

РЕШЕНИЕ

№ 2164

гр. София, 31.03.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15
състав**, в публично заседание на 24.03.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова, като разгледа дело номер **9328** по описа за **2014** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано Н. Д., срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/ 27.12.2013г., издаден от А. Т., началник сектор Дирекция „Контрол“, възложил ревизията и Е. А., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП с решение № 1176/ 30.06.2014 г. в частта на установените по ЗДДС задължения в размер на 131 792,26 лв, отказано право на данъчен кредит в размер на 16 458 708,09 лв, установен корпоративен данък в размер на 579 992,90 лв и закъснителни лихви, възлизащи на 269 649,26 лв.

Оплакванията за незаконосъобразност на акта са аргументирани със следните твърдения:

първо, за неправилност на тезата на ревизиращия екип, че фактурите за покупка на отпадъци от черни и цветни метали били незаконни и нищожни, защото лицензиите за търговия с отпадъци от черни и цветни метали /накратко ОЧЦМ/ на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са прекратени от 04.03.2010 г. Актовете по отнемане на лицензите не се ползват с предварителна изпълняемост по Закона за управление на отпадъците, а жалбоподателят не е извършил нито една покупка от цитираните търговци след датата на влизане в сила на заповедите за прекратяване на лицензиите им;

второ, без основание се твърди липса на доставка от цитираните четири дружества въз основа на присъединения протокол № 2/ 08.05.2009 г. на МВР В., който представлява

доказателствено средство единствено за отразените в него факти – че в часа на проверката е функционирала площадка на [фирма]. Подателят на жалбата настоява, че протоколът не е доказателство, че по-рано, по-късно, през следващия или предходния ден не са функционирали базите на другите търговци. Несериозно било твърдението, че някакво лице, което е минавало в онзи момент в района на базите, било свидетелствало, че само [фирма] действа. Няма данни кое е това лице, дали то е имало право да изисква и съхранява информация относно дружествата, осъществяващи дейност на площадките. Следва да се отчете, че заповедите за прекратяване на лицензиите на дружествата са мотивирани с твърдения, че те извършват дейност, но документацията им не е напълно редовна – следователно тези официални документи съдържат данни, че дружествата са работили;

трето, ирелевантни са доводите за задълженията към бюджета на изброените търговци или неспазване на изискванията на чл.38, ал.10 ЗДДФЛ. Неоснователно се оспорва и кадровата обезпеченост на въпросните търговци. Следва да се държи сметка и за близостта на площадките им, което улеснява приемането и предаването на стоките;

четвърто, доставките от [фирма], [фирма], [фирма], „Т. 1“, Е., [фирма], [фирма] са осъществени, а констатациите на ревизиращите при насрещните проверки, че липсват доказателства по издадените фактури се основават на единствения аргумент, че по време на ревизията, години след доставките, тези търговци не са открити. За разлика от ДДС корпоративният данък е пряк и водещо при облагането с него не е документирането на данъка от доставчиците, а коректното документиране на разходите от РЛ. Не се оспорва и е установена документалната обоснованост на декларираните от „Т. М“ разходи, налице е надлежна счетоводна документация по извършването им. РД не съдържа възражения относно първичната, вторичната счетоводна документация и счетоводните регистри, налице са документи и относно плащанията.

Искането до съда е за отмяна на акта. Разноски не се претендират.

Ответникът, директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, отрича основателността на жалбата, препращайки към своето решение №1176/ 30.06.2014г. и претендира юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява:

С решение № 725/ 19.04.2013 г. на органа по чл.152, ал.2 ДОПК е отменен издаденият спрямо [фирма] РА № [ЕГН]/ 08.01.2013 г. като произнесен при непълнота на доказателствата и при съществени нарушения на процесуални норми – без да е извършена проверка на място в счетоводството на дружеството и на част от доставчиците, неприлагане по преписката на редица доказателства, въз основа на които са формирани фактически изводи, неизследване на връзката между транспортните услуги и дейността на жалбоподателя; липса на данни да е търсено съдействието на ревизираното лице /РЛ/ при насрещните проверки, исканията за представяне на книжа по които са връчени по чл.32 ДОПК, неприлагане на фактурите и протоколите по чл.117 ЗДДС. Преписката е върната за провеждане на нова ревизия с неизчерпателни указания за предприемане на процесуални действия за изясняване на относимите към облагането по ЗДДС и ЗКПО факти.

Ревизионното производство спрямо [фирма] е възложено със ЗВР № 1304205/ 09.05.2013 г., издадена от А. Т., началник сектор „Ревизии“ Дирекция Контрол при ТД на НАП С. /по силата на заповед № РД 01 552 от 07.05.2013 г. на териториалния директор/. В обхвата му са задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от

01.07.2009 г. до 31.10.2009 г., от 01.12.2009 г. – 31.12.2009 г. и от 01.03.2010 г. – 30.09.2010 г. и за корпоративен данък ЗКПО за 2009 г. Възлагателният акт е връчен на 16.05.2013 г. на К. К., пълномощник на представляващия [фирма]. Определен е срок за приключване на ревизията 3 месеца, екипът е състав Е. А. /ръководител/ и С. К.. Със ЗВР № 1307559/ 15.08.2013 г. е разпоредено производството да приключи до 16.10.2013 г.

Според общите констатации в издадения на 30.10.2013 г. РД основна дейност на регистрираното в Окръжен съд Видин на 21.09.2006 г. по ф. дело № 386/ 2006 г. дружество е търговия, производство и преработка на черни и цветни метали и покупко-продажба на стоки. По силата на договор от 08.01.2007 г. жалбоподателят е наемател на дворно място парцел XV 514 по плана на [населено място],[жк]с площ на парцела 2980 кв. метра /наемодател е М. М./ заедно с построената в него масивна сграда склад с площ 196 кв. метра с право на преминаване по всички пътища в складовата база на дружеството. Титуляр е на безсрочна лицензия за търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали №556/ 19.02.2007 г. на Министерство на икономиката и енергетиката.

Констатациите по Закона за счетоводството са, че в дружеството се прилага двустранна форма на счетоводно записване съгласно чл.123 ЗДДС и чл.2 и чл.12, ал.1 ЗСч. За ревизирания период по трудов договор са назначени 5 лица на длъжност носач-товарач на стоки – 2, пазач – 2 и общ работник 1 лице. През 2010 г. на работа в [фирма] са В. М. „пазач“, В. Ц. „склададжия“.

Чрез издаване на протоколи по реда на чл.117 ЗДДС от [фирма] е начислен ДДС за покупка на отпадъци от черни и цветни метали от [фирма] /2009 г./, [фирма], [фирма], [фирма] и физически лица /2010 г./. На основание чл.163а, ал.2 ЗДДС протоколите са отразени в дневниците за покупки и продажби. Спрямо четирите дружества-доставчици са /били/ издадени Лицензи за търговия с отпадъци от черни и цветни метали и сплави, прекратени със Заповеди на 04.03.2010 г. поради системно осъществяване на нерегламентирана търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали съгласно получена справка от МВР. Само от [фирма] е депозирана жалба срещу акта по отнемане на лиценза и производството към датата на съставяне на РД е висящо.

Извършени са насрещни проверки на доставчици на жалбоподателя.

1. Относно установените задължения по ЗДДС.

1.1 Адресираното до [фирма] ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път. В ПИНП № 2200-1304205-2/26.08.2013 г. са отразени констатации, че са представени изисканите фактури, справка на издадените фактури, касови бонове за извършено разплащане в брой; стокови разписки и товарителници, Регистър за покупки и вноса на ОЧЦМ. Не е представен Регистър за продажбите и износа на ОЧЦМ и договор. Отразените в товарителниците превозвачи са [фирма], [фирма] и [фирма]. Като предходни доставчици са посочени [фирма] и [фирма] /завод „М., Горни Л./ и над 1 000 физически лица по справка. На основание чл.163б, т.2 от ЗДДС ДДС е начислен с протоколи по чл.117 и същите са включени в дневник продажби и дневник покупки. Проверката в електронния регистър на НАП показала, че за проверявания период в дружеството има 3 лица на длъжност „общ работник“. Подадена е справка по чл.73 от ЗДДФЛ за 2 лица. Не са представени сметки за изплащане на суми. Не е изпълнено условието на чл.38, ал.10 и чл.65, ал.1 ЗДДФЛ. Дружество е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 08.03.2011 г. и има задължения към бюджета

в особено голям размер.

В представената Лицензия за търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали № 300/ 18.11.2005 г. на МИЕ като обект на осъществяването ѝ е посочен площадка в [населено място], имот № XI–5123 по плана на 3. промишлена зона, в складова база на [фирма]. За този имот е представен договор за наем, сключен на 01.04.2005 г., за срок от 5 години, между [фирма] и М. А. М. при месечна наемна цена 50 лв. В приобщения с протокол отговор на ОДМВР В. е отразено, че е извършена проверка на 3. промишлена зона, имот XI – 5123, складова база на [фирма] на 29.04.2009 г., при която е констатирано, че имотът е с площ около 10-12 дка с промишлен характер /халета, асфалтови площадки/. В момента на проверката в имота е имало паркирани товарни автомобили, ремаркета и други МПС. По наблюденията на проверяващите в района на имота не се изкупуват ОЧЦМ, а такава дейност се извършва единствено в съседния имот на площадката на [фирма]. В представените оборотни ведомости не е отразена разполагаемост с Д..

1.2 Отправеното до [фирма] ИПДПОЗЛ е връчено на пълномощник на представляващия дружеството. Според ПИНП № 2200-1304205-4/13.09.2013 г. на 10.09.2013 г. са представени граждански договори с 10 физически лица, но в справка по чл.73 от ЗДДФЛ са декларирани 3 договора за 2010 г. и данък 100,93 лв. Проверката е във връзка с издадени фактури м. 07.2010 г., с общо начислен ДДС 4805369,36 лв. Преписката съдържа договор за доставка от 01.07.2010 г., сключен между продавача [фирма] и купувача РЛ за месечни доставки на желязо отпадък, мед отпадък, алуминий отпадък, ламарина отпадък, месинг отпадък, неръждавейка отпадък, олово отпадък и други отпадъци. Представен е договор за покупко-продажба на отпадъци от черни и цветни метали от 20.06.2010 г. Като предходни доставчици са посочени повече от 1000 физически лица, за които е начислен ДДС с Протокол по чл.117 и ДДС – 947 340,40 лева и същият е включен в дневник продажби и дневник покупки. Физическите лица, доставчици на [фирма], не са посочени като получатели на доходи в справката по чл.73 ЗДДФЛ. От дружеството е деклариран и внесен за 2010 г. данък по ЗДДФЛ в размер на 1 100 лева. Не е изпълнено условието на чл.38, ал.10 ЗДДФЛ, не са представени покупно-изплащателни сметки за извършените покупки от физически лица. В кредита на сметка 454 Разчети за данъци върху доходите на физическите лица са посочени 11 029 967,38 лв. От управителя е декларирано, че базата за ОЧЦМ се намира в голяма близост до базата на [фирма] и стоката не се транспортира, а се съхранява на отговорно пазене в [фирма]. Не са представени Регистър за продажбите и износа на ОЧЦМ и Регистър за покупки и вноса на ОЧЦМ. В представената лицензия е посочена площадка в [населено място],[жк], УПИ XV – 514, площ 3030 кв. метра, местонахождение на имота между [улица]и [улица]. За този имот е представен договор за наем, сключен на 08.01.2007 г. с М. А. М.. В оборотна ведомост за периода м. 07.2010 г. не е отразена разполагаемост с Д.. От приобщения с протокол отговор от Областна дирекция на МВР В. е видно, че целият имот е с площ от 11 179 кв. метра, като 2-3 дка са обособени като площадка и сгради с промишлен характер, а останалата част от него има жилищен характер /градински площи, жилищни сгради – къщи/. При проверката е констатирано, че в имота се изкупуват ОЧЦМ само от името на [фирма] и няма други площадки и дружества, извършващи дейност по изкупуване на метални отпадъци. След 11.03.2009 г. не е извършвана търговия с ОЧЦМ от нито едно дружество поради предстоящи СМР в близост до имота /подобряване

инфраструктурата на „Д. мост 2”. В рамките на производството, по което е издаден отмененият РА относно площадката са констатирани същите обстоятелства. Установени са залежали количества: алуминий /2 тона/ и желязо /5 тона/, без данни чие притежание са. Инвентаризацията е извършена съвместно с Б. А. М. – управител на [фирма]. Приложена е декларация от името на управителя, съгласно която към датата на проверката - 14.09.2009 г., РЛ няма наличности на стоки, стоките са продадени към 08.09.2009 г, дружеството няма стоки на път и предоставени на консигнация. Констатирано е, че в момента на проверката обектът не функционира, не се използва и е празен – не са складирани метали, не е наличен и кантар. Протокол № 0040428/14.09.09 г. е приобщен към настоящото ревизионно производство. В отменения РА е посочено, че е изпратено искане изх. № 1436-00-133/07.09.2009г. до Главна дирекция „Криминална полиция” - МВР. Според получена информация във всички фактури с доставчик [фирма] в графа „съставител” подписът не е изпълнен от управителката на дружеството Г. М.. По обяснения на фигуриращите физически лица, предали отпадъчно желязо на [фирма], те „не познават такова дружество и не са предавали такова количество желязо”. От [фирма] не са преведени суми за социално и здравно осигуряване на физическите лица, предали отпадъчно желязо на основание чл.45, ал.4 ЗДДФЛ. Не са подавани декларации с данни за осигуряването на лицата образец № 1 и за дължимите осигурителни вноски за социално и здравно осигуряване за тях образец № 6.

Проверката в електронния регистър на НАП показала, че в дружеството-доставчик няма лица, назначени по трудови правоотношения, същото е deregистрирано по реда на ЗДДС на 05.10.2012 г. по инициатива на орган по приходите и има задължения към бюджета в особено голям размер.

1.3 По електронен път е съобщено и ИПДПОЗЛ до [фирма]. Съставен е ПИНП № 2200-1208889-7/22.08.2013 г. Проверката е във връзка с издадени фактури м. 07.2010 г. с общо начислен ДДС 6046719,06 лв. Представени са копия на фактурите; справка на издадените фактури, стокови разписки и товарителници. В последните като извършил транспорта е посочен [фирма]. Не са приложени документи за извършено плащане, а е декларирано, че боновете са избелели. Представен е Регистър за продажбите и износа на ОЧЦМ, но не и договор за покупко-продажба на отпадъци от черни и цветни метали.

Съгласно Лицензия за търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали № 151/14.12.2004 г., издадена за министър на икономиката /заповед № РД 16 237/ 08.12.2008 г./, дейността ще се осъществява на площадка в [населено място], имот № I – 5122 по плана на 3. промишлена зона, с площ 5000 кв. метра. Представено е Решение № 06-ДО-194-00/06.11.2007г. на директор РИОСВ [населено място], с което на [фирма] се разрешава за срок от 06.11.2007 г. до 06.11.2012 г. да извършва дейности по събиране и временно съхранение на оловни акумулаторни батерии на горещитирания обект. Според договор за наем на недвижим имот от 12.09.2003г. [фирма] предоставя ползването на посочения имот. При специализирана полицейска операция – проверка на пунктове за изкупуване на ОЧЦМ с дейност [населено място], резултатите от която са приобщени с Протокол № 1330070/ 19.08.2013 г., на тази площадка се извършва търговия с отпадъци от черни и цветни метали, но само от дружество [фирма], което е посочено и от свидетел. При проверка в електронния регистър на НАП е констатирано, че в дружеството има назначено 1 лице по трудови правоотношения на длъжност „Ръководител звено складиране”. Не е подавана справка за изплатени

доходи през 2010 г. по чл.73, ал.1 ЗДДФЛ. Не е изпълнено условието на чл.38, ал.10 ЗДДФЛ; не е удържан данък по чл.13, ал.1, т.2, б.,г” ЗДДФЛ. От оборотна ведомост за проверявания период е установено, че от дружеството не е начислен данък върху доходите на физическите лица по чл.38, ал.10 от ЗДДФЛ. Декларирани са само покупки от физически лица за м. 07/2010 г., с ДДС – 1 201 866,42 лв, начислен с протокол и включен в съответните дневници. Представени са декларации на физически лица /35 бр/ за предадени отпадъци от черни и цветни метали на проверяваното дружество, покупно-изплащателни сметки. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 05.04.2011 г.

1.4 До [фирма] е отправено ИПДПОЗЛ, връчено по електронен път. В ПИНП № 2200-1208889-10/11.07.2013 г. е отразено, че проверката е във връзка с 2 фактури, издадени м. 04.2010 г. с предмет отпадъци от черни и цветни метали с начислен ДДС 237062,66 лв. Представени са копия на фактурите, дневни финансови отчети за извършено плащане, приемо-предавателни протоколи, товарителници и стокови разписки. Според товарителниците транспортът е извършен от [фирма]. Представен е Регистър за продажбите и износа на ОЧЦМ и Регистър за покупки и вноса на ОЧЦМ, Договор за доставка от 01.04.2010 г., с предмет доставка на отпадъци от алуминий и мед. Представени са 2 фактури от предходен доставчик „Мини М.-Изток”.

Съгласно Лицензия за търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали, същата ще се извършва на площадка в [населено място], имот № XI – 5123 по плана на 3. промишлена зона, с площ 2 850 кв.м. Представено е Удостоверение на основание чл.55, ал.3 от ЗУО и Регистрационен документ № 06-РД-65-00/05.02.2007 г., с което на дружеството се разрешават дейности по събиране, временно съхраняване и транспортиране на отпадъци, които нямат опасни свойства съгласно чл.12, ал.2, т.1 ЗУО. Във връзка с това е представен договор за наем на недвижим имот от 08.01.2007 г. с М. М.. Същият имот е отдаден под наем на [фирма] съгласно договор за наем от 01.04.2005 г. При проверка на Областна дирекция на МВР В. е установено, че в складовата база на [фирма] не се изкупуват ОЧЦМ, а такава дейност се извършва единствено в съседния имот на площадката на [фирма]. В оборотната ведомост за проверявания период липсват данни за разполагаеми Д..

Проверката в електронния регистър на НАП показала, че за относимия период в дружеството има 1 лице по трудови правоотношения на длъжност “склададжия”. Подадена е справка за изплатени доходи през 2010 г. на основание чл.73, ал.1 ЗДДФЛ на 10 лица. Доставчикът има задължения към бюджета в особено голям размер. От дружеството не е начислен ДДС на основание чл.163а, ал.2 от ЗДДС.

Във връзка с декларирани транспортни и товаро-разтоварни услуги са извършени насрещни проверки на доставчици, издали фактури с посочения предмет, преобладаващият брой от които са извършени при спазване на процедурата по чл.32 от ДОПК /с изключение на [фирма]/. Документи не са представени. От ревизираното лице с второто ИПДПОЗЛ е изискано съдействие за установяване на контакт с дружествата, като същото е декларирало, че в краткия срок на искането не е могло да установи контакт с тях. При проверките е установено следното:

1.5 [фирма]: ПИНП № 2200-1304205-1 от 30.08.2013г. касае 8 фактури, издадени м. 07.2010 г., с предмет „транспортна услуга” и начислен ДДС 10 306,40 лв. Според електронния регистър на НАП в дружеството има 1 лице назначено по трудови правоотношения на длъжност „организатор продажби и реклами” със срок 03.10.2009 г. Няма натоварени лица по договори извън обхвата на КТ. Дружество е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 17.08.2010 г. и има задължения към бюджета в особено голям размер. Същото е издирвано многократно на декларирания адрес за кореспонденция и не е открито.

1.6 До [фирма] е адресирано ИПДПОЗЛ. Съставен е ПИНП № 2200-1304205-3/30.08.2013 г., според който проверката е относно 7 фактури, издадени м. 09.2010 г. с предмет „транспортна услуга” и начислен ДДС 5 864 лв. В електронния регистър на НАП са налични данни за многократно безрезултатно издирване на търговеца на декларирания адрес за кореспонденция. Няма лица, назначени по трудови правоотношения и е deregистрирано по ЗДДС на 22.03.2011г. по инициатива на орган по приходите.

Приобщен е с протокол доказателствен материал, събран при насрещна проверка, приключила с издаването на ПИНП № 2217-1009691-5/ 02.02.2011г. в рамките на ревизия спрямо [фирма]. Управителят на [фирма] е декларирал, че за данъчни периоди м. 09 и м. 10. 2010г. е подавал СД по ЗДДС с нулев резултат. На 15.11.2010 г. е получил покана за доброволно изпълнение за плащане на дължим ДДС по СД за м. 09.2010г. с № 2211-952400/14.10.2010г. От доставчика са изискани всички подадени СД по ЗДДС за периода м.09 – м.11.2010г., при което е установено, че са подавани коригиращи СД по ЗДДС и за трите месеца. Управителят на [фирма] подава жалба № 49954/ 20.12.2010г. в ОЗ РУП СДВР за извършено данъчно престъпление – подмяна на СД по ЗДДС и използване на нотариално заверено пълномощно с неверни данни. По искане на лицето то получава заверено копие на пълномощно, с което упълномощава А. С. А. да представлява дружеството. Управителят е декларирал, че не познава пълномощника; че справките-декларации по ЗДДС за горесцитираните периоди са сменени и са с невярно съдържание и, че от датата на регистрация по ЗДДС - 01.07.2009г. няма дейност.

1.7 ИПДПОЗЛ с адресат [фирма] е връчено на управителя Т. С. на 28.08.2013 г. Видно от ПИНП № 2200-1304205-5/ 24.09.2013 г., проверката е във връзка с 22 фактури, издадени м. 04, м. 05 и м. 06.2010 г. с предмет „транспортна услуга”, по които е начислен ДДС 40 035 лв. Според електронния регистър на НАП в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения, deregистрирано е по ЗДДС по почин на орган по приходите на 25.06.2010 г. и има задължения към бюджета в особено голям размер. Седем от фактурите, издадени м. 06.2010 г., не са включени в дневника за продажби, а две от тях - № 924 и 925, са с дата 30.06.2010 г., издадени след датата на deregистрация. В рамките на предходното ревизионно производство е извършена насрещна проверка на доставчика, за което е изготвен ПИНП № 1016851/ 20.03.2011г. С протокол за присъединяване на доказателства № 10-53-06-7744-2/ 29.10.2012 г. е приобщена декларация от Т. И. С. – управител

на [фирма], съдържаща изявление, че не притежава документи на [фирма] и дружеството не извършва дейност.

1.8 [фирма] - Според ПИНП № 2200-1208889-6/08.08.2013 г. проверката касае 7 фактури, издадени м. 08.2010 г. с предмет транспортни услуги и начислен ДДС 6340 лв. В електронния регистър на НАП са налични данни, че дружеството е имало 3 лица, назначени по трудов договор от 31.03.2009 г. до 01.10.2009 г. на длъжност „Монтьор сигнални системи“, „Организатор“ и „Общ работник“. Дерекстрирано е по ЗДДС на 14.09.2010г. по инициатива на орган по приходите.

1.9 [фирма] – Видно от ПИНП № 2200-1208889-8/20.09.2013г., проверката е относно 8 фактури, издадени м. 06, м. 07, м. 08.2010 г., основно с предмет „товаро-разтоварни услуги“ и начислен ДДС 59 860,83 лв. Справката в електронния регистър на НАП показала, че в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения и е дерекстрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 14.12.2010 г. Има задължения към бюджета в особено голям размер. Три от фактурите, издадени м. 07 и м. 09.2010г., не са включени в дневниците за продажби. Четири от фактурите са издадени на други клиенти - [фирма] и И. Г..

1.10 [фирма] – според ПИНП № 2200-1208889-9/08.08.2013 г. проверката касае фактура № 408/ 25.05.2010г. с предмет „товаро-разтоварни услуги“ и начислен ДДС 5 987 лв. Справката в електронния регистър на НАП показала, че в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения и е дерекстрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 17.08.2010г., има задължения към бюджета в особено голям размер.

Във връзка с извършените доставки от РЛ са представени договори за изпълнение с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Във всички договори е посочено, че транспортът ще се извърши със собствени автомобили до дестинации, които ще бъдат определени допълнително. Постигнато е съгласие плащането да е в брой. Представени са и копия на фактури, издадени от първите три дружества заедно с фискални бонове. Проверката в електронния регистър на НАП показала, че [фирма] има регистрирано устройство, но с различни номера на фискалното устройство /ФУ/ и фискална памет /ФП/. [фирма] няма регистрирани устройства, [фирма] има регистрирано устройство с различни номера на ФУ и ФП. Не са представени документи за установяване действителното извършване на доставките /пътен лист, заявка и др./.

Не са представени фактури, договори и документи за плащане с [фирма], [фирма] и [фирма]. От ревизираното лице е декларирано, че доставките от тези две дружества са за товаро-разтоварни услуги на алуминиев блок и стойността им е включена в себестойността на продадената стока. Всички суми по фактурите от цитираните доставчици са осчетоводени по дебита на 602 Външни услуги и участват в резултата по ЗКПО. Не е представена счетоводна справка на сметка 411 Клиенти по гр. 70, от които да се установи последваща реализация.

От ревизираното лице са декларирани и покупки на отпадъци от черни и цветни метали от физически лица през м. 08/2010 г. и м. 09/2010 г. На основание чл.163б, т.2 ЗДДС ДДС е начислен с Протокол по чл.117 и същият е

включен в дневник продажби и дневник покупки през съответния месец. Тези данни са установени и от представена справка за стоковия поток за периода 01.01.2009г. – 30.09.2010 г. Проверка в електронния регистър на НАП показала, че дружеството е посочило в справка по чл.73 ЗДДФЛ за 2010 г. изплатени доходи за възнаграждения на 4 лица. Физическите лица-доставчици на [фирма] не са посочени като получатели на доходи в справката по чл.73 от ЗДДФЛ. В рамките на ревизията не са представени покупно-изплащателна сметка за извършените покупки от физически лица и посочен удържан данък по чл.13, ал.1, т.2, б.,г” ЗДДФЛ. Прието е, че липсват доставки на ОЧЦМ от физически лица към ревизираното дружество.

Формиран е извод, че на декларираните площадки не се осъществява дейност. Не се доказва извършването на транспорт. Липсва кадрова, технологична, материална, техническа обезпеченост на доставките. Не е налице прехвърляне на собствеността върху стока. Относно доставките на отпадъци от черни и цветни метали е констатирано, че доставчиците след датата на отнемане на лиценза 04.03.2010 г. нямат право да извършват търговия с отпадъци и следователно фактурите и протоколите са издадени неправомочно. За всички дружества е прието, че не се установява извършването на реални доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС и следователно не е изпълнен фактическият състав на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69 от ЗДДС, съответно не се признава правото на данъчен кредит по описаните в РД фактури, издадени от процесните доставчици. [фирма] не разполага с кадрови, материален, технически и технологичен потенциал за извършване на доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС, а са фактурирани доставки, които не са извършени. В този случай не е необходимо да се доказва знание у „получателя” за тази абсолютна симулация, тъй като лицето, което се сочи като такова и претендира данъчен кредит по фактурата, по която не е получило доставка, не може да не знае този факт.

При ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки, на получените доставки на стоки и на данъчния кредит по фактури за услуги.

При корекцията на извършените доставки за ревизираните периоди органът по приходите посочва нулева данъчна основа и данък по протоколи, отразени в дневниците за продажби. Освен че е определена нулева данъчна основа, на основание чл.85 от ЗДДС е установено задължение за ДДС по фактури, издадени на [фирма] с предмет алуминиев блок и преработка на алуминиев блок по аргумент, че данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по чл.112 ЗДДС. След изменението на чл.85 от ЗДДС /Д.В. бр. 106/2008/, в сила от 01.09.2009 г., действащата разпоредба е, че данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл.112. Общият размер на дължимия на основание чл.85 от ЗДДС данък по фактурите, издадени на този доставчик е в размер на 122 832,34 лв.

Във връзка с отразяването на протоколите в дневника за покупки е отказан данъчен кредит по тях за всички периоди на ревизията на основание чл.69, ал.1 във връзка с чл.6 от ЗДДС в размер на 16 458 708,09 лв. При корекциите на данъчната основа и данъка по тези протоколи не са довели до промяна на декларираните от дружеството резултати.

Посочено е, че на основание чл.163б, ал.1, т.1 ЗДДС данъкът е изискуем и се начислява от получателя, т.е. от клиентите на [фирма]. Предвид изложеното, по отношение на последващите доставки на РЛ към неговите клиенти няма реално доказана доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС и за тях не възниква задължението за начисляване на данъка по издадените фактури.

2. Относно установените задължения по ЗКПО

В Годишна данъчна декларация по чл.51, ал.1 ЗКПО за 2009 г. от дружеството са декларирани следните данни: общо приходи – 5 831 635,45 лв, общо разходи – 5 540 746,91 лв, счетоводна печалба и печалба след данъчно преобразуване - 290 888,54 лв, корпоративен данък за внасяне – 29 088,85 лв. Данъкът не е внесен.

Съгласно чл.84 ЗКПО данъчно задължените лица, формирали данъчна печалба през предходната година правят месечни авансови вноски, определени по реда на чл.86 от ЗКПО при ставка 10%. От дружеството не са начислени и внесени авансови вноски за 2009 г., за което са начислена лихви за забава в размер на 370,87 лв.

При извода, че по издадените фактури не са налице реални доставки на стоки - отпадъци от черни и цветни метали и съгласно чл.92 от ЗКПО /данъчно-задължените лица декларират данъчния си финансов резултат с декларация по образец/ органите по приходите подчертават, че въпросният резултат и декларираните стойности подлежат на данъчен контрол. Разпоредбите на ЗКПО не предвиждат корекция на декларираните от ДЗЛ приходи в случай на непредставяне на доказателства за изпълнението им. Представляващият дружеството с подписа си е вменил задължение на дружеството до размера на декларираните приходи, поради което декларираният размер на приходите за 2009 г. - 5 831 635,45 лв участва при формиране на данъчния финансов резултат за целите на ЗКПО. Цялата сума на прихода е осчетоводена по кредита на сметка 702 Приходи от продажба на стоки.

Относно направените разходи е установено, че от дружеството са осчетоводени по дебита на сметки 602 Разходи за външни услуги 20 097,68 лв, 604 Разходи за възнаграждения – 4 225,11 лв, 605 Разходи за осигуровки 773,31 лв, общо 25 096,10 лв. Осчетоводени са финансови разходи 19 313,05 лв, разходи за лихви 14 129,96 лв, представляващи лихви по получен кредит от У. Б. и други финансови разходи – 5 183,09 лв. Отчетната стойност на продадените стоки е 5 496 337,76 лв. От представена справка за стоковия поток за периода 01.01.2009 г. – 30.09.2010 г. е установено, че дружеството представя продажби на ОЧЦМ за 2009 г., закупени само от [фирма]. В дебита на сметка 702 Приходи от продажба на стоки е осчетоводена отчетната стойност на „продадените” стоки. В хода на ревизията е доказана липса на реална доставка от страна на [фирма] към ревизираното лице. В сметка 602 Разходи за външни услуги са включени разходи за наем 1 200 лв, счетоводни услуги – 5 700 лв, транспортни услуги 12702,68 лв, обслужване на устройство с фискална памет 50 лв, външни услуги, платени по банков път 445 лв.

На основание чл.4, ал.3 ЗСч и чл.10, ал.1 ЗКПО е прието, че задълженото лице може да притежава първичен счетоводен документ, съдържащ всички изискуеми реквизити, но ако този документ не отразява вярно стопанската

операция или, както е в случая, подобна операция въобще не е осъществявана, разходът не е документално обоснован и не се признава за данъчни цели. Издаването на фактури и последващото им осчетоводяване, които не отразяват действително извършени доставки, представлява разход, отчетен в нарушение на счетоводното законодателство. С отчитането на прихода е отписана и отчетната стойност на продадените стоки. С отписването на стойността на „продадените“ стоки е намалена печалбата на дружеството, тъй като отчетната стойност на продадени стоки е намерила отражение в общия размер на разходната част при формиране на счетоводния финансов резултат и при определяне на корпоративния данък. Със сумата в размер на 5496 337,76 лв /отчетна стойност на продадените стоки/ е преобразуван финансовият резултат в посока увеличение на основание чл.26, т.2 от ЗКПО. Съгласно чл.26, т.2 ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, тъй като същите не отразяват реална стопанска операция.

Във връзка с осчетоводените разходи по сметка 602 Разходи за външни услуги е прието, че с издаването на фактурите от прекия доставчик се цели симулиране на реална икономическа дейност с оглед заобикаляне плащането на данъчни задължения, а също така, и че издателят на фактурите към клиентите на ревизираното дружество е знаел, че същите нямат реален икономически израз и са съставени с цел избягване заплащането на данъчни задължения, за да се осъществи данъчна измама. За периода 01.01.2009 г. – 31.12.2009 г. са декларирани транспортни услуги извършени от [фирма] 12 652,67 лв и [фирма] 50,01 лв, осчетоводени като разходи за външни услуги. От РЛ е декларирано извършване на покупко-продажба на отпадъци от черни и цветни метали, т.е. транспортната услуга е свързана с единствената дейност на [фирма]. Издаването на фактури, които не отразяват действително извършени доставки, е възприето от РЕ като нарушение на цитираните норми. Така отчетените разходи водят до отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО за ревизираното дружество и същите не се признават за данъчни цели. На основание чл.16, ал.1 ЗКПО вр. чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО, посочените разходи са приети за документално необосновани, не са признати за данъчни цели и финансовият резултат е увеличен с 12 702,68 лв /общо непризнати разходи 5 509 040,44 лв/

След извършеното преобразуване е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 5 799 928,98 лв и корпоративен данък за внасяне 579 992,90 лв. За закъснения при вноските и за невнесени авансови вноски са определени лихви за забава в общ размер 223 631,60 лв.

Препис от РД е връчен на Методи Д., пълномощник на Н. Д. /пълномощно рег. № 6170/ 08.08.2012 г. на нотариус рег. № 161 с район на действие РС Видин, на 02.12.2013 г. Срещу констатациите му не са депозирани възражения и издателите на РА ги възприел в пълнота.

Получаването на РА № [ЕГН]/ 27.12.2013 г. по електронен път е потвърдено на 02.01.2014 г. Актът е оспорен своевременно /чрез пощенски оператор на 16.01.2014 г./ пред ответника и е потвърден с решение № 1176/ 30.06.2014 г. на органа по чл.152, ал.2 ДОПК, след като страните по делото сключили

споразумение за продължаване на срока за произнасяне ответника с 3 месеца. Получаването на решението по електронен път е потвърдено на 02.07.2014 г.

На 15.07.2014 г. в пощенски клон е предадена пратката, съдържаща жалбата, въз основа на която е образувано настоящето производство.

Извън съдържащите се в ревизионната преписка други доказателства от значение за предмета на спора по делото не са ангажирани.

При установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от орган по приходите с материална компетентност по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК – възложилият ревизията и ръководителят на екипа в кръга на определените му правомощия съгласно заповедта за възлагане на ревизията, определяща и ръководителя на екипа. Актът отговаря на изискванията на писмена форма и съдържание съгласно чл.120 от ДОПК. Не се установяват съществени нарушения на процедурата по ДОПК при провеждане на ревизията, които обуславят извод за ограничаване правото на защита на ревизираното лице или да пречат за съдебния контрол за спазване на материалния закон при определяне на задълженията, включени в нейния обхват.

По ЗДДС:

Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл.68, ал.1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл.12, ал.1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична е разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит, да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или

услуга. В тази връзка следва да се посочи и решение на съда на Европейския съюз от 22 декември 2010 г., по дело C-438/2009 г., т. 25 и т. 26 от същото.

Спорно по делото е осъществяването на доставки както на стоки /отпадъци от черни и цветни метали/, така и на услуги /транспорт, товаро-разтоварване/. Първият вид доставки касаят покупко-продажба на вещи вещи, определени по своя род. Няма съмнение, че едно задължение може да възникне като родово определено, но не може да бъде изпълнено, докато престацията не бъде индивидуализирана. ЗЗД не съдържа отговор на въпроса кой извършва индивидуализацията, а съобразно чл.24, ал.2 същата се извършва по два начина – по съгласие на страните или чрез предаване. Индивидуализацията на родово определеното задължение е причина за пораждаване на вещното действие на сделката. Собствеността преминава върху кредитора в момента на съгласието или на предаването. В разглеждания случай приложение следва да намери вторият способ за индивидуализация на задълженията - предаване. Следователно е необходимо да се установи, че доставчикът е разполагал с количества и вид стоки, чиято собственост може да прехвърли, а от друга страна, че от ревизирия търговец са получени стоки от съответния вид и количество. Доставката на отпадъци от черни и цветни метали е факт от обективната действителност, по отношение на който се осъществяват съпътстващи дейности – индивидуализация, транспорт, складиране, доколкото съобразно чл.25 ЗДДС данъчното събитие за доставка на стока възниква на датата, на която собствеността върху тях е прехвърлена. Касае се за подлежаща на лицензиране дейност по Закона за управление на отпадъците, съпроводвана по необходимост от съставени по реда на Наредбата за реда за извършване на търговска дейност с отпадъци от черни и цветни метали книжа.

Преди всичко в ревизионната преписка не са налични данни, а по делото такива не се ангажираха, че на площадките, отразени в лицензиите за осъществяване на търговия с ОЧЦМ на доставчиците и на ревизирия търговец е осъществявана цитираната дейност именно в рамките на търговските предприятия на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Във фактическата част от решението бяха очертани приобщените по преписката резултати от проверки на органите на МВР. Обектът за осъществяване на дейността търговия с ОЧЦМ на [фирма] се намира в [населено място], имот № XI-5123 по плана на 3. промишлена зона, складова база [фирма] по договор за наем от 01.05.2005 г., сключен с М. М.. Но според протокол за проверка на цитираната складова база от 29.04.2009 г. не е констатирано там да се извършват дейности по изкупуване/ продажба на ОЧЦМ, а такива се осъществяват в съседния имот на площадката на [фирма]. Площадката, посочена в издадената спрямо [фирма] лицензия, се намира в [населено място],[жк], УПИ XV-514, площ 3030 кв метра между улици „Ц. И. А. II“ и „М.“, ползвана по силата на договор за наем, сключен между дружеството и М. М.. Но по данни на Областна дирекция на МВР В. в цитирания имот се изкупуват ОЧЦМ само от името на [фирма] и няма други площадки и дружества, извършващи такава дейност; след 11.03.2009 г. не е извършвана търговия с ОЧЦМ поради предстоящите СМР в близост до имота – подобряване на инфраструктурата на „Д. мост – 2“; Според лицензията за извършване на

дейност с ОЧЦМ площадката, ползвана от [фирма] е в имот № I-5122 по плана на [населено място], 3. промишлена зона с площ от 5000 кв. метра, ползвана по наемно правоотношение между доставчика и [фирма], но при проверката на пунктове за метални отпадъци при специализирана полицейска операция е констатирано, че на въпросната площадка цитираната дейност е извършвана само от наемодателя. Аналогични са констатациите по отношение на [фирма], според чиято лицензия за осъществяване на дейност с ОЧЦМ площадката се намира в [населено място], имот XI-5123 по плана на 3. промишлена зона с площ 2850 кв метра по силата на договор за наем от 08.01.2007 г., сключен с М. М.. Констатациите на полицейските органи съвпадат с тези по отношение на площадката на [фирма].

Жалбоподателят настоява, че протоколът за проверка на ОДМВР В. от 08.05.2009 г. може да се цени единствено досежно установените с него факти, че на цитираната дата и час е функционирала площадката на [фирма]. Официален документ, издаден от длъжностно лице в кръга на службата му по установените форма и ред, съставлява доказателство за изявленията пред него и за извършените от него и пред него действия – чл.179, ал.1. Поради това от съдържанието му не може да се формират изводи, че преди цитираната дата или по-късно на въпросните площадки дейност са осъществявали именно четирите дружества-доставчици. Но обратният, положителен факт – че в рамките на техните търговски предприятия и на местата, обозначени в лицензиите за осъществяване на търговия с ОЧЦМ е осъществявана дейността, намерила отражение в счетоводната документация на ревизираното лице, подлежи на установяване с доказателствените средства по ДОПК. В подкрепа на извода, че не е установено мястото, където са осъществени спорните доставки на ОЧЦМ, е обстоятелството, че фактурите следват по време данъчен период м.07.2009 г., а според обясненията на Б. М., дадени в производството по издаване на отменения ревизионен акт, към 14.09.2009 г. [фирма] няма стоки на път или дадени на консигнация такива.

Както бе посочено, от [фирма] освен фактурите, касови бонове, стокови разписки и товарителници, протоколи по чл.117 от ЗДДС, по преписката са представени регистър за покупки и вноса на ОЧЦМ, справка за покупка от над 1 000 физически лица, които не са достатъчни за формиране на фактически извод от кое място, площадка, обект са натоварени и на кое място, площадка, обект са разтоварени отпадъците. Не са посочени и лицата, непосредствено осъществили приемането/предаването на стоките. Отразени са единствено представляващи двете дружества. Проверката в електронния регистър на НАП показала, че представените фискални бонове не са от регистрирано ФУ на доставчика. С такъв номер на ФУ, но с друг номер на ФП има регистрирано устройство на името на [фирма]. Основен доставчик на [фирма] е [фирма], което дружество е пряк доставчик на РЛ. При горните данни, ценени в съвкупност с отсъствието на информация за кадрова и техническа обезпеченост у доставчика /назначени са 3 лица на длъжност общ работник по трудов договор, но е подадена справка по чл.73 ЗДДХФЛ за 2 от тях/, неотразена разполагаемост с Д. по обратна ведомост, недоказаност на обстоятелството, че вписаната в лицензията площадка е функционирала в

периодите на издаване на спорните протоколи, изводът за отсъствие на предпоставките по чл.25 ЗДДС не са опровергани.

От [фирма] е представен договор за покупко-продажба и 10 граждански договора. Като предходни доставчици са посочени множество физически лица, но за тях не са представени доказателства за получени отпадъци и платени суми и те не са посочени в справката по чл.73 от ЗДДФЛ, както и не е платен данък посочен по сметка 454 Разчети за данъци върху дохода на физическите лица в размер на 11 029 967,38 лв. В производството по издаване на отменения ревизионен акт е установено, че подписът върху фактурите не е поставен от представляващия дружеството Г. М.. Не са доказани и доставките от физическите лица предвид декларираното от тях, че „не познават такова дружество и не са предавали такова количество желязо”. При проверка в електронния регистър на НАП се установява, че представените фискални бонове са от фискално устройство, чиято памет е демонтирана на 22.08.2007 г., преди издаването на спорните фактури. При липсата на доказателства, позволяващи формиране на извод да са изпълнени договорите от 01.07.2010г. за месечни доставки на желязо отпадък, мед отпадък, алуминий отпадък, ламарина отпадък, месинг отпадък, неръждавейка отпадък, олово отпадък и от 20.06.2010 г. за доставка на ОЧЦМ, РА е законосъобразен и в разглежданата част. В преписката липсват, а по делото не са посочени регистър за продажбите и износа на ОЧЦМ; данни за разполагаемост с Д., за назначени по трудов договор или натоварени по правоотношение извън обхвата на КТ лица, непосредствено заети с осъществяване на спорните доставки.

Според търговската и счетоводна документация на РЛ и [фирма] доставчикът е изкупувал отпадъците от физически лица, които не са посочени в справки по чл.73 ЗДДФЛ, не е удържан и внасян данък по цитирания закон. Не са представени и изисканите доказателства за плащане на тези лица по аргумент, че дневните финансови отчети са бледи и нечетливи, но те не са единственото възможно доказателство за установяване на изплатените суми. Информацията би могло да се извлече от паметта на фискалното устройство или от фискалните бонове. В дружеството е имало само 1 назначено лице на длъжност ръководител звено складиране, а представените граждански договори са със срок до 31.12.2007 г. При тези фактически установявания и пасивността на жалбоподателя да посочи доказателства, които да ги опровергаят, е дължимо отхвърляне на жалбата и в частта, насочена срещу засягащите дружеството констатации по ЗДДС досежно доставките от [фирма]

Идентични са обстоятелствата и при [фирма] с което ревизирият търговец е в договорно правоотношение от 01.04.2010 г. за доставка на отпадъци от алуминий и мед. В рамките на насрещната проверка са представени 2 фактури от предходен доставчик „Мини М.-Изток“, но не е установено мястото на предаване/приемане на отпадъците, доколкото относими към разглеждания доставчик са констатациите от проверката на ОДМВР В. за отсъствие на данни на площадката по лиценза да се осъществява дейност именно от [фирма].

Няма пречка при установяване на фактите, с чието осъществяване страната

обвързва благоприятни за себе си правни последици, да се използват косвени доказателства. Данъкът върху добавената стойност е непряк данък, поради което установяването на основния за настъпването на данъчното събитие факт – реалното осъществяване на доставката, налага осигуряване на информация с източник субекти, които не се намират в правна или фактическа връзка с дейността на позоваващия се на право да приспадне данъчен кредит. Отсъствието на информационни източници четирите дружества да са осъществявали разрешеното им занятие търговия с ОЧЦМ на вписаните в лицензиите им площадки, недоказаното плащането по доставките, липсата на преки доказателства, че доставчиците са разполагали с фактурираната стока, както и прехвърлянето на собствеността върху нея обосновават фактически извод, че такива не са осъществени за целите на независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

От заключението за недоказаност да са осъществени доставки на отпадъци от черни и цветни метали, следва извод, че не е възникнала необходимост и от транспортни услуги, чието извършване също не се доказва. Резултатите от насрещните проверки спрямо [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] сочат, че те не са разполагали с назначени лица по трудови правоотношения - там, където такива лица са назначени, се касае за длъжности, които не предполагат извършване на транспортни услуги „организатор продажби и реклами“, „монтьор сигнални системи“, „организатор“ и общ работник. Още повече, видно от изложеното във фактическата част от решението по отношение на [фирма] търговецът не е извършвал дейност в периода на ревизията и в следващите данъчни периоди. Това се потвърждава и от обявените ГФО в Търговския регистър. При [фирма] се касае за фактури, които не са включени в дневника за продажби, както и такива, издадени след датата на дерегистрация по ЗДДС. Управителят на това дружество е декларирал, че не притежава документи на [фирма] и че същото не извършва търговска дейност. От представените договори за изпълнение с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], е видно, че транспортът ще се извърши със собствени автомобили. При проверка в електронния регистър на НАП е констатирано, че [фирма] няма активи, в т.ч. МПС, както и че дружеството не е извършвало дейност. Останалите търговци не са обявили ГФО и не може да се установи разполагали ли са с необходимите транспортни средства, не са представени и доказателства за извършен транспорт. Такива доказателства не са ангажирани от жалбоподателя в рамките на ревизионното производство, а и по делото. За плащането са представени фискални бонове, във връзка с които е направена проверка и е установено, че [фирма] няма регистрирано ФУ, а [фирма] и [фирма] имат регистрирани устройства, но с различни номера на ФУ и ФП.

Когато се поддържа, че е осъществена транспортна услуга, е необходимо да се установи първо, че изпълнителят ѝ разполага със средствата за това – изправни товарни автомобили, годни за превоз на съответния вид товар, съответно правоспособни водачи; да се съдържат данни за маршрута като пробег /разстояние/, но и като начален и краен пункт. Тази доказателствена задача е на РЛ и тя не бе изпълнена.

Идентични са съображенията на съда по отношение на товаро-разтоварните

услуги. В [фирма] няма назначени лица по трудови правоотношения. Три от фактурите не са включени в дневниците за продажби, четири от фактурите са издадени на други получатели. В [фирма] също няма назначени лица по трудови правоотношения. Следователно недоказана е кадровата обезпеченост на двата търговеца да окажат обективиращата се чрез полагане на труд/и ползване на подемна техника услуга. От доставчиците не са представени доказателства на ревизиращия екип. Видно от изложените констатации по-горе, същите не разполагат с назначени лица по трудови правоотношения с подходяща квалификация. От дружествата не са подавани справки по чл.73 от ЗДДФЛ, т.е. същите нямат кадрови ресурс за извършване на доставките. Не са представени фактури, договори и документи за плащане с [фирма]. [фирма] и [фирма].

Допълнително следва да се посочи, че в приложените по преписката счетоводни документи в разрез с чл.11 от ЗСч не се съдържа името, фамилията и длъжността на техните съставители. Не е ясно и кое лице е заверило преписите от тях – не са означени имената и длъжността им. Без преглед на търговската и счетоводната документация е невъзможна преценка относно редовното водене на счетоводствата на доставчиците и РЛ.

По съществото си тезата на органа по приходите за липса на реално изпълнение на предмета на фактурираните услуги представлява твърдение за издаване на фактури с невярно съдържание, което може да възпрепятства правилното събиране на данъка и следователно да застраши доброто функциониране на общата система на ДДС. Макар да не се твърди и да не се установява длъжностно лице на дружеството-жалбоподател да е знаело или да е трябвало да знае за измама, съдът намира, че в този случай е необходимо да се изследва въпросът дали от РЛ е направено всичко, за да избегне участието си в измама. За да упражни правото си на приспадане, жалбоподателят следва да е добросъвестен, да е положил дължимата грижа по всяка от спорните доставки - грижата на добрия търговец, т.е. да е взел всички разумни мерки, за да се избегне участието в данъчна измама, което е изискване за положителни действия – арг. решение от 06.09.2012 г. на Съда на ЕС по дело C-273/11.

Фактурите и приложените към тях доказателства за плащане не са достатъчни, за да се направи извод, че жалбоподателят е положил дължимата грижа и е взел всички разумни мерки, за да избегне участието си в данъчна измама. Предвид естеството на наведените по делото договори за покупко-продажба на стоки и договори за изработка и правното значение на индивидуализирането на стоката и за приемането на възложеното, следва, че жалбоподателят не е взел каквито и да са зависещи от него мерки, предметът на фактурите да има връзка с действително осъществена насрещна престация. Това означава, че РЛ не е доказало добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълни задълженията си да докаже, че действително е получил доставки по спорните фактури, 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.

С Решение от 13.02.2014г. по дело C-18/13 С. разяснява, че националният съд

следва служебно да следи за наличието на измама и на обективни данни, сочещи, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. При проверката на тези факти и обстоятелства вътрешните норми следва да се тълкуват от националния съдия в светлината на текста и в съответствие с целта на Директива 2006/112 за борба с данъчните измами, избягването на данъци и евентуални злоупотреби. От изложеното в т.34 от цитирания съдебен акт следва, че съответно на тази цел на Директивата би било такова тълкуване на разпоредбата на чл.70, ал.5 ЗДДС, при което в нейната хипотеза се субсумира позоваването на правото на приспадане с неправомерна цел – за измама или за злоупотреба, като тази неправомерност на целта обуславя и неправомерността на начисляването на данъка по смисъла на визирана национална норма. С. сочи, че тази преценка е правна и е дължима от националната юрисдикция въз основа на установените от органа по приходите факти и обстоятелства, както и, че изводът на съда за наличие на измама или злоупотреба може да се основава и на данни, предоставени за пръв път в съдебното производство. В този контекст, при неустановеност на реалното извършване на процесните доставки на стоки и услуги, липсата на доказателства за извършването им, съдът намира, че констатираните в хода на ревизията обективни данни сочат, че спорните фактури са издадени формално с цел злоупотреба с право при позоваването на правото на приспадане и ревизираното лице не е могло да не знае за това. Тази неправомерна цел обосновава и неправомерността на начисляването на данъка, което е още един аргумент да се приеме, че законосъобразно с оспорения РА е отказано признаване на претендираното право на данъчен кредит. В този смисъл може да се приеме, че проведеното събиране на данни по време на ревизията отразява данъчна практика по установяване на обективни данни за недобросъвестно поведение на участник в декларираните доставки.

При извода, че не са настъпили данъчни събития по доставки на стоки - ОЧЦМ с получател жалбоподателя, фактурираните от [фирма] следва заключение, че продажби на стоки също не са реално извършени, както и фактурираните услуги по преработка на алуминиеви отпадъци. В този смисъл законосъобразно е доначислил ДДС в размер на 122 832,34 лв по фактури, издадени на [фирма]. Данъкът не е начислен и съответно внесен от РЛ, а фактурата е включена в дневника за покупки и правото на данъчен кредит е упражнено от клиента. Предвид това, че са нарушени разпоредбите на чл.86, ал.1, т.1 до 3 от ЗДДС и на основание чл.82, ал.1 от ЗДДС, данъкът е изискуем. От жалбоподателя е издадена фактура за извършена доставка без такава да е осъществена, или, документирана е сделка, които не представлява доставка по смисъла на ЗДДС. Съгласно чл.85 ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл.112 от същия закон, поради което, независимо, че е начислен неправомерно, същият е дължим по силата на закона. Разпоредбата на чл.85 от ЗДДС не предвижда други изисквания за длъжника на данъка, освен да е посочен във фактура или известие. В решение на С. от 31.01.2013 г. се приема, че задължението, установено в чл.203 от Директивата цели да

отстрани риска от загуба на данъчни приходи, които предвиденото в чл.167 и сл. от същата директива право на приспадане може да породят. Данъчната администрация не е длъжна да проверява дали начисленият и деклариран ДДС съответства на действително извършени от издателя на фактурата облагаеми доставки. Правото на Съюза не изключва възможността компетентната администрация да провери дали фактурираните сделки са действително извършени и да установи наличието на данъчно задължение. Чл.203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета трябва да се тълкува в смисъл, че ДДС се дължи от начислилото във фактура лице, независимо от действителното наличие на облагаема доставка. В конкретния случай, органът по приходите е извършил необходимата проверка, доначислил е дължим ДДС и е извършила корекция в съответния данъчен период.

По изложените съображения е дължимо отхвърляне на жалбата в частта ѝ, насочена срещу констатациите и изводите на органите по приходите по ЗДДС. ПО ЗКПО:

Бе посочено, че в Г. за 2009 г., от [фирма] е декларирана счетоводна и данъчна печалба 290 888.54 лв и корпоративен данък за внасяне 29 088,85 лв. Изводът в частта по ЗДДС е за липса на реални доставки на стоки – отпадъци от черни и цветни метали по издадените фактури. Цитираните стоки са декларирани като закупени през 2009 г. само от [фирма]. Същевременно от РЛ са осчетоводени по дебита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ отчетната стойност на продадените стоки в размер 5496337,76 лв. Действително по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ е отчетен приход, но с отписването на отчетната им стойност е намалена печалбата на дружеството, тъй като отчетната стойност на продадени стоки е намерила отражение в общия размер на разходната част при формиране на счетоводния финансов резултат и при определяне на корпоративния данък.

В сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени разходи за транспортни услуги извършени от [фирма] и [фирма] в общ размер 127 021 68 лв. Предвид установеното в частта по ЗДДС, че ревизираното лице не е могло да извърши последващи доставки - продажба на отпадъци от черни и цветни метали поради липса на доставки, по които е получател, и това е единствената декларирана дейност, то осчетоводените разходи за транспорт не са свързани с реални доставки на услуги. Издаването на фактури и последващото им осчетоводяване, които не отразяват действително извършени доставки, представлява разход, отчетен в нарушение на счетоводното законодателство. Във връзка с това законосъобразно е извършено преобразуване на финансовия резултат на основание чл.26, т.2 ЗКПО с 5 496 337,76 лв и на основание чл.16, ал.1 ЗКПО във връзка с чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО с 12 702,68 лв. По съображенията, изложени в частта по ЗДДС, жалбата е неоснователна и в разглежданата част.

В Р. акт е направен точен и подробен анализ на отчетените приходи и разходи, определената облагаема печалба и преобразуването на счетоводния финансов резултат за данъчни цели. Съгласно чл.26, т.2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по този закон. Понятието за „документална обоснованост“ по ЗКПО е уредено в неговия чл.10, съгласно чиято ал.1 счетоводен разход се признава за данъчни

цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Разходи, които не са документално обосновани, се определят от закона като данъчни постоянни разлики и не се признават за данъчни цели.

При извода, че не е налице реалност на фактурираните от посочените дружества доставки на стоки отразяването на отчетна стойност на закупените стоки е осъществено без да са съставени надлежно необходимите документи, удостоверяващи обосноваността на стопанските операции и записвания. Това означава, че издадените първични счетоводни документи не отразяват вярно стопанската операция, каквото е изискването на закона. Така възниква основание за преобразуване на финансовия резултат на РЛ на основание чл.23, ал.2, т.1 ЗКПО вр. чл.26, т.2 ЗКПО с отчетната стойност на стоките по спорните фактури, издадени от [фирма].

ЗКПО третира облагането с пряк данък, а не с косвен данък, поради което като критерий за признаване на разходите е въздигнато надлежното и съобразено със законовите изисквания документиране на същите. Не съществува законова норма, според която при неспазване на изисквания от ЗДДС, това да води автоматично до непризнаване на разходи по реда на чл.26 от ЗКПО на получателя по сделката. Съгласно чл.10 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч и отразява вярно стопанската операция. В разглеждания случай е установено, че спорните разходи са намерили отражение в счетоводния финансов резултат за съответния отчетен период и същите не са документално обосновани. Липсата на действително осъществена доставка по смисъла на ЗДДС обосновава извод, че ревизираното лице дори и да притежава редовни от формална страна първични документи - фактури, то те не документират реално осъществени стопански операции и не доказват отразените в тях обстоятелства. Фактурите представляват частни свидетелстващи документи и тяхната материална доказателствена сила следва да бъде преценявана в съвкупност с останалите данни по преписката. В конкретния случай е доказана липсата на реална доставка.

Предотвратяването на отклонение от данъчно облагане е уредено в Част I, Глава IV от ЗКПО. Целта на правилата, които създава глава IV от ЗКПО, е да се регламентират последиците при различни действия на лицата, участващи в стопанските процеси, при които се отчитат резултати, несъответстващи на обичайните такива при пазарни условия и такива, които водят до отклонение от данъчно облагане. Резултатите, които се целят с тази уредба, са да се противодейства на противоправното поведение на ДЗЛ, да се защити бюджетът в неговата приходна част, да се попречи на търговците, избягващи данъчно облагане, да се намират в по-добри условия в сравнение с другите задължени лица. След като се касае за разходи, свързани с доставки на услуги, които не са реално извършени, налице е хипотезата на отклонение от облагане, то обосновано може да се приеме, че фактурите не отразяват вярно и точно вписаните в тях стопански операции, т.е. разходът не е документално обоснован. Предвид изложеното, правилно е прието, че е налице основание за преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя с разходите по

фактурите, издадени от процесните доставчици за транспортни услуги и законосъобразно са определени допълнителни задължения за корпоративен данък както и лихви. Това е така, защото жалбоподателят е отчел счетоводни разходи, за който липсва документална обосноваост съгласно изискванията на чл.4, ал.3 ЗСч. Коректното правно основание е чл.26, т.2 във връзка с чл.10, ал.1 и 2 и чл.16, ал.2, т.4 ЗКПО.

Неоснователността на оспорването обуславя дължимост на юрисконсултско възнаграждение, своевременно поискано от процесуалния представител на приходната администрация, което се определя от съда на 2000 лв.

В. от изложеното, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано Н. Д., срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/ 27.12.2013г., издаден от А. Т., началник сектор Дирекция „Контрол“, възложил ревизията и Е. А., главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно–осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП с решение № 1176/ 30.06.2014 г. в частта на установените по ЗДДС задължения в размер на 131 792,26 лв, отказано право на данъчен кредит в размер на 16 458 708,09 лв, установен корпоративен данък в размер на 269 649,26 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ 2000 /две хиляди/ лв юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред ВАС с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: