

РЕШЕНИЕ

№ 3993

гр. София, 16.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64
състав**, в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **5057** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2 и електронен адрес: iemilia@abv.bg, чрез Е. Ц. И., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221000197-091-001/13.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и В. В. П. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 531/11.4.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ - непризнат данъчен кредит в общ размер на 25 700,00 лв. по фактури, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ВИ-ПАМ БГ“ с ЕИК[ЕИК], „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „НЮ ГИФТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди от м. 01.2014 г. до м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 07.2014 г., м. 09.2014 г., м. 01.2015 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., от м. 01.2016 г. до м. 03.2016 г., м. 05.2016 г., м. 07.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 11.2016 г., м. 02.2017 г., м. 04.2017 г., м. 06.2017 г., м. 08.2017 г., м. 02.2018 г., м. 05.2018 г., м. 08.2018 г., м. 01.2019 г., м. 04.2019 г., м. 06.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за

данъчни периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г., за установения корпоративен данък за довносяне в размер на 13 780,00 лв., ведно с лихвите за забава в общ размер на 21 801,11 лв.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е издаден в нарушение на процесуалния и материалните закони. Твърди, че повторната ревизия е извършена изцяло дистанционно, в противоречие с чл. 115, ал. 2 ДОПК, поради което и не може да се приложи презумцията на чл. 37, ал. 4 ДОПК. Не е налице невъзможност по чл. 115, ал. 3 ДОПК за извършване на ревизията при ревизираното лице. Тези процесуални нарушения са довели до непълнота на доказателствата, което е довело до съществено процесуално нарушение. Налице е незаконосъобразно уведомяване на част от доставчиците по реда на чл. 32 ДОПК.

Нито в първоначалния РА, нито в повторния не е очертан предметът на доказване. Ревизираното дружество е получавало доставки във връзка с поддръжка на сайтовете и сървърите му, вкл. и предоставяне на интернет пространство. В актовете не е очертано кой доставчик какво е констатирано, че е извършвал. Представените документи са годни да установят съответните факти, за които са представени. Констатирано е, че доставчиците са разполагали със служители, но не са извършвани проверки дали действително са работили, какви услуги са извършвали. Н. на данъци и персонални осигуровки е в полето на тяхната лична отговорност. Прието е, че е налице персонална симулация, но е посочено кой е точно действителният извършител на услугата; органът е този, който следва да докаже тези факти. Следва да се посочи, че жалбоподателят е наемал лица единствено за нуждите на всеки отделен проект. Данъчната администрация е тази, която следва да събере всички относими доказателства, вкл. и благоприятните за жалбоподателя. Счетоводството е водено редовно. Ето защо и не следва да се увеличава финансовия резултат по реда на ЗКПО. Не са взети предвид обичайните сделки от същия тип при определяне на този резултат. Не е установена пазарната цена съгласно ЗКПО. Не е посочен методът на оценка. Ето защо моли да се отхвърли жалбата. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221000197-020-001 от 12.01.2021 г., връчена на електронен адрес на 21.01.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002221000197-020-002/20.04.2021 г., издадени от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., /упълномощена със Заповеди №РД-01-818/10.05.2019 г. и №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП е възложено извършването на ревизия на „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2014 г. до м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 07.2014 г.,

м. 09.2014 г., м. 01.2015 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., от м. 01.2016 г. до м. 03.2016 г., м. 05.2016 г., м. 07.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 11.2016 г., м. 02.2017 г., м. 04.2017 г., м. 06.2017 г., м. 08.2017 г., м. 02.2018 г., м. 05.2018 г., м. 08.2018 г., м. 01.2019 г., м. 04.2019 г., м. 06.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221000197-092-001/10.11.2021 г., връчен на 11.11.2021 г.

Ревизията е приключила с РА №Р-22002221000197-091-001/29.09.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И. - Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 21.01.2022 г.

Видно от разпоредителната част на РА /таблица 3/ на „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД са установени задължения за довносяне общо в размер на 61 281,11 лв. /ДДС – 25 700,00 лв., КД– 13 780,00 лв. и лихви – 21 801,11 лв./, предмет на оспорване в настоящото производство.

Ревизията е извършена при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК в изпълнение на указанията дадени с Решение №1927/18.12.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С.. В хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, описани в констативната част на РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22002221000197-040-001/05.03.2021 г., за представяне на доказателства свързани със спорните доставки от горесцитираните доставчици. В отговор от „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД са представени подробни писмени обяснения.

Дейността на ревизираното лице е в областта на разработката и предоставянето на услуги за СМС, микроплащания за собственици на уебсайтове.

През периода на ревизията в „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД са били назначени 16 лица на трудов договор.

I. Определени задължения по ЗДДС:

За установяване правото на приспадане на данъчен кредит в хода на първото ревизионно производство, на основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя: „ТИМ ДИЗАЙН М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД, „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД, „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД, „НЮ ГИФТ“ ЕООД, „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД и „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи.

В изпълнение на указанията дадени с Решение №1927/18.12.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., органите по приходите са извършили допълнителни насрещни проверки на физическите лица, наети на трудови и извън трудови правоотношения в дружествата доставчици.

Изготвените ИПДПОЗЛ до „ТИМ ДИЗАЙН М“ ЕООД, „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД и „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Документи и писмени обяснения не са представени. В отговор на връчените по електронен път ИПДПОЗЛ до останалите доставчици, са представени копия на процесните фактури, приемо – предавателни протоколи към част от тях, договори, обратни ведомости и счетоводни справки.

От извършените служебни проверки в информационния масив на НАП е констатирано, че част от дружествата – доставчици са разполагали със служители по трудови и извънтрудови правоотношения. Не са представени доказателства кой реално е извършил услугите, къде и с какъв ресурс.

Част от физическите лица, които са посочени като извършили спорните услуги не са открити за връчване на ИПДПОЗЛ, респективно доказателства от тях не са представени. Двама от служителите, с които е осъществен контакт са отrekli да са работили за посочените в исканията дружества. Единственото лице, представил доказателства и писмени обяснения, че е полагал труд, е било наето от „НЮ ГИФТ“ ЕООД.

В хода на първото ревизионно производство е констатирано, че на спорните доставчици са извършвани ревизии, при които са установени задължения в особено големи размери -невнесени.

„СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД, „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД, „НЮ ГИФТ“ ЕООД, „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД и „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД са ползвали един и същи IP адрес – IP 93.152.134.141.

В хода на първото ревизионно производство, при извършените насрещни проверки от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД са представени копия на 4 граждански договора за наети лица на извънтрудови правоотношения, но към тях не са приложени сметки за изплатени суми, както и протоколи за конкретно възложена, съответно извършена работа от физическите лица. От „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД също са представени копия на 2 граждански договора за наети лица на извън трудови правоотношения, без съпътстващи доказателства за конкретно извършена дейност. Не са представени и счетоводни регистри и извлечения от счетоводни сметки, в които да намират отражение сметки за изплатени суми на лицата наети по извънтрудови правоотношения. Необходимо е да се посочи също, че по времето, когато са сключени гражданските договори, част от физическите лица са имали действащи трудови договори в други търговски дружества. Също така, нито едно от лицата, за които се твърди, че са били наети на граждански договор, не са подали ГДД по ЗДФЛ и не са декларирали получени доходи през съответната година.

В хода на настоящото ревизионно производство, органите по приходите са извършили несрещни проверки на лицата /наети на трудови и граждански договори/ посочени, като извършили услугите. Видно от резултатите от същите не се установява тези служители да са имали необходимия ценз и квалификация за извършване на софтуерните услуги – предмет по декларираните доставки. Част от лицата, с които е осъществен контакт отричат да имат трудово правни отношения с дружествата доставчици и да са извършили услуги към ревизираното дружество.

При така установената фактическа обстановка, ревизиращите органи са обобщили, че горесцитираните доставчици са назначавали на трудов договор лица, като за тях са подавани декларации за дължими данъци и ЗОВ, но те не са внасяни. От извършените насрещни проверки на служителите, посочени като извършили услугите не е установено, че същите да са имали необходимия ценз и квалификация за извършване на софтуерните услуги– предмет по декларираните доставки. Липсват доказателства специфичните софтуерни услуги да са извършени от тези лица.

Извършена е констатация на органите по приходите, че „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД е разполагал с необходимия технически и кадрови потенциал за извършване на фактурираните услуги, по които е получател.

В хода на първото ревизионно производство, при извършените насрещни проверки от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД са представени копия на 4 граждански договора за наети лица на извънтрудови правоотношения, но към тях не са приложени сметки за изплатени суми, както и протоколи за конкретно възложена, съответно извършена работа от физическите лица. От „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД също са представени копия на 2 граждански договора за наети лица на извън трудови правоотношения, без съпътстващи доказателства за конкретно извършена дейност. Не са представени и счетоводни регистри и извлечения от счетоводни сметки, в които да намират отражение сметки за изплатени суми на лицата наети по извънтрудови правоотношения. Необходимо е да се посочи също, че по времето, когато са сключени гражданските договори, част от физическите лица са имали действащи трудови договори в други търговски дружества. Също така, нито едно от лицата, за които се твърди, че са били наети на граждански договор, не са подали ГДД по ЗДДФЛ и не са декларирали получени доходи през съответната година.

В хода на настоящото ревизионно производство, органите по приходите са извършили несрещни проверки на лицата /наети на трудови и граждански договори/ посочени, като извършили услугите. Видно от резултатите от същите не се установява тези служители да са имали необходимия ценз и квалификация за извършване на софтуерните услуги – предмет по декларираните доставки. Част от лицата, с които е осъществен контакт отричат да имат трудово правни отношения с дружествата доставчици и да са извършили услуги към ревизираното дружество. В тази връзка от ревизиращите органи е формиран извод, че предметът на фактурираните доставки е налице, но действителният доставчик не е посоченият във фактурите. Прието е, че услугите са извършени от трето лице/лица като в случая е налице относителна субективна симулация на доставка.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25 700,00 лв. и са начислени съответните лихви. Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е, както следва:

- в размер на 5 500,00 лв. за данъчни периоди м. 09, м. 10 и м. 11.2016 г., м. 02, м. 04 и м. 06.2017 г. по 6 фактури, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД с предмет на доставка - услуги;
- в размер на 1 920,00 лв. за данъчни периоди м. 03, м. 05 и м. 07.2016 г. по 3 фактури, издадени от „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 820,00 лв. за данъчен период м. 04.2019 г. по фактура №69 от 24.04.2019 г., издадена от „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 11 360,00 лв. за данъчни периоди м. 01, м. 02, м. 03, м. 05, м. 07 и м. 09.2014 г., м. 01, м. 02, м. 04, м. 05, м. 07, м. 10, м. 11.2015 г. и м. 01 и м. 02.2016 г. по 15 фактури, издадени от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 1 440,00 лв. за данъчни периоди м. 08.2018 г. и м. 01.2019 г. по 2 фактури, издадени от „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 1 660,00 лв. за данъчни периоди м. 08.2017 г. и м. 02.2018 г. по 2 фактури, издадени от „НЮ ГИФТ“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 800,00 лв. за данъчен период м. 05.2018 г. по фактура №314 от 22.05.2018 г., издадена от „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;
- в размер на 2 200,00 лв. за данъчни периоди м. 06, м. 08 и м. 10.2019 г. по 3 фактури, издадени от „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД с предмет на доставка – услуги;

При оспорване пред по-горестоящата инстанция е прието, че жалбата е неоснователна. Не става ясно от кой доставчик какво точно е извършвано, различни услуги ли са получавали от различните доставчици, прекратявани ли са съответните договори и др.

След извършена служебна проверка в информационния масив на НАП, е констатирано, че част от преките доставчици са разполагали със служители, наети по трудово правоотношение за ревизираните периоди. „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД е имало назначено едно лице на трудов договор, на длъжност „счетоводител“; „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД е имало едно лице на трудов договор, на длъжност „оператор координатор мрежа от база данни“, „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД е имало едно лице на трудов договор, на длъжност „технически сътрудник“, „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД е имало едно лице на трудов договор, на длъжност „системен оператор“ и „НЮ ГИФТ“ ЕООД е имало две лица на трудов договор, на длъжност „експерт реклама“ и „технически изпълнител“, но за тях не са изплащани дължимите осигурителни и данъчни задължения.

„ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД и „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД не са разполагали със служители, наети по трудово правоотношение за ревизираните периоди.

Ето защо е прието, че не може да се пиреме, че специфичните софтуерни услуги са извършени именно от посочените лица. Прието е, че специфичният характер на тези услуги предполага доставчикът да отчита конкретно положен труд, резултати от него, изпълнени и неизпълнени задания, при което да се формира дължимото плащане; да е съставена в тази насока на документация, с която се оформят постигнатите резултати и се отчита кои лица какви усилия са положили и по какъв начин са изпълнили конкретно поставени им задачи. В случая такива доказателства липсват. Наличието единствено на договор, фактура и протокол, в които не се съдържа конкретизация на услугите, е пирето, че не доказва реално осъществяване на доставката. В хода на ревизията са представени сключени договори, но е прието, че с договор се установява обективно постигнато съгласие между страните за изпълнение на поети права и задължения, но не и действителното изпълнение на поетите права и задължения.

II. Определен корпоративен данък по реда на ЗКПО:

През ревизираните периоди дружеството е отчитало разходи за външни услуги по фактури за покупки, издадени от горесцитираните доставчици /„ТИМ ДИЗАЙН М“ ЕООД, „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД, „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД, „СТУДИО И ДИЗАЙН МД“ ЕООД, „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД, „НЮ ГИФТ“ ЕООД, „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД и „ОДАВИЖЪН СТУДИО“ ЕООД/, за които е прието, че не отразяват реално извършени доставки, респективно няма доказателства за формираните разходи, които да обусловят реално извършени стопански операции. През ревизираните периоди от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. фактурите, издадени от горесцитираните доставчици са включени от ревизираното лице като разходи и участват при определянето на счетоводния финансов резултат на дружеството за съответните финансови години. Разходите са осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО ревизиращите органи са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока увеличение с отчетната стойност на изписаните доставки, фактурирани от горесцитираните доставчици.

След данъчното преобразуване е доначислен корпоративен данък, както следва:

За 2013 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ТИМ ДИЗАЙН М“ ЕООД и „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 28 600,00 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС след данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 3 017,54 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 157,54 лв. При внесен данък в размер на 157,54 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 2 860,00 лв. и лихви за забава в размер на 2 237,62 лв.

За 2014 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, с данъчна основа в общ размер на 25 000,00 лв. След данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 2 627,21 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 127,22 лв. При внесен данък в размер на 127,22 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 2 500,00 лв. и лихви за забава в размер на 1 701,94 лв.

За 2015 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 25 200,00 лв. След данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 2 572,56 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 52,56 лв. При внесен данък в размер на 52,56 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 2 520,00 лв. и лихви за забава в размер на 1 458,96 лв.

За 2016 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ВИ-ПАМ БГ“ ЕООД, „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД и „ЕМ БИ ЕМ 84“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 29 200,00 лв., След данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 3 028,41 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 108,41 лв. При внесен данък в размер на 108,41 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 2 920,00 лв. и лихви за забава в размер на 1 394,41 лв.

За 2017 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „РЕКЛАМА ДЕН“ ЕООД и „НЮ ГИФТ“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 18 700,00 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС след данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 1 914,75 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 44,75 лв. При внесен данък в размер на 44,75 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 1 870,00 лв. и лихви за забава в размер на 703,38 лв.

За 2018 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „НЮ ГИФТ“ ЕООД, „ДИЗАЙН БГ КЪМПАНИ“ ЕООД и „ЕЛИ СТИЛ 2016“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 11 100,00 лв. След данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 1 125,62 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 15,62 лв. При внесен данък в размер на 15,62 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 1 110,00 лв. и лихви за забава в размер на 304,97 лв.

РА и в тази му част е потвърден с оспореното решение. Прието е, че приложение следва да намери чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, както и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – налице е отклонение от данъчно облагане - заплащане на възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2

ДОПК, предвиждащ, че съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

В случая следва да се има предвид разпоредбата на [чл. 160 от ДОПК](#), съгласно която съдът при съдебното обжалване на ревизионните актове е задължен да разреши материално-правния спор по същество. Ето защо, дори и да констатира процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, съдът няма правомощието да отмени РА, само на това основание, а следва да приложи материалният закон по отношение на установените по делото факти и да определи конкретен размер на данъчните задължения.

На следващо място, доказателствена тежест за установяване фактите, послужили като основание за издаване на оспорените актове, са именно на данъчните органи.

Предвид изложеното, дори и да е нарушен чл. 115, ал. 2 ДОПК, предвиждащ че ревизиращите органи са длъжни на място да се запознаят с намиращите се при ревизираното лице документи и други доказателства, то това нарушение не може да се причисли към съществените такива. Това е така доколкото самият закон предвижда правната възможност ревизията да се извърши и в териториалната дирекция /чл. 115, ал. 3 ДОПК/, при невъзможност да се извърши при условията по ал. 2. На следващо място, жалбоподателят е имал възможност да организира защитата си, вкл. и да поиска да представи и да се съберат доказателства в това производство.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на

правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката – в случая предоставянето на услугите, представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно – 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 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

За установяване на посочените факти, са събрани две групи доказателства.

Първата група са представените от жалбоподателя фактури, както и документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури, подробно изброени по-горе. Представени са и договори относно предмета на доставките.

Същевременно обаче, от събраните доказателства се установява, че доставчиците на жалбоподателя не са внасяли дължимите данъци и осигурителни вноски. В дневниците си за покупко-продажби са включвали доставчици с рисков профил, без данни за реално упражнявана дейност. Доставчиците са сключвали договори с лица, по отношение на които не са внасяни данъци и задължителни осигурителни вноски. При извършените насрещни проверки от повторната ревизия се установява, че тези работници/служители не са имали необходимите знания и умения за изпълнение на работа, за която е одкументирано, че е възложена; някои от тях дори отричат такава да е възлагана.

Предвид така изложеното и при съвкупната преценка на събраните доказателства настоящият състав споделя изводите на ревизиращите органи, че организацията и отчетността на дружествата – доставчици /някои от тях с общ IP/ е създадена с цел издаване на документи по доставки, без обаче да се установява реално извършена доставка.

Преките доставчици могат да се определят като „липсващ търговец“ – понятие, дефинирано за целите на **Регламент /ЕО/ 1925/2004 г.** на Комисията от 29.10.2004 г. Съгласно определението на чл. 2, пар. 1 от този Регламент, „липсващ търговец“ означава търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган.

Предвид изложеното настоящият състав намира, че жалбата е неоснователна и по отношение на РА в частта, с която е определен данък по ЗКПО. Допълнително определените задължения по реда на ЗДДС дават основание да се направи извод, че са

налице предпоставките на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, както и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – налице е отклонение от данъчно облагане - заплащане на възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Следва да се начисли данък и лихви върху него на посоченото основание и до установените с РА размери.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /61 281.11 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 5552,45 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2 и електронен адрес: iemilia@aby.bg, чрез Е. Ц. И., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221000197-091-001/13.01.2022 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и В. В. П. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 531/11.4.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП

ОСЪЖДА „ТЕЛЕБИЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 5552,45 лв. разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 490,25 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: