

РЕШЕНИЕ

№ 6261

гр. София, 27.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 28.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **3080** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „ИМПАКТ САС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], чрез адв. С. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221520001119-091-001/10.12.2020 г., издаден от М. Й. С.-орган, възложил ревизията и С. М. М.– ръководител на ревизията, изменен/потвърден с Решение № 264/17.02.2021 г. на зам. директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Жалбоподателят оспорва изводите в РА като необосновани, недоказани и в противоречие с разпоредбите на ЗДДС и ДОПК. Релевира се, че при анализ на доказателствата и излагане на констатациите си ревизиращият екип проявил видимо избирателен подход към представените документи. Сочи, че не може да се приеме, че издаденият в друго ревизионно производство РА №22221518007239-091-001/17.03.2020 г., въз основа на който се обосновават неправилните изводи на ревизиращия екип при определяне на размерите на задълженията по ЗКПО е влязъл в сила и може да служи за годно доказателство в производството и доведе до изменение на данъчния резултат. Възразява срещу констатациите в РД, въз основа на които на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит за ревизирания период, аргументирайки се в тази насока. Акцентира, че никъде в ЗДДС не съществуват разпоредби, които да предпоставят представянето или непредставянето на определени документи от доставчици с реалността на определена доставка и съответното право на данъчен кредит. Позовава се на практика

на ВАС и СЕС. Претендира отмяна на оспорвания акт и разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да отмени РА. Възразява срещу незаконосъобразната и неправилна практика на НАП да търси финансова отговорност от предприятия заради неизрядни техни доставчици, което водило до поредния фалит. Претендира разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана и моли съда да я отхвърли, по съображения изложени в решението на ОДОП. Твърди, че се касае за фиктивно префактуриране, за което жалбоподателят ползва фактури от дружества, с които след това дори не може да осъществи контакт, което потвърждавало извода за знание, че доставчиците не извършват реално търговска дейност. Позовава се на Решение №2669/2022 г. по адм.д. №8452/2020 г. на АССГ и приетата по настоящото дело ССЧЕ. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221520001119-020-001 от 26.02.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „ИМПАКТ САС“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. и задължения за данък по ЗДДС за периодите от 01.11.2018 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е редовно връчена на 11.05.2020 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 11.08.2020 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е продължен до 09.10.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221520001119-020-002 от 15.04.2020 г., връчена на управителя на 11.05.2020 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221520001119-020-003 от 04.08.2020 г., връчена на посочения от дружеството електронен адрес, потвърдено електронно на 06.08.2020 г.

За резултатите от ревизията на „ИМПАКТ САС“ ЕООД е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520001119-092-001 от 17.11.2020 г., връчен на 19.11.2020 г. електронно по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, ведно с доказателствата. Срещу констатациите в РД не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221520001119-091-001 от 10.12.2020 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 14.12.2020 г. С РА на дружеството са установени задължения за корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за ревизираните данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. общо в размер на 75 713,91 лв. и задължения за лихви в размер на 24 054,88 лв., както и са направени корекции на декларирания резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за ревизираните данъчни периоди ноември и декември 2018 г., и месец февруари 2019 г., общо в размер на 15 807,00 лв. и определени лихви общо в размер на 3 450,08 лв. за периодите ноември и декември 2018 г., януари,

февруари, април, юни, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2019 г. В хода на ревизионното производство на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на „ИМПАКТ САС“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221520001119-040-001 от 27.04.2020 г. При посещение на място на нает от жалбоподателя производствен обект, находящ се в [населено място],[жк], бл. 122 установили, че обектът представлява шивашки цех с прилежащ офис. Направена е проверка на първични и вторични счетоводни документи, регистри, търговски, касови и банкови документи. Резултатите от проверката са обективирани в Протокол №1750445 от 17.09.2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчиците на жалбоподателя.

С Протокол №1749921 от 07.10.2020 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на извършено ревизионно производство на жалбоподателя за установяване на задължения по ЗДДС, приключило с Ревизионен акт №Р-22221518007239-091-001 от 17.03.2020 г. РА, потвърден с Решение №1100 от 14.07.2020 г., оспорен по съдебен ред.

1. В частта на облагането по ЗКПО.

Органите по приходите извели извод, че издадените на лицето фактури за покупки не обективират реално извършени доставки, поради което с РА декларираните от жалбоподателя счетоводни финансови резултати за ревизираните данъчни периоди са преобразувани, както следва:

1.1. За данъчен период 2014 г. е установено, че жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ на основание чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И0044297 от 02.02.2015 г. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 2 870,85 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 287,09 лв. На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО финансовият резултат на дружеството е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „МАКС СТИЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 4 000,00 лв., „СПРИНТ СТИЛ- 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 61 150,00 лв. и „ДАНИ СТИЛ 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - 22 452,00 лв., общо 87 602,00 лв. Вследствие това е установен данъчен финансов резултат за 2014 г.– печалба, в размер на 90 463,00 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 9 046,30 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 8 759,21 лв.

1.2. За данъчен период 2015 г. е установено, че жалбоподателят е подал ГДД на основание чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И0073006 от 26.02.2016 г. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 2 921,20 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 292,12 лв. На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО финансовият резултат на дружеството е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „ТЕХНОЛОГИС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 4 500,00 лв., „БИЛОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 11 000,00 лв., „ЕВРО ПРОПЪРТИ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 10 940,00 лв., „АДМОБИЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 12 740,00 лв. и „ЧАЗ-ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 4 506,50 лв., общо 43 686,50 лв. Установен е данъчен финансов резултат за 2015 г.– печалба, в размер на 43 943,40 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 4 394,34 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 4 102,22 лв.

1.3. За данъчен период 2016 г. е установено, че жалбоподателят е подал ГДД на основание чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И0106113 от 11.03.2017 г. Деклариран е

данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 2 727,18 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 272,72 лв. На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО финансовият резултат на дружеството е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „АДВАНС СОЛЮШЪНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 750,00 лв., „КЕЙ АДВАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 7 952,00 лв., „ДИ ДЖИ ЕС-2008“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 15 360,00 лв., „ПРОФИЛ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 23 723,60 лв., „КОРОГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 25 282,00 лв., „СВЕТЛИТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 6 796,00 лв., „СИВИКОВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 53 184,00 лв. и „СТРОЙ БИЛД 2010“ ООД, ЕИК[ЕИК]– 22 564,00 лв., общо 155 611,60 лв. Установен е данъчен финансов резултат за 2016 г.– печалба, в размер на 155 732,07 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 15 573,21 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 15 300,49 лв.

1.4. За данъчен период 2017 г. е установено, че жалбоподателят е подал ГДД на основание чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И149276 от 27.03.2018 г. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 4 826,07 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 482,61 лв. На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО финансовият резултат на дружеството е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „СТОЙ ИНВЕСТ 17“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – 12 532,80 лв., „ИНЕС ТРАВЕЛ“ ЕООД /понастоящем с наименование „ИНГО ТРАФ“ ЕООД/, ЕИК[ЕИК]– 21 101,10 лв., „ДРОЛ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 60 262,00 лв., „К КОМЕРС 07“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 22 185,00 лв., „ВАЛМАКС ИНК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 36 203,00 лв., „НИКС БИЛД СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 60 635,00 лв., „БАРКЛИ 1912“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 91 194,50 лв. и „ДАРИЯ-АРТ ДИЗАЙН“ ЕООД, ЕИК 17504516 – 11 135,00 лв., общо– 315 248,40 лв. Установен данъчен финансов резултат за 2017 г.– печалба, в размер на 316 322,28 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 31 632,29 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 31 149,68 лв.

1.5. За данъчен период 2018 г. е установено, че жалбоподателят е подал ГДД на основание чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2215И0106113 от 11.03.2018 г. Деклариран е данъчен финансов резултат – загуба, в размер на 27 685,97 лв. и дължим корпоративен данък в размер на нула лв. На основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО финансовият резултат на дружеството е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „БАРКЛИ 1912“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 19 544,00 лв., „БХБГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 73 058,90 лв., „ЗЕПИР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 28 820,00 лв., „ИМПОРТ ЕКСПОРТ ПРО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 75 116,00 лв. и „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД-ВД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]– 44 569,00 лв., общо 241 107,90 лв. Установен данъчен финансов резултат за 2018 г.– печалба, в размер на 164 023,09 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 16 402,31 лв.

2. В частта на облагането по ЗДДС.

С РА на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит за ревизираните данъчни периоди ноември и декември 2018 г., и месец февруари 2019 г., общо в размер на 15 807,00 лв. по фактури, издадени от „ИМПОРТ ЕКСПОРТ ПРО“ ЕООД и „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД-ВД“ ЕООД. Органите по приходите приели, че не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, а именно не е доказано реалното извършване на доставки на стоки от издателите на фактурите и това обстоятелство е известно или няма как да не е известно на жалбоподателя.

РА е оспорен изцяло по административен ред пред директора на ДОДОП– С. на основание чл. 152 от ДОПК. С решение № 264/17.02.2021 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите процесния Ревизионен акт №Р-22221520001119-091-001 от 10.12.2020 г., е изменен в оспорената част, като установения с РА корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2017 г. в размер на 31 632,29 лв. е определен в размер на 29 413,79 лв., ведно със съответните лихви, и е потвърден в оспорената част на установения корпоративен данък по ЗКПО за ревизираните данъчни периоди 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2018 г., ведно със съответните лихви; установените резултатите по ЗДДС за ревизираните данъчни периоди ноември и декември 2018 г. и февруари 2019 г., ведно със съответните лихви; определените задължения за лихви за данъчни периоди януари, април, юни, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2019 г.

По делото е приета неоспорената от страните ССчЕ, която се кредитира от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания и даваща отговор на поставените въпроси. Видно от заключението на ССчЕ доставчиците по фактури, издадени на „ИМПАКТ САС“ ЕООД, в частта по ЗДДС и ЗКПО по РА (РД) по делото, общо 27 на брой, са deregистрирани по ЗДДС дружества, поради обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Процесните фактури по делото, са издадени на „Импакт Сас“ ЕООД в периоди, когато доставчиците са били регистрирани по ЗДДС лица. Вещото лице не е осъществило контакт с доставчиците. Фактурите, издадени от „Макс Стил“ ЕООД, „Спринт Стил-1“ ЕООД, „Дани Стил 1“ ЕООД, „Технологис“ ЕООД, „Билос“ ЕООД, „Евро Пропърти Интернешънъл“ ЕООД, „Чаз Груп“ ЕООД, „Кей Адванс“ ЕООД, „Ди Джи Ес-2008“ ЕООД, „Коро Груп“ ЕООД, „Строй Билд 2010“ ООД, „Строй Инвест 17“ ЕООД, „Валмакс Инк“ ЕООД, „Д.-А. Дизайн“ ЕО ОД на „Импакт Сас“ ЕООД, са включени (отразени) в дневниците за продажби респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответните данъчни периоди (Таблица № 11). Фактурите, издадени от „Адмобил“ ЕООД, „Профил Комерс“ ЕООД, на „Импакт Сас“ ЕООД, „Строй Инвест 17“ ЕООД, „Н. Б. Строй“ ЕО ОД, са частично включени (отразени) в дневниците за продажби, респ. в СД по ЗДДС на доставчиците за съответните данъчни периоди. Има и такива, които не са включени в регистрите и СД по ЗДДС (Таблица № 11). Фактурите, издадени от „Адванс Солюшънс“ ЕООД, „Светлита“ ЕООД, „Сивиков“ ЕООД, „И. Т.“ („И. Т.“), „Дрол 2016“ ЕООД, „Баркли 1912“ ЕООД, „БХБГ“ ЕООД, „Зепир“ ЕООД, „Импорт Експорт Про“ ЕООД, „Вирамакс Лимитед – ВД“ ЕООД на „Импакт Сас“ ЕООД, не са включени (не са отразени) в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответните данъчни периоди (Таблица № 11). През периодите, в които са издадени фактурите на „Импакт Сас“ ЕООД, доставчиците „Макс Стил“ ЕООД, „Билос“ ЕООД, „Евро Пропърти Интернешънъл“ ЕООД, „Адванс Солюшънс“ ЕООД, „И. Т.“ („И. Т.“) ЕООД, „Дрол 2016“ ЕООД, „Импорт Експорт Про“ ЕООД са били в трудови правоотношения с персонал. Останалите дружества, не са имали персонал с действащи трудови договори през тези периоди (Таблица № 12). В преписката по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (кореспондиращи с/ки), оборотна ведомост, главна книга, др. данни и документи от счетоводна отчетност на доставчиците, които да послужат за установяване на счетоводни записвания по фактурите, при доставчиците. „Билос“ ЕООД и „Строй Билд 2010“ ООД, са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за дейност през съответната финансова година. По отношение на останалите дружества (доставчици

на „ИМПАКТ САС“ ЕООД), в ИМ на НАП няма данни за подавани от тях ГДД по чл. 92 от ЗКПО (Таблица № 10). При справка в Търговския регистър, Актуално състояние, по Булстат на всяко едно от 27-те дружества (доставчици), в „Обявени актове“ не се установява публикуване на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс, Отчет за приходи и разходи и други отчетни форми от дружествата за съответната година. Във Фактурите, издадени от доставчици на „ИМПАКТ САС“ ЕООД са фактурирани по вид, количество и стойност дълготрайни активи (ДМА). Фактурите се съпътстват от Приемо- предавателни протоколи по отношение на дълготрайните активи (ДМА) и Стокови (складови) разписки относно материалите. Материалите са фактурирани и са представени в стоките (складови) разписки, с количества в различни мерни единици, според тяхното естество (Таблица № 13). По счетоводните регистри (аналитични и хронологични)- с/ки на „ИМПАКТ САС“ ЕООД се установяват счетоводни записвания по с/ките (с аналитичност, в Таблица № 14). От движението по счетоводните регистри (с/ки) в Оборотните ведомости на „Импакт Сас“ ЕООД за отчетните периоди 2014г., 2015г. и 2016г. както и от аналитични и хронологични регистри на кореспондиращи с/ки е видно, че при закупуване на материали по фактури на доставчици, материалите са заприхождавани по дебита на с/ка 302 „Материали“, в аналитични партиди по вид, количество и стойност (по отчетна стойност). Дружеството е отчело приходи от продажби (реализация) на готова продукция (облекла) по кредита на с/ка 701 „Приходи от продажби на продукция“. Разходите се класифицират в групи, пряко свързани с производството и реализацията на готова продукция (облекла) и разходи за основна дейност, което е от значение за формирането на себестойност на продукцията. По счетоводни данни, не е възможно да се проследи реализацията на покупките на конкретни видове и количества материали по фактурите, по които на „ИМПАКТ САС“ ЕООД с РА (РД) е отказано право на приспадане на данъчен кредит (ДК). Вещото лице подробно описва, че няма как да се установи готово облекло по издадени фактури от „ИМПАКТ САС“ ЕООД на клиенти, от кои материали по кои фактури, издадени от доставчици на дружеството, е произведено, или обратното, от материалите по конкретни фактури на доставчици, какви и колко облекла са произведени и по кои фактури, издадени на клиенти, са реализирани. В случая е от значение и обстоятелството, че материали (платове, вата) освен, че са влагани в производство и реализацията на готова продукция (облекла), са били и предмет на продажби. Какви материали по видове и количества се следват за влагане в производството на облекла, според техния вид, размер и брой, се преценява от технолог по облеклото. В аналитичните партиди по с/ка 302 „Материали“ е видимо заприхождаване и изписване на материали, с данни за начални и крайни салда (наличности) по количество и стойност от всеки вид, към края на отчетния период. Дори и в периода, в който са издадени фактурите с отказан данъчен кредит, да се установи какви количества готови облекла по издадени фактури на клиенти са реализирани, да се приложат разходни норми и се установят количествата на вложените материали (платове, вата), които да се съпоставят с количествата на закупените материали по въпросните фактури,

такъв експеримент няма да бъде меродавен (точен).

В показанията си допуснатия до разпит в качеството на свидетел Д. М. сочи, че познава управителката на „ИМПАКТ САС“ А. Щ., тъй като шивашкия цех се намирал зад блока, в който живеела Щ.. Соци, че от 2014 г. и през целия период докато тя учила, включително и през 2019 г. цеха работил. Там шиели дрехи, мъжко и дамско облекло, за фирми, които го поръчвали за работно облекло. Свидетелката пиела кафе с управителката и виждала процеса на дейност в цеха, познавала шивачки, виждала да носят платове, машините на които шиели. Когато започнали данъчните проверки, цехът работил, но затворил, защото имали притеснения с данъчната система. Свидетелката заявява, че цехът сега бил трафопост към общината. Съдът не дискредитира показанията на свидетеля, в които сочи, че цеха е функционирал доколкото са логични и непротиворечиви. Тези показания обаче не са носител на информация относно конкретни доставки осъществени от процесните доставчици.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП"- С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, от надлежна страна налагат извод за нейната допустимост.

Разгледана по същество е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на

възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Заповедите са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С.. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ 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. относно 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 съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно- производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

Дейността на ревизирания субект е производство на работно облекло и други

шивашки услуги.

По ЗКПО:

Съгласно чл.10, ал.1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция.

Съгласно чл.26, т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи: разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Според разпоредбата на чл. 16, ал.1 ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане, като съгласно ал.2, т.4 за отклонение от данъчно облагане се смята и: начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

В нормата на чл.23, ал.2, т.1 ЗКПО е визирано, че за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато в този закон е посочено, че: разход (загуба) не е признат за данъчни цели, с този разход (загуба) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години.

В случая от страна на приходните органи са констатирани основания за корекции в „увеличение“ на декларирания счетоводен (данъчен) финансов резултат от „ИМПАКТ САС“ ЕООД по ЗКПО за 2014г., 2015г., 2016г., 2017г. и 2018г. Определените с РА задължения за КД са 75 713,91 лв. и лихви 24054,88 лв., изчислени към 10.12.2020г. С Решение № 264/17.02.2021г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно– осигурителна практика“ (Дирекция „ОДОП“) при ЦУ на НАП, е изменен РА в оспорената част, като установения КД за 2017г. в размер на 31632,29 лв. е определен в размер на 29 413,79 лв., ведно със съответните лихви. От заключението на вещото лице се потвърждава, че за 2017 г. е внесен КД в размер на 482.61 лева, т.е. за довносяне е определен КД в размер на 28 931.18 лева, и лихви- 7 915,89 лева.

Корекциите по ЗКПО са с размера на данъчните основи по фактури, издадени от „Макс Стил“ ЕООД, „Спринт Стил-1“ ЕООД, „Д. Стил 1“ ЕООД, „Технологис“ ЕООД, „Билос“ ЕООД, „Евро Пропърти Интернешънъл“ ЕООД, „Адмобил“ ЕООД, „Чаз Груп“ ЕООД, „Адванс Солюшънс“ ЕООД, „Кей Адванс“ ЕООД, „Ди Джи Ес-2008“ ЕООД, „Профил Комерс“ ЕООД, „Корогруп“ ЕООД, „Светлита“ ЕООД, „Сивиков“ ЕООД, „Строй Билд 2010“ ООД, „Строй Инвест 17“ ЕООД, „И. Т.“ („И. Т.“) ЕООД, „Дрол 2016“ ЕООД, „К Комерс 07“ ЕООД, „Валмакс Инк“ ЕООД, „Никс Билд Строй“ ЕООД,

„Баркли 1912“ ЕООД, „Д.- А. Дизайн“ ЕО ОД, „БХБГ“ ЕООД, „Зепир“ ЕООД, „Импорт Експорт Про“ ЕООД и „Вира макс Лимитед– ВД“ ЕООД за ревизираните годишни периоди по ЗКПО на РА, в т.ч. и данъчните основи по фактури, издадени от „Импорт Експорт Про“ ЕООД и „Виерамакс Лимитед– ВД“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД, с отказан ДК по ЗДДС.

Безспорно, по отношение на цитирания от органите по приходите Ревизионен акт № Р-22221518007239-091-001/17.03.2020 г., издаден от М. С. Х., началник сектор „Ревизии“, при дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С., орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1100/14.07.2020 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика– С., с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 144 494,21 лв., в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 05.2014 г. до м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 05.2015 г., от м. 07.2015 г. до м. 12.2016 г, от м. 02.2017 г. до м. 12.2017 г., от м. 03.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г., ведно с лихви в размер на 44 781,22 лв. по фактури, издадени от доставчиците С. ЕООД, ПРОФИЛ К. ЕООД, М. СТИЛ ЕООД, И. Т. ЕООД /преходно наименование И. Т. ЕООД/, Д.-А. ДИЗАЙЪН ЕООД, Ч. - Г. ЕООД, А. С. ЕООД, ДИ Д. ЕС 2008 ЕООД, К. А. ЕООД, ЗЕПИР ЕООД, АДМОБИЛ ЕООД, СВЕЛТИТА ЕООД, СТРОЙ Б. 2010 ЕООД, Б. 1912 ЕООД, ЕВРО ПРОПЪРТИ И. ЕООД, С. СТИЛ 1 ЕООД, Д. СТИЛ 1 ЕООД, ТЕХНОЛОГИС ЕООД, БХБГ ЕООД, Н. Б. СТРОЙ ЕООД, Б. ЕООД, КОРОГРУП ЕООД, СТРОЙ ИНВЕСТ 17 ЕООД, Д. 2016 ЕООД, В. И. ЕООД, В. Л. – ВД ЕООД, не е налице влязло в сила съдебно решение.

Настоящият съдебен състав намира обаче, че в настоящото производство се доказват констатациите на приходните органи по отношение на спорните доставки, в резултат на които с процесния РА са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО. В подкрепа на това е и ССЧЕ. Вещото лице подробно е описало за всеки от доставчиците наличните данни и установявания.

От страна на жалбоподателя са представени фактури и фискални бонове от фискално устройство /ФУ/. Установено е, че част от вписаните във фискалните бонове ФУ не са въведени в експлоатация и регистрирани в ТД на НАП, каквито са изискванията на чл. 17 и чл. 18 от Наредба №Н-18 от 13.12.2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин /Наредба №Н-18/2006 г./. Във Фактурите, издадени от доставчици на „ИМПАКТ САС“ ЕООД са фактурирани по вид, количество и стойност дълготрайни активи (ДМА). Фактурите се съпътстват от Приемо- предавателни протоколи по отношение на дълготрайните активи (ДМА) и Стокови (складови) разписки относно материалите. Материалите са фактурирани и са представени

в стоковите (складови) разписки, с количества в различни мерни единици, според тяхното естество. Това се потвърждава от заключението на ССЧЕ.

Правилни са изводите на приходните органи обаче, че липсват доказателства за направени заявки и/или поръчки, не са представени доказателства за предаване на фактурираните стоки и услуги, нито документи за транспорт. Жалбоподателят не е представил доказателства, въз основа на които да се установи получените от него стоки в какво количество изделия са вложени, за какъв период от време и какви са наличностите.

При направените насрещни проверки на доставчиците с цел връчване на искания за представяне на документи и писмени обяснения, на вписаните от тях адреси за кореспонденция не са открити представители или пълномощници на дружествата, не са получени отговори и не са представени изисканите документи.

По отношение на всички доставчици, е установено, че са deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС. Към датата на издаване на фактурите дружествата са били регистрирани по ЗДДС. Няма доказателства да са разполагали с функциониращи търговски обекти, в които да съхраняват продадените на жалбоподателя стоки, нито са представени доказателства за произход на същите.

От заключението на ССЧЕ се потвърждава, че процесните фактури по делото, са издадени на „ИМПАКТ САС“ ЕООД в периоди, когато доставчиците са били регистрирани по ЗДДС лица. И вещото лице не е осъществило контакт с доставчиците.

Фактурите, издадени от „Макс Стил“ ЕООД, „Спринт Стил-1“ ЕООД, „Дани Стил 1“ ЕООД, „Технологис“ ЕООД, „Билос“ ЕООД, „Евро Пропърти Интернешънъл“ ЕООД, „Чаз Груп“ ЕООД, „Кей Адванс“ ЕООД, „Ди Джи Ес-2008“ ЕООД, „Коро Груп“ ЕООД, „Строй Билд 2010“ ООД, „Строй Инвест 17“ ЕООД, „Валмакс Инк“ ЕООД, „Д.-А. Дизайн“ ЕО ОД на „Импакт Сас“ ЕООД, са включени (отразени) в дневниците за продажби респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответните данъчни периоди. По отношение на другите доставчици е видно: „Адмобил“ ЕООД- от общо три фактури, две от тях, издадени на „Импакт Сас“ ЕООД са включени (отразени) и една фактура (от м.10.2015 г.) не е включена в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди. „Адмобил“ ЕООД е подало в ТД на НАП нулеви Дневници и СД по ЗДДС за данъчен период м.10.2015г.; „Адванс Солюшънс“ ЕООД- фактурата, издадена на „ИМПАКТ САС“ ЕООД от м.01.2016г. не е включена (не е отразена) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период. „Адванс Солюшънс“ ЕООД е подало в ТД на НАП нулеви Дневници и СД по ЗДДС за данъчен период м.01.2016г.; от общо четири фактури, три от тях, издадени от „Профил Комерс“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД са включени (отразени) и една фактура не е включена в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди;

Фактурата, издадена от „СВЕТЛИТА“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД не е включена (не е отразена) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период; Фактурите, издадени от „Сивиков“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (9 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; фактурите, издадени от „И. Т.“ („И. Т.“) ЕООД не са включени (не са отразени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период. „И. Т.“ („И. Т.“) ЕООД е подало в ТД на НАП нулеви Дневници и СД по ЗДДС за данъчен период м.03.2017г.; фактурите, издадени от „Дрол 2016“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (9 на брой), не са включени (не са отразени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; Фактурите, издадени от „Валмакс Инк“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД от м.07.2017г., са включени (отразени) в дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответния данъчен период. В дневника за продажбите и СД по ЗДДС на „Валмакс Инк“ ЕООД за данъчен период м.08.2017г. е отразено и Кредитно известие (КИ) № [ЕГН]/29.08.2017г., с което е направен отказ от доставка по фактури с обща данъчна основа 36203 лв. и общо ДДС 7240,60 лв., колкото е размера на общата данъчна основа и ДДС по процесните фактури, издадени от „Валмакс Инк“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД, по делото; три фактури от издадените от „Никс Билд Строй“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД са включени (отразени) и пет фактури не са включени в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; Фактурите издадени от „Баркли 1912“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (15 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди; Фактурите, издадени от „БХБГ“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (10 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди. В ИМ на НАП няма данни за подавани Дневници и СД по ЗДДС от „БХБГ“ ЕООД за данъчни периоди м.05.2018г. и м.06.2018г.; Фактурите, издадени от „Зепир“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (4 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

На следващо място, е установено, че посочените доставчици не са разполагали с кадрова обезпеченост, с изключение на: „Макс Стил“ ЕООД- /през периода от 01.08.2014г. до 31.08.2014 г., дружеството е било в трудови правоотношения с 4 лица на длъжност „Работник строителство“, с код по НКПД 93120003/; „Билос“ ЕООД /през периода от 01.04.2015г. до 31.05.2015г., дружеството е било в трудови правоотношения с 4 лица на длъжност „Общ работник“, с код по НКПД 96220001/; „Евро Пропърти Интернешънъл“ ЕООД /през периода от 01.07.2015г. до 31.12.2015г., дружеството е било в трудови правоотношения с 3

лица на длъжности: „Гапетаджия“ с код по НКПД 71311007, „Гипсаджия“ с код по НКПД 71232001 и „Кофражист“ с код по НКПД 71142003/; А. С.“ ЕООД /през периода от 01.01.2016г. до 31.01.2016г., дружеството е било в трудови правоотношения (действащи трудови договори) с 2 лица на длъжност „Представител бизнес услуги“, с код по НКПД 33393012/; „И. Т.“ („И. Т.“) ЕООД /през периода от 01.03.2017г. до 31.03.2017г., дружеството е било в трудови правоотношения (действащи трудови договори) с 1 лице на длъжност „Организатор туризъм“, с код по НКПД 42212002. Има още две лица на длъжност „Монтажник дограма“, с код по НКПД 82192005, но трудовите договори с тях са сключени на дата 27.03.2017г., която се явява след датите на издаване на процесните фактури по делото/; „Дрол 2016“ ЕООД /през периода от 01.04.2017г. до 30.06.2017г., дружеството е било в трудови правоотношения(действащи трудови договори) с 5 лица на длъжност „Общ работник“, с код по НКПД 96220001/.

От заключението на вещото лице се установи, че по делото не са ангажирани извлечения от счетоводни регистри (кореспондиращи с/ки), оборотна ведомост, главна книга и други данни и документи от счетоводна отчетност на доставчиците, които да послужат за установяване на счетоводни записвания по фактурата, при доставчика. При справка в Търговския регистър, Актуално състояние, по Булстат на дружеството, в „Обявени актове“ не се установява публикуване на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс, Отчет за приходите и разходите и други отчетни форми за съответната година. В ИС на НАП няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от дружеството за съответната финансова година. Изключения: „Билос“ ЕООД- в ИС на НАП има данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от „Билос“ ЕООД за финансовата 2015г. В нея са отчетени общо приходи 13200 лв. (колкото е общата фактурна стойност на фактурите, издадени от „Билос“ ЕООД на „Импакт Сас“ ЕООД по делото), общо разходи 14300 лв., счетоводен резултат – загуба от 1100 лв.; „Строй Билд 2010“ ЕООД за 2016г- в ИС на НАП има данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от дружеството за финансовата 2016г. В нея са отчетени общо приходи 1177861,01 лв. общо разходи 1175345,20 лв., счетоводен резултат – печалба от 2515,81 лв.

При тези фактически установявания, настоящият съдебен състав намира, че правилно органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от спорните доставчици, не обективират реално извършени стопански операции. Предвид това, с размера на разходите, които не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, законосъобразно са преобразувани декларираните от жалбоподателя счетоводни финансови резултати за ревизираните данъчни периоди. Законосъобразно е преобразуването на резултатите с фактури за извършени услуги, издадени от „КОРОГРУП“ ЕООД и „ИНЕС ТРАВЕЛ“ ЕООД, на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО. След като няма доказателства за реално получени от жалбоподателя стоки и услуги по фактури, издадени от описаните по-горе доставчици, приложима е

нормата на чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, съгласно която с разход, непризнат за данъчни цели, се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода. Счетоводните разходи, които не се признават за данъчни цели, са изчерпателно изброени в чл. 26, т. 1 – 12 от ЗКПО, включително визираните в т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Формалното документиране на една доставка чрез издаване на първичен счетоводен документ, ако същата не е действително извършена, представлява невярно отразяване по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и съответно липса на документална обосновааност.

С оглед горното жалбата в тази част е неоснователна.

ПО ЗДДС:

Предмет на оспорване е отказано с РА право на приспадане на данъчен кредит за ревизираните данъчни периоди ноември и декември 2018 г., и месец февруари 2019 г., общо в размер на 15 807,00 лв. по фактури, издадени от „ИМПОРТ ЕКСПОРТ ПРО“ ЕООД и „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД-ВД“ ЕООД.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока, а в случаите, при които се претендира право на приспадане на данъчен кредит за извършени услуги следва да се установи и докаже по какъв начин са извършени същите и с какъв ресурс. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право

да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. от чл. 68, ал. 2 ЗДДС. Следователно, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6 и чл. 9 ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи.

Следва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки, за което са му дадени указания с разпореждането за насрочване на делото.

Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай.

По делото е безспорно, че за ревизираните периоди дейността на дружеството се изразява в извършване на услуги по ушиване на работно облекло по заявки от клиенти, както и дребни шивашки услуги и поправки на клиенти на дребно, както и че същата се извършва в нает обект – трафопост, находящ се в [населено място], жк. Н. трафопост пред бл.122.

От представените по делото доказателства се установява, че издадените на жалбоподателя фактури са за доставка на стоки, които безспорно са свързани и необходими за извършването на основната дейност на дружеството. Налице са разминавания, като в приложените към фактурите фискални бонове от ФУ са вписани обекти, които са на адреси, различни от посочените в обяснението на жалбоподателя, а именно заявено е, че складът на „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД-ВД“ ЕООД е на адрес в [населено място], [улица], а в издадения от това дружество фискален бон е вписан адрес в [населено място],[жк]. В обясненията на жалбоподателя е посочено местонахождение на склада на „ИМПОРТ ЕКСПОРТ ПРО“ ЕООД – [населено място],[жк], [улица], ет. 2, а в приложения към фактурите фискален бон е вписан адрес в [населено място], [улица], [жилищен адрес]. Твърденията на представляващия дружеството-жалбоподател, че транспортът на стоките е организиран от доставчиците са голословни. Видно от обясненията на управителя, информация за доставчиците е получавана през търсачки в интернет, а мостри на платове и консумативи е получавал чрез куриерски фирми. Твърденията обаче не са подкрепени доказателства, а именно не са представени документи за получени чрез куриер мостри от спорните контрагенти, неясно е по какъв начин са одобрявани мостри и цени, включително по електронна поща или посредством безплатните приложения за съобщения вайбър и уатсап. Не са представени договори за доставка на материали и консумативи, касаещи предмета на дейност на жалбоподателя. Търговската логика предполага при наличие на дейност свързана с услуги по ушиване на работно облекло по заявки от клиенти, за

което обстоятелство по делото са представени и договори с клиенти на жалбоподателя, последният да разполага с утвърдени доставчици, с които има трайни взаимоотношения, за да гарантира на клиентите си извършването на съответната услуга в договорените срокове, предвид неустойките предвидени в договорите с възложителите на ИМПАКТ САС ЕООД. Дори да се приеме, че поръчките на консумативите са осъществявани в съответствие с обясненията дадени от управителя на дружеството то липсват доказателства за тези твърдения. В този смисъл не са представени документи, от които да е видно, че действително са получавани мостри чрез посочените куриери, именно от процесните доставчици, както и че е водена някакъв вид кореспонденция конкретно между жалбоподателя и процесните доставчици.

Предмет на процесните доставки на стоки са родово определени вещи. Когато се извършва продажба на родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността се извършва при спазване правилото на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Съгласно цитираната разпоредба, при договори за прехвърляне собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Предаването на вещите от продавача на купувача при този вид търговски сделки е необходимо, тъй като чрез него вещите, предмет на конкретната сделка се индивидуализират и същевременно се изпълнява задължението на продавача да прехвърли собствеността върху тях. Без да бъде извършено такова предаване, не може да бъде извършено прехвърляне на собствеността върху стоките. В настоящия случай са съставени приемо-предавателни протоколи, складови/стокови разписки с цел да се удостовери посоченото обстоятелство, но съдът приема, че представените частни документи, които не съдържат достоверна дата са създадени за целите на производство. В този смисъл следва да се посочи, че в документи е налице механично пресъздаване на съдържанието на фактурите, като в по-голямата част от тях не се установява кои са лицата, които са ги подписали и в какво качество. Във връзка с това може да се направи заключение, че приемо-предавателните протоколи и стоките/складовите разписки представляват документи, които не се ползват с материална доказателствена сила и следва да бъдат преценявани с оглед всички останали доказателства, относими към спорните доставки. Представянето на частни документи не е достатъчно да се приеме, че те обективират конкретно извършена дейност. Те следва да са придружени с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка по смисъла на ЗДДС, а именно да се установи по безспорен начин прехвърлянето на собствеността върху стоките, чрез фактическото им предаване, включително извършването на транспорт, товаро-разтоварни работи, ако такива са необходими с оглед спецификата на продажбата, както и приемането на стоката.

В случая разпоредбата на чл. 6 ЗДДС следва да се тълкува в унисон с нормата

на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, която дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на разпореждане с материална вещь като собственик. Следователно при спор за реалност на доставки на стоки се дължи проверка преди всичко на фактите относно транспортирането, предаването и получаването на стоката между страните по пряката доставка, тоест дали стоките реално са преминали от владението на доставчика във владението на получателя. Начинът на предаването им е част от реалното прехвърляне на правото на собственост, което е изискване за настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, респективно за изискуемост на данъка. Именно тези обстоятелства останаха недоказани по делото, доколкото са налице единствено твърдения, които не се подкрепени със съответните доказателства. Освен това следва да се посочи, че не може да направи безспорно заключение за наличието на достатъчна индивидуализация на стоките, от която да се изведе идентичност на стоките между фактурите и приемо-предавателните протоколи. Несъмнено, плащането не е елемент от фактическия състав за признаване на правото на данъчен кредит, поради което като следва да се обсъжда наред с останалите писмени доказателства. В случая е налице разминаване, като в приложените към фактурите фискални бонове от ФУ са вписани обекти, различни от посочените от жалбоподателя.

По отношение на счетоводната отчетност на жалбоподателя във връзка със заключението на ССЕ следва да се отбележи, че фактът на осчетоводяване на процесните фактури също се преценява съвкупно с всички останали доказателства по делото, касаещи реалността на доставките. Както притежаването на счетоводни документи, така и редовното осчетоводяване на фактурите не е достатъчно да обоснове фактическото извършване на отразените в тях стопански операции. Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност.

При направените насрещни проверки на доставчиците с цел връчване на искания за представяне на документи и писмени обяснения, на вписаните от тях адреси за кореспонденция не са открити представители или пълномощници на дружествата. По отношение на „Импорт Експорт Про“ ЕООД и „Вирамакс Лимитед - ВД“ ЕООД е установено, че са deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС. Към датата на издаване на фактурите дружествата са били регистрирани по ЗДДС. Процесните фактури по делото, са издадени на „ИМПАКТ САС“ ЕООД в периоди, когато доставчиците са били регистрирани по ЗДДС лица. И вещото лице не е осъществило контакт с доставчиците. Фактурите, издадени от „Импорт Експорт Про“ ЕООД на „ИМПАКТ САС“ ЕООД (11 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

Фактурите, издадени от „Вирамакс Лимитед - ВД“ ЕООД на „Импакт Сас“ ЕООД (6 на брой), не са включени (не са отразени) в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчика за съответните данъчни периоди.

Установено е по безспорен начина, че посочените доставчици не са разполагали с кадрова обезпеченост. В „Импорт Експорт Про“ ЕООД през периода от 01.09.2018г. до 31.12.2018г. е имало назначено само 1 лице на длъжност „Шофьор“, с код по НКПД 83222002/.

От заключението на вещото лице се установи, че по делото не са ангажирани извлечения от счетоводни регистри (кореспондиращи с/ки), оборотна ведомост, главна книга и други данни и документи от счетоводна отчетност на доставчиците, които да послужат за установяване на счетоводни записвания по фактурата, при доставчика. При справка в Търговския регистър, Актуално състояние, по Булстат на дружеството, в „Обявени актове“ не се установява публикуване на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс, Отчет за приходите и разходите и други отчетни форми за съответната година. В ИС на НАП няма данни за подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО от дружеството за съответната финансова година.

Установено е също, че начинът на завеждане на счетоводството на ревизириания субект възпрепятства проследяването на стоковия поток.

Видно от заключението на вещото лице, по счетоводни данни, не е възможно да се проследи реализацията на покупките на конкретни видове и количества материали по фактурите, по които на „ИМПАКТ САС“ ЕООД с РА (РД) е отказано право на приспадане на данъчен кредит (ДК). В този смисъл съдът намира, че по делото не са представени достатъчно доказателства, които да удостоверят, че е налице счетоводно отчитане на отделни видове и групи стоки по доставчици, тяхното количество и стойност, което е организирано на аналитично ниво, за да е възможно да се извърши анализ и проследяване на действителните стокови потоци, респективно придобиването от конкретни доставчици и използването на същите стоки за извършване на последващи облагаеми доставки и резултатът от последващите доставки (печалби/загуби).

Всички доказателства, преценени в тяхната съвкупност, навеждат на извод, че е налице фактуриране, зад което не стоят реални стопански операции между жалбоподателя и процесните доставчици. В случая жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълнил задълженията си да докаже, че действително е получил доставки от посочените във фактурите доставчици, че е положил всички разумни усилия, за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка. В случая съгласно твърденията на жалбоподателя в ревизионното производство доставчиците са избирани на случаен принцип, чрез Интернет, но проверка относно предмета на дейност на дружествата не се твърди да е извършвана.

По отношение цитираната от жалбоподателя практика на СЕС следва да се посочи, че горните мотиви са съобразени с трайната практика на Съда на

Европейския съюз, според която задължителна материалноправна предпоставка за възникване правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стоки и/или услуги към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. Съгласно т. 54 на цитираното от жалбоподателя Решение на СЕС по дела С- 80/11 и С-142/11 не противоречи с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама. Съгласно т. 60 на решението добрият търговец би могъл според обстоятелствата в конкретния случай да проучи друг доставчик, от когото възнамерява да купува стоки или да получава услуги, за да се увери в неговата надеждност.

Предвид горното, изводите на органите по приходите, че не е налице реалност на доставките, тъй като не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 и чл. 9 ЗДДС са правилни и законосъобразни.

По отношение на тези доставчици „ИМПОРТ ЕКСПОРТ ПРО“ ЕООД и „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД-ВД“ ЕООД в частта на облагането по ЗДДС, са намерили отражение и в частта на облагането по ЗКПО.

С оглед изложеното, следва жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. С оглед отхвърлената част от жалбата и съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 3 692 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ИМПАКТ САС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221520001119-091-001/10.12.2020 г., издаден от М. Й. С.- орган, възложил ревизията и С. М. М.– ръководител на ревизията, изменен/потвърден с Решение № 264/17.02.2021 г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения за корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. общо в размер на 73 495,41 лв. и задължения за лихви в размер на 23 447,19 лв., както и са установени задължения по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 15 807,00 лв. за данъчни периоди ноември и декември 2018 г. и

февруари 2019 г., и лихви общо в размер на 3 450,08 лв.
ОСЪЖДА „ИМПАКТ САС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], да заплати на Дирекция
„Обжалване и данъчно- осигурителна практика”– С. при ЦУ на НАП разноси
по делото в размер на 3 692 лева, представляващи юрисконсултско
възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в
14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването
на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: