

РЕШЕНИЕ

№ 1305

гр. София, 13.01.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 16.12.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **5327** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на "МИК експрес" ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221920006345-091-001/ 18.01.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена и изменена с Решение № 585/19.04.2022 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен и необоснован - фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени в хода на ревизията доказателства, постановен е при особено съществени нарушения па процесуалните правила и принципи на данъчно-осигурителния процес. Дори предходният доставчик да е осъществил определена дейност в разрез със закона, приходната администрация не би следвало да отказва приспадане на данъчен кредит, ако издадената фактура е изрядна и конкретно проверяваното лице с действало добросъвестно. Видно от предоставените доказателства от контрагентите, процесиите фактури са включени в дневниците за продажби и в Справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди и са начислили данъка в счетоводството си, като задължение към бюджета по смисъла на чл. 86 ЗДДС. Видимо са изпълнени всички условия на чл.25 ал. 1 и ал.2 и чл.26 от ЗДДС. Налице са и всички изискуеми от закона - чл. 71, т. 1 ЗДДС легално и изчерпателно дефинирани, условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Контрагентите са доказали изпълнените си задължения по данъчното законодателство - осчетоводяване, начисляване, деклариране. Жалбоподателят се позовава на Решение на СЕС по дело С-324/11, както

и Решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Във връзка със спорните доставки в хода на ревизионното производство, на основание ИПДПОЗЛ са представени документи от доставчиците, с които се установява предмета на доставките, тяхното възлагане и прието изпълнение, счетоводното им отразяване, начисляването на данъка, наличната ресурсна обезпеченост за осъществяване на доставките, плащането по сделките. Съгласно задължителната практика на Съда на ЕС обстоятелства като липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост не могат да мотивират отказ на правото на данъчен кредит. Оспорват се и констатациите по ЗКПО за 2018г. и извършеното преобразуване на данъчния резултат с мотива за неизвършени разходи, отразени по сметка 602.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез адвокат В. поддържа жалбата, моли да му бъдат присъдени разноски по делото, възразява срещу претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юр.к. Й. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изразява становище.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР от 20.10.2020г. е възложено извършване на ревизия на „М и К ЕКСПРЕС“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по реда на ЗКПО за периодите 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. и за ДДС за данъчните периоди от 01.09.2018г. до 31.05.2020г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р- 22221920006345-092-001/16.11.2021г., който е връчен по електронен път. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЦОПК и не са представени нови доказателства.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221920006345-091-001/18.01.2022 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и В. И. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 31.01.2022 г.

С оглед установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад.

На ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221920006345-040-001/18.11.2020 г., в отговор на което са представени доказателства.

Извършени са насрещни проверки на преките доставчици „ПЕТРОВА КОМЕРС 018“ ЕООД; „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД; А. 88“ ЕООД; „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД; Б. 65“ ЕООД и „ДИНА УЕБ“ ЕООД. Резултатите от проверките са обективирани в съставените протоколи за извършени проверки.

Изискани са данни и писмени обяснения от куриерското дружество „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. Представени са документи.

С Протокол от 22.01.2021г. са присъединени относими доказателства, събрани в хода на проверка за установяване на факти и обстоятелства по отношение на „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД. Дейност на дружеството през ревизираните периоди е свързана с

мобилно представителство и партньорство за извършване на универсални и неуниверсални пощенски услуги, вкл. куриерски услуги, пощенски парични преводи, приемане на съобщения, съгласно договор с „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. За осъществяването на дейността търговецът ползва разпределителен склад на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД в [населено място], [улица] и наети складово помещение и гаражна клетка в [населено място], [улица]. във връзка с дейността дружеството притежава собствени и лизингови ППС - товарни автомобили. За ревизирания период са декларирани шест трудови договора, сключени с лица, назначени на длъжност „технически сътрудник“, „специалист контрол на документите“, „шофьор куриери“, „продавач консултант“. Установено е, че през 2019 г. са изплатени суми и на две наети по извънтрудови правоотношения.

По ЗДДС

Установено е, че през ревизираните периоди „М И К Е.“ ЕОО качеството си на доставчик по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС е декларирано доставки на услуги, които са облагаеми съгласно чл. 12, ал. 1, т. 1 от ЗДДС с данъчна ставка в размер на 20%. Цитираните доставки са свързани с предоставяне на куриерски услуги към единствения получател „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД. В хода на ревизията не са установени основания за корекция на декларираните данни за извършените доставки и начисления данък.

По отношение на декларираните покупки и данъчния кредит е установено, че през ревизираните периоди „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД е декларирано получени доставки на услуги, материали, горива и т.н., които са с право на пълен данъчен кредит. Фактурите са отразени в дневниците за покупки и съответно в справките-декларации по ЗДД съответните данъчни периоди. Констатирано е, че ревизируваният субект е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 58 886лв. по фактури за доставки на услуги (подреждане и опаковане на пратки, лепене на обозначителни знаци, товаро – разтоварни работи, обезпаразитяване и дератизация на търговски и складови помещения, транспортни услуги и др.), издадени от доставчици с рисков профил, в т.ч. в размер на 2 694,00 лв. по 4 фактури, издадени от „АВАЛОН 88“ ЕООД; в размер на 10 914,00лв. по 13 фактури, издадени от „БОДИБО 65“ ЕООД; в размер на 8 936,00 лв. по 11 фактури, издадени от „ДИНА УЕБ“ ЕООД; в размер на 15 816,00 лв. по 16 фактури, издадени от „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД; в размер на 19 048,00 лв. по 19 фактури, издаде „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и в размер на 1 478,00 лв. по 2 фактури, издадени от „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД.

От „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД са изискани доказателства и писмени обяснения, в т.ч. конкретно по отношение на цитираните доставчици. В отговор са представени писмени обяснения и част от изисканите документи, като ревизируваният субект е посочил, че останалите изискани документи вече са били представени в хода на предишна проверка. След анализ на събраните доказателства, а именно: фактури, еднотипни договори, приемо – предавателни протоколи, фискални бонове за извършени плащания, счетоводни справки и регистри, оборотни ведомости и други, органите по приходите са преценили, че същите са спорни и недостатъчни, за да обосноват реалността на фактурираните доставки,

Във връзка с горното и на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на всички изброени контрагенти. Представени от доставчиците са част от изисканите им документи - договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, счетоводни справки и регистри, и други. Не са представени аналитична отчетност на

разходите, калкулирани в себестойността на фактурираните услуги, документи за вложените материали, резервни части и консумативи и т.н. Нито един от проверените контрагенти не е посочил адреси, на които са извършени услугите. От страна на „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД не са представени никакви доказателства. Всички проверени дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Издадените от тях фактури с получател „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД са отразени в отчетните им регистри по ЗДДС.

1. „АВАЛОН 88“ ЕООД е фактурирало извършване на транспортни услуги с бус и текуща поддръжка, ремонтни работи и обслужване на автомобили. В периодите на фактуриране в дружеството са били наети по трудови договори две лица на длъжности „разработчик софтуер“ и „техник поддръжка на сгради и машини“. Не са установени данни за лица, наети по извънтрудови правоотношения. Субектът не притежава МПС за изпълнение на договора, сключен с ревизираното лице. По данни от информационните масиви на НАП е установено, че посоченият доставчик има задължения в особено големи размери, във връзка с които е образувано изпълнително дело. В периодите на фактуриране „АВАЛОН 88“ ЕООД е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактури, който не са включени от страна на доставчиците му в дневниците за продажби по ЗДДС.

2. „БОДИБО 65“ ЕООД не е представило никакви доказателства. Въз основа на документите, ангажирани от ревизирания субект е установено, че предмет на доставките по процесите фактури са товаро-разтоварни работи, почистване и подреждане на складова база, инвентаризационен опис на наличности, преокомплектоване и опаковане на пратки, лепене на етикети. В периодите на фактуриране доставчикът не е разполагал с нает персонал, независимо дали по трудови и/или извънтрудови правоотношения. Няма данни за притежавани активи, в т.ч.: недвижими имоти и МПС. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г., което обстоятелство е възприето от ревизиращите като свидетелство, че дружеството не е упражнявало дейност. В периодите на фактуриране „БОДИБО 65“ ЕООД е приспадало пълен данъчен кредит по фактури, който не са включени от страна на доставчиците му в дневниците за продажби по ЗДДС. На търговеца е извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 08/2018 г. до 02/2019 г., в хода на която също не са представени никакви документи. Въз основа на извършена насрещна проверка на клиент е установено, че основната дейност на „БОДИБО 65“ ЕООД е била свързана с доставки на строителни материали и извършване на строителни услуги - топлоизолация на сгради и монтаж на ПВЦ Дограма.

3. „ДИНА УЕБ“ ЕООД също не е представило никакви доказателства. Съгласно представените от ревизираното лице документи е установено, че предмет на доставките по процесите 11 фактури са били извършване на транспортни услуги с бус, товаро – разтоварни дейности, инвентаризация на наличности. При проверка на служебно достъпни регистри, органите по приходите са установили, че в периодите на фактуриране доставчикът е разполагал с 6 лица, наети по трудови правоотношения, назначени на длъжности „сервизен техник“, „монтьор поддръжка на инсталации“, „монтьор ремонт на машини“, „технически изпълнител“, „експерт логистика“. Дружеството не е декларирано трудов договор с лице, наето на длъжност „шофьор“ и не притежава МПС за изпълнение на договорните отношения с ревизирания субект.

Няма данни за наети такива. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. и не е отчетена осъществена дейност.

4. „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД е фактурирало извършени доставки на услуги, свързани със сортиране, разопаковане и преглед целостта на пратки, опаковане; адресиране, товаро-разтоварни дейности към получателя „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД, съгласно сключените договори. Установено е, че през периодите на фактуриране доставчикът е разполагал с 5 лица, наети по трудови правоотношения на длъжности „експерт търговия“, „техник под дръжка на сгради и машини“, „технически организатор“, „специалист УЧР“ и „търговски представител ИТК“. Посочено е, че дружеството не притежава недвижими имоти и МПС. При проверка на данни за отчетени продажби с ЕКАФП е установено, че в периода на издаване на спорните фактури не са отразени обороти за фискално устройство с рег. №3900548. Посочено е още, че на „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди 02/2019г. - 07/2019г. В хода на същата ревизираният субект не е представил никакви документи. Установено е, че отчетените приходи в регистър продажби са в по-малък размер от отчетените с касов апарат. Вследствие извършената ревизия са установени задължения в особено големи размери.

5. „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД е издало към ревизираното лице фактури с аналогичен на предходния доставчик предмет на доставките - разопаковане и преглед целостта на пратките, сортиране и опаковане, етикети и адресиране, товаро-разтоварни дейности. Установено е, че през тези периоди в дружеството е имало 4 лица, назначени по трудови договори на длъжности „системен оператор“, „монтьор на машини“, „монтьор поддръжка на инсталации“, „офис мениджър“. Посочено е, че търговецът не притежава недвижими имоти и МПС. През периодите на фактуриране „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактури, които не са включени от страна на доставчиците му в дневниците за продажби по ЗДДС. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС за предходни данъчни периоди 08/2019 г. – 09/2019 г., в хода на която не са представени никакви документи. Вследствие извършената ревизия са установени задължения в особено големи размери.

6. „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД не е представило никакви доказателства. Въз основа на документите, ангажирани от ревизирания субект е установено, че предмет на доставките по спорните фактури са услуги, свързани с обезпаразитяване и дератизация на търговски и складови помещения, санитарен възел, отходни тръби и сифони, както и почистване и поддръждане на складова база, товаро-разтоварни работи. В периодите на фактуриране доставчикът е разполагал с 5 лица, наети по трудови договори на длъжности „работник пълнене колбаси, „работник обезкостяване“ и „технолог“, съответстващи на декларираната пред НАП дейност - производство на месни продукти, без готови ястия. Данни за наети лица по извънтрудови правоотношения не са установени. Няма данни за притежавани активи, в т.ч.: недвижими имоти и МПС. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. При проверка на данни за отчетени продажби с ЕКАФП е установено, че в периода на издаване на спорните фактури не са отразени обороти, отчетени с фискално устройство с рег. №3900548. „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД не представило лиценз и удостоверение за извършване на дейности, свързани с дератизация и обезпаразитяване, които са задължителни за осъществяване на същите.

С оглед установеното, органите по приходите са приели, че нито ревизираното

дружество, нито неговите контрагенти разполагат с безспорни доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. В тази връзка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 58 886,00 лв. по всички фактури, издадени от „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД, „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД, „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД.

При тази фактическа обстановка и на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са начислени лихви в общ размер на 14 297,96 лв.

В частта на облагането по ЗКПО

При ревизията е констатирано че „М И К ЕКСПРЕС“ ЕООД е подавало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за ревизираните периоди.

С подадената за 2018 г. ГДД ревизираното лице е декларирало счетоводен финансов резултат – печалба в размер на 3 262,68 лв., данъчен финансов резултат след преобразуване – печалба в размер на 3 268,66 лв. и полагащ се корпоративен данък – 326,87 лв.

За 2019 г. дружеството е декларирало счетоводен финансов резултат – печалба в размер на 5 308,59 лв., данъчен финансов резултат след преобразуване – печалба в размер на 5 831,11 лв. и полагащ се корпоративен данък – 583,11 лв.

При анализа на счетоводните записвания е установено, че по сметка 602 „Разходи за услуги“ ревизираният субект е отчетел разходи по фактури, издадени от „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД, „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД, „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД. Въз основа на описаните фактически изводи, довели до облагане в частта по ЗДДС, са извършени корекции и на финансовите резултати за ревизираните периоди. Мотивите на акта в тази част препращат изцяло към констатациите в частта по ЗДДС. Ревизиращите органи са приели за доказано, че между страните не са осъществени реални доставки, поради което липсва документална обосновааност на стопанските операции.

Вследствие така формирания извод и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 23, ал. 2, т. 1 и чл. 10, ал. 1 и 3 от ЗКПО, със спорния РА допълнително е увеличен счетоводния финансов резултат за 2018 г. със сума в размер на 53 890,00 лв. Същата представлява отчетени разходи по фактури, издадени през периода от доставчиците „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД. Допълнително извършеното преобразуване е довело до установяване на данъчна печалба в размер на 57 158,66 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 5 715,86 лв. След приспадане на ефективно внесения данък по ГДД е останала разлика за довносяне в размер на 5 388,99 лв.

На същото основание е извършено увеличение и на деклариания счетоводен финансов резултат за 2019 г. със сума в размер на 162 210,00 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, издадени през периода от „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД, „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД и „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД. Вследствие допълнителното преобразуване е установен данъчен финансов резултат за 2019 г. – печалба в размер на 168

041,11 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 16 804,11 лв. След приспадане на ефективно внесения данък по ГДД е останала разлика за донасяне в размер на 16 221,00 лв.

С оглед извършените корекции в частта по ЗКПО, на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ са начислени лихви в общ размер на 4 088,00 лв.

Окончателно с РА за ревизираните периоди са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в общ размер на 21 609,99 лв., за ДДС в общ размер на 58 886,00 лв. и са начислени лихви в общ размер на 18 385,96 лв., които са предмет на спор в настоящото производство. Според изложените мотиви, задълженията произтичат от нереалност на доставки на услуги, документиран от дружествата с рисков профил „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД, „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД.

По делото е назначена съдебно – счетоводна експертиза, заключението по която е прието без възражения. Установени са от вещото лице копия на касови бележки, записи в касова книга и в счетоводната отчетност на жалбоподателя, както и на едно от дружествата („Д. УЕБ“), което дава основание за извод, че плащания към Б. 65“ ЕООД и „Дина УЕБ“ ЕООД, „Колосал строй 2018“ ЕООД и ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, са извършвани. Установяват се копия на касови бележки за плащане в брой общо за 227 826⁰⁰ лева, или е налице разлика спрямо издадените фактури с ДДС в размер на 11 418⁰⁰ лева, която се дължи на три фактури издадени от „Дина УЕБ“ ЕООД. След анализ на счетоводните документи на доставчика „Дина уеб“ ЕООД, в които са отразени стопанските операции, се достига до извода, че са регистрирани услугите по издадените три фактури, независимо, че на три копия липсват касовите бележки. От ответника, към датата на приключване на работата по експертизата и изготвяне на заключението с оглед представяне в срок, отговор от НАП на направеното искане, не е получен. Налице са „Протоколи за приемане на работата за месеците: март 2020 година, февруари 2020 година и декември 2019 година“, за извършени доставки от М и К Е. ЕООД в полза на „Еконт Експрес“ ООД, както и копия на счетоводни документи, но не се намират документи, потвърждаващи внесен ДДС върху получените възнаграждения от „Еконт Експрес“ ООД. Според вещото лице, налице е основание за извод, че за периода на проверката извършена от служители на НАП, дружеството „БОДИБО 65“ ЕООД, няма регистрирани трудови договори и следователно няма наети лица по трудово правоотношение, а дружествата „ДИНА УЕБ“ ЕООД, „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД и „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, видно от издадените от НАП справки са имали съответно 15, 21 и 6 наети лица с трудови договори. За периода на проверката, на процесиите дружества „ДИНА УЕБ“ ЕООД, „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД и „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД, са подавани Справка-данни за осигуряването по БУЛСТАТ, както и Справка за задълженията на осигурител по декларация образец № 6, но са извършвани корекции, анулиране и въвеждане на нови декларации без данни. Относно „БОДИБО 65“ ЕООД е предоставена информация, че няма подадена декларация обр. 1 и декларация обр. 6 по реда на Наредба Н-13 от 17 декември 2019. Независимо от подадените декларации, не се намират данни

за постъпили плащания по осигурителни фондове за периода от месец 01/2018 година до месец 05/2020. Вещото лице дава заключение, че не са внасяни осигурителни вноски на тяхно име от работодателя им.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Възраженията в жалбата са общи, както по отношение на частта по ЗДДС, така и по отношение частта по ЗКПО, а по същество са позоваване на практика на съда на Европейския съюз по подобни казуси, без да се вземат предвид конкретните доказателства, събрани по делото и доколко може да им се даде вяра и да бъдат кредитирани за обстоятелствата, отразени в тях.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани от органите по приходите при компетентната ТД на НАП С. с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията.

При административното обжалване решаващият орган е намерил за основателно възражението на жалбоподателя по отношение на доставките, фактурирани от „КОЛОСАЛ СТРОЙ 2018“ ЕООД и „ЛАСТ КОНСУЛТ“ ЕООД и със Решение № 585/19.04.2022г. е ОТМЕНИЛ РА №Р-22221920006345-091-001/18.01.2022г. в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 06/2019 г., м. 07/2019 г., м. 08/2019 г., м. 09/2019 г., м. 10/2019 г., м. 11/2019 г., м. 12/2019 г., м. 01/2020 г., м. 02/2020 г., м. 03/2020 г., м. 04/2020 г. и м. 05/2020 г., ведно със съответните лихви и ИЗМЕНИЛ РА №Р-22221920006345-091-001/18.01.2022г., в оспорената част на установените резултати по ЗКПО, като установеният дължим корпоративен данък за 2019г. в размер на 16 804,11 лв. определя в размер на 7 205,11 лв., ведно със съответната лихва. ПОТВЪРДИЛ Е РА №Р-22221920006345-091-001/18.01.2022 г., в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 09/2018 г., м. 10/2018 г., м. 11/2018 г., м. 12/2018 г., м. 01/2019 г., м. 02/2019 г., м. 03/2019 г., м. 04/2019 г. и м. 05.2019 г. и по ЗКПО за 2018 г., ведно със съответните лихви.

По отношение прилагането на материалния закон ЗДДС, изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС,

респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство.

При анализ на представените от жалбоподателя документи в ревизионното производство е формиран извод, че същите не отразяват действително осъществена стопанска операция, поради липса на достатъчно доказателства. Във всеки конкретен случай за изследване на реалността на доставката следва да се анализират събраните доказателства във връзка с действителното ѝ извършване.

1. „АВАЛОН 88“ ЕООД е фактурирало извършване на транспортни услуги с бус и текуща поддръжка, ремонтни работи и обслужване на автомобили. В периодите на фактуриране в дружеството са били наети по трудови договори две лица на длъжности „разработчик софтуер“ и „техник поддръжка на сгради и машини“. Не са установени данни за лица, наети по извънтрудови правоотношения. Субектът не притежава МПС за изпълнение на договора, сключен с ревизираното лице. По данни от информационните масиви на НАП е установено, че посоченият доставчик има задължения в особено големи размери, във връзка с които е образувано изпълнително дело. В периодите на фактуриране „АВАЛОН 88“ ЕООД е упражнило право на приспадане на пълен данъчен кредит по фактури, който не са включени от страна на доставчиците му в дневниците за продажби по ЗДДС. Независимо от приетото в Решения на СЕС по дело С-324/11, както и Решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11, настоящият съдебен състав не може приеме, фактурираните доставки

2. „БОДИБО 65“ ЕООД

Предмет на доставките са товаро-разтоварни работи, почистване и подреждане на складова база, инвентаризационен опис на наличности, преокомплектоване и опаковане на пратки, лепене на етикети. В периодите на фактуриране доставчикът не е разполагал с нает персонал, независимо дали по трудови и/или извънтрудови правоотношения. Няма данни за притежавани активи. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. В периодите на фактуриране „БОДИБО 65“ ЕООД е приспадало пълен данъчен кредит по фактури, който не са включени от доставчиците му в дневниците за продажби по ЗДДС. При извършена му ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 08/2018г. до 02/2019г. не е представил никакви документи. Основната му дейност е свързана с доставки на строителни материали ѝ извършване на строителни услуги - топлоизолация на сгради и

монтаж на ПВЦ Дограма. Договорът от 16.03.2019г. за подреждане, преокомплектоване и опаковане на пратки и лепене на етикети е с фиксирана цена на услугата 3755лв., без да е ясно как е формирана - количество на положен труд, единична цена на обработени пратки. В приемо - предавателния протокол от 16.04.2019г. вече са изписани в табличка брой и единична цена, така че цената точно съвпада с договорената месец по-рано, с издадената фактура също.

3. „ДИНА УЕБ“ ЕООД.

Предмет на доставките по процесните 11 фактури е извършване на транспортни услуги с бус, товаро – разтоварни дейности, инвентаризация на наличности. Доставчикът е разполагал с 6 лица на длъжности „сервизен техник“, „монтьор поддръжка на инсталации“, „монтьор ремонт на машини“, „технически изпълнител“, „експерт логистика“, които не съответстват. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. и не е отчетена осъществена дейност. В Договора от 26.03.2019г. без да са конкретизирани товаро – разтоварните дейности по вид, обем и място на извършване е фиксирана обаче цена – 5125лв., с приемо – предавателния протокол е отчетена услуга, без да е ясно каква точно по вид и количество, но цената изцяло съвпада с предварително договорената, стойността във фактурите също. Същото се отнася и за договора от 10.05.2019г., и за този от 01.02.2019г. Договорът от 03.05.2019г. за транспортни услуги с бус не посочва номер на буса, а само цена на километър 1,25лв. Доставчикът не притежава МПС, няма назначен шофьор за изпълнение на договорните си задължения, неясно е кой и с какво МПС за времето от сключване на договора 03.05.2019г. до отчитането му на 15.05.2019г. е изминал 3696км.

4.„ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД

Предмет на доставките са услуги, свързани с обезпаразитяване и дератизация на търговски и складови помещения, санитарен възел, отходни тръби и сифони, както и почистване и подреждане на складова база, товаро-разтоварни работи. В периодите на фактуриране доставчикът е разполагал с 5 лица, чиито длъжности съответстват на декларираната пред НАП дейност - производство на месни продукти, а именно: „работник пълнене колбаси, „работник обезкостяване“ и „технолог“. Дружеството не притежава активи, не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. Има регистрирано фискално устройство, на което в периода на издаване на спорните фактури не са отразени фактурираните обороти. В Приемо – предавателните протоколи и договора за почистване и подреждане на складова база и товаро – разтоварни работи от 19.08.2018г. липсва каквато и да било конкретизация, дори не е посочена складовата база – адрес, търговец, който я стопанисва, за какво количество товаро – разтоварни работи се договарят страните и след това отчитат като извършена услуга, за която „Мик Експрес“ ЕООД да издаде фактури. В протокола е изписана само сума, изобщо не става ясно как е формирана – количество, единична цена, положен труд, време. Същото се отнася и за договора за обезпаразитяване и дератизация от 25.08.2018г., в който не е конкретизиран обекта и площта за обезпаразитяване, а само цената - 3620лв., като в противоречие с това е посочено, че тя ще се определи, според обема на извършената работа. В протокола за приемо –

предаване вече са фиксирани 20 човеко-часа, така че фактурираната цена точно да съвпадне с договорената.

Горният анализ показва, че приемо- предавателните протоколи, представени от ревизираното лице и придружаващи фактурите, не отразяват отчитане на реално извършени доставки на услуги в количество и на цена, както са фактурирани и от лицето, посочено във фактурите за техен изпълнител. При това положение, независимо от практиката на СЕС, цитирана от жалбоподателя, отказът на право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД в размер на 58 886,00 лв. се явява законосъобразен. Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на СЕО (сега СЕС) по дело C-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки.

II. По ЗКПО.

След като реалността на доставките от „АВАЛОН 88“ ЕООД, „БОДИБО 65“ ЕООД, „ДИНА УЕБ“ ЕООД и „ПЕТРОВА КОМЕРС 2018“ ЕООД се явява недоказана и правото на приспадане е отказано, органите по приходите законосъобразно са приложили материалноправните разпоредби на чл.26, т.2 от ЗКПО, във връзка с чл.10, ал.1 от ЗКПО за същия период – 2018г. и 2019г. Касае се за непризнаване на осчетоводените разходи за данъчни цели, поради констатирана нереалност на доставката на услуга между прекия доставчик и жалбоподателя. Тъй като отчетените приходи и разходи във връзка с издадените от посочените дружества фактури не са документално обосновани, законосъобразно органите по приходите са извършили корекции и на финансовите резултати за ревизираните периоди, като основа за облагане с корпоративен данък и РА в тази част следва да бъде потвърден. Съгласно чл.180 от ГПК: Частни документи, подписани от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица - в това се изразява формалната доказателствена сила на частните документи. Частните свидетелстващи документи, каквито са фактурите се ползват с материална доказателствена сила, т.е. имат доказателствено значение за стоящите въвн от документа факти, до които се отнася удостоверителното изявление, само когато то удостоверява неизгодни за издателя си факти. В противен случай не се ползва с такава доказателствена сила, а е само доказателство, че изявлението е направено от лицето, посочено като негов автор. Поради това, съдът не е длъжен и не може, при кумулативната преценка с всички останали доказателства по делото да зачете задължителна доказателствена сила на фактурите.

Предвид изложеното, жалбата следва да се отхвърли, като на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение, изчислено върху потвърдената с Решението на Директора на Дирекция "ОДОП" част от РА, в размер на 2840 /хиляда осемстотин и четиридесет/ лева, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „М. експрес“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221920006345-091-001/ 18.01.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена и изменена с Решение № 585/19.04.2022 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА "МИК експрес" ЕООД да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2840 /хиляда осемстотин и четиридесет/ лева. Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: