниците за продажби на доставчика са включени само 10 фактури, посочени на стр. 41 от РД. Доставчикът е обявил трудови договори с длъжностисти на длъжностите „куриер“ и „консултантски дейности в областта на управлението“. Управителят на „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД А. И. Д. е бил назначен по трудов договор за предходни периоди в трети лица, на длъжност „общ работник в строителство на сгради“. Доставчикът не е подал справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица. В масива на НАП няма данни и за придобити стоки от предходен доставчик.

По отношение на доставчика „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, от управителя Г. Р. Д. е представена декларация, съгласно която представяването от нея дружество не е издало описаните в искането фактури и не ползва такъв разряд номерация. По отношение на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД е свързана с експлоатация на кафе аперитив в [населено място], кв. О., за който обект има сключен договор с [община]. Заявено е, че дружеството никога не се е занимавало с търговия с препарати и не е осъществявало никакви сделки с „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД. Посочено е, че във връзка със зачестените несрещни проверки по повод ревизии на различни дружества, при които са представени неистински документи като и от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, е подала сигнали до НАП, Прокуратурата и Икономическа полиция. Твърди, че от 26.02.2018 г. живее със семейството си в Б., като не е упълномощавала трето лице да представлява дружеството.

От ревизираното лице са представени 44 фактури, описани на стр. 50-52 от РД, ведно с фискални бонове.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, за периодите от 01.09.2017 г. до 28.02.2018 г. в дневниците за продажби на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД няма отразени фактури, издадени към „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД. В представените от „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД касови бонове са вписани данни за номера на фискално устройство и фискална памет и за обект, които не съответстват на данните за регистрирания в НАП ЕКАФП на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД.

Всички тези обстоятелства, обсъдени съвкупно, както и косвените данни, установени от приходната администрация, дават основание за заключение, че дружествата не осъществяват реална икономическа дейност, респ. че спорните фактури не отразяват стопански операции и данъчни събития по смисъла на чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Това правилно е навело ревизорите на внимание за липса на реални доставки на стоки и услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на приспадане на ДК.

Независимо, че жалбоподателят представя в хода на ревизията спорните фактури, договори с доставчици, приемо-предавателни протоколи и доказателства за последваща реализация на закупените стоки, съдът приема, че същите не потвърждават по категоричен и несъмнен начин тезата за реално движение на стоки от спорните доставчици към „ЕВРО ЖОЛИ“ ЕООД, а представените от търговците по веригата (пряк доставчик, ревизирано дружество и негов клиент) доказателства не доказват по категоричен и несъмнен начин наличието на реални доставки на стоки по спорните фактури по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО.

В хода на съдебното производство не са ангажирани убедителни доказателства, които да се противопоставят на твърденията на приходните органи за липса на доставка по тези фактури. Не са налице документи, в които да се съдържа информация за извършените от доставчика действия.

Извършването на насрещна проверка на доставчиците и липсата на представени документи, изискани от органа на приходите, не представляват препятства установяването на произхода на стоките, както и установяването на релевантните факти, респ. налице ли е реално движение на стоки с посочения вид и количества по спорните фактури. Правилно е отбелязано в решението на дирекцията на ДДОП, че когато фактурата документира доставка на услуга, следва да се установи и докаже не само предаването на резултата от съответната услуга, а и възможността на доставчика да я извърши. В конкретния случай са представени обективни данни, че услугите по процесните фактури са извършени от издателите на фактурите. В хода на ревизията в производството за доставчиците, издали спорните фактури е установено, включително чрез данните в информационния масив на НАП, че не е възможно да се установи реално извършвана търговска дейност, използван персонал, налице са активи. Следователно изводът на органа по приходите, че липсват обективни доказателства за възможността на спорните дружества да осигурят действителното и реално изпълнение на отразените във фактурите доставки са обосновани и правилни.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване право на данъчен кредит, както съгласно нормите на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи основание доставката на стоки/услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки (т. 31 от решение на СЕС

C-285/11). При наличие на реални доставки на стоки и/или услуги и изпълнение на другите материалноправни изисквания за приспадане на ДК отделни формални нередовности в притежаваните от получателя документи не могат да се считат за негативни за правото на приспадане. Също така, при наличие на реални доставки на стоки и/или услуги нередовности при прекия или предходните доставчици не могат да доведат до право на отказ на ДК без да се доказва, че получателят е знаело или е трябвало да знае за извършената от някой от доставчиците по веригата злоупотреба (Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, Решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 G. T.). Образуването на пълна липса на доставка на стоки и/или услуги (пълна симулация) получателите могат да разполагат с изрядни от своя страна документи, въз основа на които претендират правото на приспадане на ДК, т.е. формално да отговарят на изискванията за приспадане на правото на ДК, но на тези документи да не съответстват реални стопански операции. Съдът приема, че в конкретния случай е доказана втората хипотеза - наличие единствено на документално оформлени операции, на които не съответстват реални стопански операции. Правилно това е възприето от приходните органи като основание по чл. 6, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС да се откаже претендираното данъчно предимство за приспадане на ДК.

Съвкупната преценка на описаните факти и обстоятелства навежда на категоричен и несъмнен извод за законосъобразност на РА в оспорената част.

Съдът намира, че жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и не доказа претендираното от него и отразено в ревизията право. По делото не са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по факта са реално извършени.

В закона няма легално определение на понятието неправомерно начислен данък по смисъла на чл.70, ал.5, но по аргументи противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни изисквания за разпореждане. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока/услуга е неправомерно по смисъла на чл.70 от закона и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит.

Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства в делото. По аргумент от нормата на чл.171, ал.4 АПК, тя е приложима когато Съдът е дал указание на страната, която носи тежестта на доказване (в случая – жалбоподателя), че е длъжна да докаже релевантния факт (действителното изпълнение на спорните доставки на стоки и услуги), които указания са му дадени с разпоредителното заседание.

Още с разпоредителното заседание Съдът указва на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си последици, включително реалното осъществяване на доставките, по които ревизията му е отказала правото на данъчен кредит, като може да ангажира всички допустими доказателства; като следва да установи реалността на доставките, и именно от лицата, сочени за доставчици. С така указаната му тежест на доказване жалбоподателят не се справи.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна позиция страната претендира като настъпила.

Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективна истина и служебното начало в процеса налагат на Съда да основе констатациите си за всеки факт върху налични доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, или от противната страна по спора, или са издирени служебно от съда.

При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за настъпила тази правна последица, чийто юридически ефект не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият ефект, страните могат да настъпят последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

По изложените съображения съдът приема, че не са представени убедителни доказателства за осъществено данъчно предимство по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и доставка на стока/услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, поради което законосъобразно

е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ИНКУБТРЕЙД“ ЕООД, ЕИ „СТРОЙ РЕМОНТ 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „РЕКЛАМА И КОНСУЛТАЦИИ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИВКОМЕ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „КАР СЪРВИС СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАНКОМЕРС 2017“ ЕООД ЕИК „БУЛМОТ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

От изложеното следва и законосъобразност на изводите относно дължимия корпоративен данък , доколкото когато сключена при условия, водещи до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, б вземат под внимание тези условия и правната форма на сделката. Според нормата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отк от данъчно облагане се счита и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са осъществени.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде пр юрисконсултско възнаграждение в размер на 9619/девет хиляди шестстотин и деветнадесет/ лева, определен по реда ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК Административен съд София-град, 62-ри състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Евро Жоли“ ЕООД ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020221335-091-001/13.04.2021 г., издаден от Ф. Й., на длъжност началник "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-С., възложила ревизията, и Т. В., на длъжност главен инспек приходите при ТД на НАП - С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1642/21.10.2021 г. на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" /ДОДОП/ - С. , с който са установени допълнително задълж Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 69 094,46 лв. и лихви в размер на 19 695,74 корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 28 699,51 лв. и лихви в раз 746,11 лв. за ревизираните периоди, общо размер на 124 235,82лв.

ОСЪЖДА „Евро Жоли“ ЕООД ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "ОДОП" - С. юрисконсултско възнаграждение в р 9619/девет хиляди шестстотин и деветнадесет/ лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен съобщаването му.

СЪДИЯ: