

РЕШЕНИЕ

№ 4090

гр. София, 19.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **5334** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на В. Д. Б., представител на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ ЕИК:[ЕИК], чрез адв. В. П. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22220520008333-091-001/21.02.2022 г, издаден от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията, потвърден с Решение № 685/04.05.2022 г. на Директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят излага съображения, че РА е неправилен, издаден в противоречие на материално правните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Сочи, че отказаното право на данъчен кредит по доставките на дружеството от „Марже“ ЕООД, „Топливо - 2“ ЕООД, „СИБАХ-ПРОМ.ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД /старо име Л. 2013 ЕООД/, „Венера 5005“ ЕООД, „Ронас“ ООД и „Венера-05“ ООД е мотивирано единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки към ЕТ „В.-71-В. Б.. Излага доводи, че наличието на фактури и плащане по тях е доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършените доставки, като тези първични счетоводни документи са намерили отражения както в счетоводството на доставчиците, така и в счетоводството на дружеството. Моли съда да отмени ревизионния акт в обжалваната част.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., редовно уведомен, чрез правоспособен юрист А.-П. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП се представява от прокурор П., която счита, че жалбата е основателна и доказана.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220520008333-020-001 от 29.12.2020 г., връчена по електронен път на 20.01.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220520008333-020-002 от 18.06.2021 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220520008333-020-003 от 20.07.2021 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., издадена от директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на В. Д. Б., с ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“, за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.01.2015г. до 30.11.2020г., за задълженията за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, като и за задължения за данък върху годишната данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2015 г., 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. 2019 г.

На основание чл.34 от ДОПК, по молба на ревизираното лице, производството по извършване на ревизия е спряно със Заповед № Р-22220520008333-023-001 от 05.02.2021 г. и е възобновено на основание чл.35 от ДОПК със Заповед № Р-22220520008333-143-001 от 06.04.2021г. Заповедите за спиране и възобновяване са издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220520008333-092-001 от 27.10.2021г., връчен по електронен път на 29.10.2021г. В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК от ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22220520008333-091-001 от 21.02.2022г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 22.02.2022 г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА са определени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ в общ размер на 61 090,16 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 20 608,51 лв. за отделните данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 11.2015 г., м. 04.2016 г., м. 06.2017 г., от м. 09.2017 г. до м. 04.2018 г., м. 09.2018 г., м. 07.2019 г., м. 09.2019 г., м. 12.2019 г., от м. 02.2020 г. до м. 10.2020 г. Същите произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС. На основание чл.26, т.2 от ЗКПО и чл.16, ал.2, т.4 от с.з. е извършено преобразуване на финансовите резултати в посока увеличение, вследствие на което е определен дължим данък по чл.48, ал.2 от ЗДДФЛ в общ размер на 25 842,97 лв. и лихва в размер на 10 357,46 лв. за отделните данъчни периоди от 2015 г. до 2019 г.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 685/04.05.2022 г. е потвърдил в оспорената част ревизионния акт.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

Дейността на дружеството през ревизирания период е търговия на едро и пакетиране на хранителни стоки.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл.120, ал.2 от ДОПК.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56 от ДОПК, до ревизираното лице е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22220520008333-040-001 от 14.01.2021г., връчено по електронен път на 20.01.2021г., в отговор на което чрез ИС „Контрол“ са представени документи, подробно описани в РД.

Изготвени са искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ до всички лицензирани банки и клонове на банки в Република България, изброени в официалната страница на БНБ, до дружества, приемащи парични преводи и извършващи платежни услуги, до застрахователни дружества, както и до дружества, доставящи комуникационни и комунални услуги.

На основание чл.37, ал.5 от ДОПК са изпратени искания за извършване на действия от други контролни органи до Столична Община, относно информация за подадени декларации за собственост и съсобственост на недвижими имоти и МПС.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ТОПЛИВО – 2“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], „М.Х СЕРВИЗ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], „ВЕНЕРА - 05“ ООД с ЕИК:[ЕИК], „ВЕНЕРА-5005“ ООД с ЕИК:[ЕИК], „МАРЖЕ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], „СИБАХ-ПРОМ.ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

След анализ на събраните доказателства с РА са констатирани следните основания за корекция на декларираните данни по видове данъци и периоди:

По отношение на установените задължение по ЗДДС:

Относно фактурите, издадени от „ТОПЛИВО – 2“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м. 09.2018 г. в общ размер на 10 377,44 лв., по фактури, издадени от „ТОПЛИВО-2“ ЕООД, с предмет на доставките - „шпакловка“, „гипс“, „замазка“, „гипсокартон“ и др.

На доставчика е връчено ИПДПОЗЛ №П-22222521095031-040-001 от 16.06.2021 г., връчено по електронен път. В отговор от проверяваното лице е представена декларация, в която е посочено, че според счетоводните регистри на дружеството, не са издавани спорните фактури на ЕТ „ВИБО – 71 – ВАСИЛ БОРИСОВ“. Декларирано е също така, че ЕТ „ВИБО – 71 – ВАСИЛ БОРИСОВ“ не е бил клиент на „ТОПЛИВО-2“ ЕООД и през 2018 г. Уточнено е, че документи, започващи с 5 са се издавали от склад на „ТОПЛИВО-2“ ЕООД, който до 09.01.2018 г. включително се е намирал в [населено място], на път Е79. От 10.01.2018 г.

дружеството няма търговски обект, който да издава фактури започващи с 5. Последната фактура, издадена с тази номерация е [ЕГН].

От ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ във връзка с ползвания данъчен кредит са представени копия част от фактури, ведно с приложени фискален бонове към тях и приемо - предавателни протоколи.

Констатираните обстоятелства са обосновали извода, че процесните фактури, включени в дневник покупки през 2018 г., за които се претендира данъчен кредит са документи с невярно съдържание.

Въз основа на гореизложените факти и обстоятелства ревизиращият екип е приел, че не е налице реална доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 377,14 лв., по фактурите, издадени от „ТОПЛИВО 2“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „МАРЖЕ“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 11.2015 г., м. 04.2016 г., м. 09.2017 г. и от м. 10.2017 г. до м. 04.2018 г. в общ размер на 12 909,43 лв. по фактури, издадени от „МАРЖЕ“ ЕООД, с предмет на доставките „стоки“.

До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221221112396-040-001 от 22.06.2021г., връчено по реда на чл.32 от ДОПК. В указания срок от проверяваното дружество не са представени документи.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че „МАРЖЕ“ ЕООД е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 31.12.2018г. на основание чл.176 от ЗДДС, в дружеството няма лица назначени по трудово правоотношение след м.07.2015 г. и същото не притежава собствени недвижими имоти.

След извършена проверка в ПП VAT 14 е установено, че в дневниците за продажби на „МАРЖЕ“ ЕООД са отразени 5 фактури, издадени на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“, като само 2 от тях попадат в ревизирания период.

От ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи и заявки за доставка на стоки. Представен е договор за доставка на стоки от 10.11.2014г., съгласно който доставчикът се задължава да достави на купувача собствена марка свинска мас 400 гр. в кофички и на калъпи по 10 кг. Фактурите са осчетоводени по Д-та на с/ка 304 Стоки.

Органите по приходите са посочили, че приемо-предавателните протоколи пресъздават съдържанието на фактурите, вписан е номерът на фактурата, за който е относим, но няма посочено място на предаване на стоката. Към фактурите не са приложени документи, удостоверяващи произхода на хранителните продукти и документ за качество и безопасност. Липсват и не са представени документи за извършен транспорт, от кого е извършен, за чия сметка и с какви превозни средства.

Формиран е извод, че не са налице реални доставки и на основание чл.68, ал.1, т.1, във връзка с чл.6 и чл.25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 909,43 лв., по фактурите, издадени от „МАРЖЕ“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „ВЕНЕРА-05“ ООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди от м. 12.2019 г. до м. 08.2020 г. в общ размер на 23 205,33 лв. по фактури, издадени от „ВЕНЕРА-05“ ООД, с предмет на доставките „транспортни услуги“.

До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221721095035-040-001 от 16.07.2021г., връчено по електронен път, в отговор на което на 12.07.2021г. и 22.07.2021г. са представени документи и писмени обяснения. С представените писмени обяснения лицето В. П., в качеството му на управител на транспортното дружество е посочил, че на основание сключен договор от 01.11.2019г. е извършен превоз /до 31.08.2020г./ с МПС марка М. С. с рег. [рег.номер на МПС] . За шофьор е посочен управителя. Посочено е също така, че при всички превози е имало служители на възложителя, които са товарили/разтоварвали стоката. Не е представен цитирания договор за превоз на товари от 01.11.2019г.

Представени са товарителници за обществен автомобилен превоз в страната, в които са вписани данни за изпращач - ЕТ „ВИБО-71- ВАСИЛ БОРИСОВ“, наименование на товара „Пакети“, вид на опаковката - „Палет“, брой, тегло, данни за МПС. Липсват данни и положен подпис, идентифициращи получателя на стоката.

На някои от представените товарителници в колоната за данни на превозвач са налице извършвани поправки, състоящи се в промяна на наименование на дружество и ЕИК. Освен това са налице два броя положени един върху друг печати на две различни дружества - „ВЕНЕРА 5005“ ЕООД и „ВЕНЕРА 05“ ЕООД.

Не са представени документи, удостоверяващи извършени разплащания между страните.

След справка в информационният масив на НАП е установено, че на „ВЕНЕРА 05“ ЕООД е извършена ревизия, приключила с РА №Р-22221720007831-091-001 от 23.07.2021 г., с обхват - данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2015 г. до 30.11.2020г. РА не е обжалван и е влязъл сила. Констатирано е, че основната дейност на дружеството за ревизирувания период е сухопътен транспорт на пътници без разписание /код по Н. 6023/, които е неотносим към предмета на фактурираните транспортни услуги на хранителни стоки. В хода на приключилото ревизионно производство е констатирано, че МПС марка М. С. с рег. [рег.номер на МПС] , с което се твърди че са извършвани транспортни услуги по превозване на стоки, пакетирани в палета, представлява туристически автобус за превоз на пътници.

На следващо място е посочено, че „ВЕНЕРА 05“ ЕООД има публични задължения събирани от НАП в особено големи размери, не притежава недвижими имоти и е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на приходната администрация.

Органите по приходите са изтъкнали, че не са приложени документи, удостоверяващи извършвани разплащания по фактурите.

Посочено е, че от страна на ревизираното лице не са представени заверени копия на процесните фактури, не са представени фискални бонове или други платежни документи, както и свързаните с тях договори, приемо-предавателни протоколи и водена търговска кореспонденция.

Формиран е извод, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури, поради което и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 23 205,33 лв. по фактурите, издадени от „ВЕНЕРА 05“ ЕООД.

Относно фактурите, издадени от „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м. 09.2020 г. и м. 10.2020 г. в общ размер на 4 596,00 лв. по фактури, издадени от „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД, с предмет на доставките - „транспортни услуги“.

До дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221721095038-040-001 от 16.07.2021 г., връчено по електронен път, в отговор на което са представени доказателства и писмени обяснения. В предоставените от В. П., в качеството му на упълномощено лице, писмени обяснения е посочено, че на основание сключен договор е извършен превоз с МПС М. С. с рег. [рег.номер на МПС] , като шофьор е упълномощеното лице. Представено е нотариално заверено пълномощно, с което Ц. Т. А., в качеството на управител на „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД, упълномощава лицето В. П..

Представен е договор за превоз на товари от 01.09.202 г., чиито предмет е многократно превозване на товари, предадени за тази цел от товародателя на превозвача.

От страна на проверяваното лице са представени нечетливи копия на фактури, ведно с фискални бонове. Посочено е, че транспортът е осъществен със собствено МПС с рег. [рег.номер на МПС] . Представени са пътни листа № 190718/02.09.2020г. и № 190719/01.10.2020г. Ревизиращите органи са констатирани, че върху пътните листи са положени два различни печата - на „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД и на „ВЕНЕРА-05“ ЕООД. Установено е също така, че от 01.01.2019 г. соченият за доставчик „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД не е упражнявал търговска дейност и съответно е подавал нулеви справки-декларации по ЗДДС до датата на дерегистрацията на дружеството по ЗДДС – 12.08.2021 г. Единствените декларираните продажби са към ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ и резултатът за внасяне не е внесен. За посочения период липсват декларираните покупки, с които да се удостоверят извършвани разходи за материали, гориво и др.

Посочено е, че за разглеждания период в дружеството няма назначени лица на трудов договор, които да извършат услугите по процесните фактури, като същите следва да притежават свидетелства за управление на МПС. В приложените пътни листа е вписан като механик лицето К. Ц., за което липсват данни да е полагало труд в посоченото дружество.

Предвид изложеното, на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 596,00 лв., по фактурите, издадени от „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД.

Относно фактурата, издадена от „СИБАХ-ПРОМ. ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД /предишно наименование „ЛЕКСИ 2013“ ЕООД/

Установено е, че ревизираното лице е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит в данъчен период м. 04.2016 г. в размер на 396,00 лв. по фактура, издадена от „СИБАХ-ПРОМ. ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД /предишно наименование „ЛЕКСИ 2013“ ЕООД/, с предмет - „услуга“.

До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ №П-03001821108835-040-001 от 17.06.2021г., връчено по реда на чл.32 от ДОПК. В указания от органите по приходите срок не са представени изискваните документи.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 07.09.2017 г. От доставчика не са представени каквито и да било доказателства във връзка с процесната доставка. Няма данни за сключен между дружествата договор, за осчетоводяване на издадените във връзка с него първични счетоводни документи, както и такива за извършено разплащане.

От ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ е представена спорната фактура, според която предмет на доставката е 50% авансово плащане по проформа фактура от 1-317/28.03.2016г. За удостоверяване на плащане е представено платежно нареждане

от 28.03.2016 г. в размер на 2 376,00 лв. Други документи не са представени. Видно от приложените счетоводни регистри процесната фактура е осчетоводена по Д-та на с/ка 402 доставчици по аванси.

Достигнато е до извода, че не е налице реална доставка и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 396,00 лв.

Относно фактурите, издадени от „РОНАС“ ООД

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди м. 04.2015 г. и м. 06.2015 г. в общ размер на 3 700,00 лв. по фактури, издадени от „РОНАС“ ООД, с предмет на доставките - „дизайн на етикети“, „печат на етикети“, „дизайн, предпечат и отпечатване на рекламни флаери“.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че в дневника за продажби на „РОНАС“ ООД не са отразени процесните фактури като издадени на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“. В дневника за покупки „РОНАС“ ООД декларира покупки изцяло от бензиностанции - ПЕТРОЛ, О. и др., т.е. липсват доказателства за закупуване на материали, с които евентуално да са изработени етикети, печат на етикети, дизайн предпечат и отпечатване на рекламни флаери.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че в дружеството-доставчик няма назначени лица по трудови правоотношения, както и липсват данни за лица, назначени на граждански договори.

Във връзка с процесните доставки от ревизираното лице са представени копия на фактурите, ведно с приложени фискални бонове, с информация за издаване на същите от фискално устройство ИН на ФУ ДТ-549867 и ИН ФП 02549867. Не са представени сключени договори за доставка на материали/услуги, предмет на издадените фактури, не са представени оферти, заявки, поръчки, търговска кореспонденция.

Ревизиращият екип е извършил проверка по партидата на „РОНАС“ ООД относно данни за налични регистрирано ФУ с дистанционна връзка, от която е установено, че липсват данни за регистрирано фискално устройство с посочените данни, т.е. прието е, че прикрепените фискални бонове към фактурите са от нерегистрирано ФУ и същите са изготвени за целите на ревизионното производство.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки по спорните фактури и възникване на данъчно събитие по чл.25, ал.1 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 700,00 лв., по фактурите издадени от „РОНАС“ ООД.

Ревизиращия екип е установил, че досежно определените с РА задължения по ЗДДФЛ, следва да бъде отбелязано, че в конкретния случай лицето разполага с фактури, издадени от доставчици, подробно описани в РД, но те не отразяват вярно стопанските операции. Следователно в счетоводството на дружеството са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това неправилно са завишени отчетените разходи с данъчната основа по процесните фактури, по които не е налице документална обосновааност на стопанските операции.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Е. К.. Съгласно представените документи и информация от счетоводството на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ ЕИК:[ЕИК] експертът е установил, че фактура №[ЕГН] от 21.06.2019г. с доставчик „ПРОДЖЕКТ БЪЛГАРИЯ-М“ ООД е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС и за данъчен период м.06/2019г. и за данъчен период м.07/2019г., като за същата е ползван неправомерно данъчен кредит в размер на

821,52 лева за м.07/2019г. От направения анализ експертната е установила, че декларираната от жалбоподателя фактура № [ЕГН] от 27.09.2019г. с доставчик „ЛЛ-С Сертификация България“ ЕООД в дневника за покупки за данъчен период 09/2019г. е с грешно въведен номер на фактура. Фактурата издадена от „ЛЛ-С Сертификация България“ ЕООД е с № [ЕГН] от 27.09.2019г. и експертната не я намира като дублирана в дневниците за покупки. Вещото лице е посочило, че не е установил контакт с представители на „МАРЖЕ“ ЕООД, „РОНАС“ ООД, „ЛЕКСИ 2013“ ЕООД, „Венера-05“ ООД и „Венера 5005“ ЕООД. За доставчика „Топливо-2“ ЕООД - в отговор на имейл е получена информация, че „Топливо-2“ ЕООД не е имал търговски взаимоотношения с жалбоподателя и не е издател на процесните фактури. За доставчик „ПРОДЖЕКТ БЪЛГАРИЯ-М“ ООД е установено, че процесната ф-ра №[ЕГН]/21.06.2019г. е отразена по сметка 702 в счетоводните регистри и е заплатена по банков път, както и че е включена в дневника за продажби за данъчен период м. 06.2019г. За доставчик „ЛЛ-С Сертификация България“ ЕООД експертната е установила, че процесната ф-ра № [ЕГН]/27.09.2019г. е заведена по сметка 703 в счетоводните регистри и е заплатена по банков път, както и че е включена в дневника за продажби за данъчен период м. 09.2019г. Не са предоставени доказателства за кадрова и техническа обезпеченост. Вещото лице е констатирало, че са извършени разплащания по процесните фактури. Установено е от експерта, че от предоставените счетоводни регистри и стокови потоци, за доставките по фактури от „МАРЖЕ“ ЕООД и „ПРОДЖЕКТ БЪЛГАРИЯ-М“ ООД има последваща реализация.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Противно на твърденията в жалбата съдът намира, че органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия, положили са необходимите усилия, за да съберат доказателства и след обективен анализ са установили относимите факти и обстоятелства.

Основният спор по делото в частта на облагането с ДДС се свежда до реалността на доставките от „Марже“ ЕООД, „Топливо - 2“ ЕООД, „СИБАХ-ПРОМ.ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД /старо име Л. 2013 ЕООД/, „Венера 5005“ ЕООД, „Ронас“ ООД и „Венера-05“ ООД, респективно законосъобразно ли са извършени корекциите по ЗДДС.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на получаване на фактурираните стоки и услуги, респективно реалното осъществяване на доставките.

Съгласно чл.168 и чл.178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006

година относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/ЕО/ от съществено значение за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е осъществена. Цитираните разпоредби са транспонирани в националното законодателство. С чл.68, ал.1 и ал.2 и чл.69, ал.1 от ЗДДС законът въвежда изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит, като основният правопораждащият факт е изпълнението на облагаема доставка, съответно възникване на данъчно събитие. Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г. /например т.32 на Решение 06.12.2012г. по дело С-285/2011г., Решение от 31.01.2013г. по дело С-643/11г., Решение от 29.04.2004г. по дело С-152/02 и др./ съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Притежаването на фактури за доставки и включването им в справките-декларации и отчетните регистри по ЗДДС, както и тяхното отразяване в счетоводен регистър не са достатъчни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Независимо от формалното изпълнение на изискванията на закона, следва да се установи изпълнени ли са реално фактурираните доставки. Т. разбираше е застъпено в Решение на СЕС по дело С-643/11, съобразно което: „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т.13 от Решение по дело С-342/87 Genius Holding, СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т.17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“ . Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02.

Понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая

представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба.

В случая, в хода на настоящото ревизионно производство органите по приходите са предприели описаните процесуални действия, като в хода на ревизията са изискани относими доказателства и от двете страни по доставките. Ревизираното лице и доставчиците са представили фактури, приемо-предавателни протоколи, договори, счетоводни документи.

За да се признае на получателя правото на приспадане на данъчен кредит по облагаема доставка обаче следва да са изпълнени условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване на предпоставките за възникване на това право следва винаги да се държи сметка за това налище ли е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9 от ЗДДС и едва след това да се проверява за изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в чл.71 от ЗДДС. Необходимо е също така да се установи по категоричен начин не само дали доставките са осъществени по принцип, а дали са извършени именно от вписаните във фактурите доставчици.

Понятието „доставка на услуга“ е дефинирано с разпоредбата на чл.9, ал.1 от ЗДДС, която гласи, че това е извършване на услуга. Видно от мотивите, изложени в т.40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., PAUL NEWEY на СЕС, услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. С оглед това при извършване на преценка досежно реалността на престираните услуги е необходимо да се изследва дали при възлагането им страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида на услугите, дължимия резултат и какви отделни компоненти са формирали договорената цена. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи.

Удостоверяването на доставката когато се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен с резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. В конкретния случай, изводът за липса на реални доставки е формиран на база установена липса на капацитет за извършването на доставките от процесните доставчици, въз основа на данни, съдържащи се в информационната система на НАП и анализ на представените от доказателства. Органите по приходите са извършили редица процесуални действия за изясняване на обстоятелствата, свързани с изпълнението на доставките. Извършени са насрещни проверки на доставчиците, проверки в електронния регистър на НАП, изискани са доказателства от ревизираното лице, направена е проверка в счетоводното дружество и са приобщени доказателства събрани в хода на проверка на лицето. Настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство са спазени правилата за доказване. Относно доказателствената тежест на участниците в производството следва да се посочи, че разпоредбата на чл.37 от ДОПК съдържа правила в тази връзка. Доказателствата в административното производство се събират служебно от органите по приходите или по инициатива на субекта. От една страна от ревизиращите органи е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ и са очертани изрично фактите, които следва да бъдат доказани от ревизираното дружество, както и последиците от непредставяне на доказателства. От друга страна, съгласно ал.2 на посочената разпоредба, лицето е длъжно да представи всички данни, сведения,

документи, книжа, носители на информация и други доказателства отнасящи се до неговите права и задължения, до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване. В конкретния случай, след като жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, изразяващи се в ползване на право на приспадане на данъчен кредит, то той носи тежестта по доказване на правопораждащия факт, а именно извършването на реална доставка. Независимо, че от ревизираното лице са представени описаните доказателства, на нито един етап от развитото се производство ревизираното лице не е ангажирало убедителни доказателства, които да оборят тезата на ревизиращия орган за липса на доставки по спорните фактури.

За доказване обективното изпълнение на услугите не е достатъчно само ангажирането на договори и приемо-предавателни протоколи. Договорът указва само намеренията на страните, които са го сключили за извършване на определени действия, описани в предмета на договора и условията, при които това ще бъде направено, но самото му сключване не означава, че предметът на договора е непременно изпълнен, без да е доказана възможността на съответния доставчик да извърши услугите. Представените договори за доставки и приемо-предавателните протоколи са създадени с цел да обслужат защитната теза на ревизираното лице, въпреки че и двете страни са ги подписали. Договорите и протоколите са частни документи и като такива се ползват с формална доказателствена сила.

При извършена преценка на документите, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и от спорните доставчици, настоящата инстанция намира, че задълженото лице не е ангажирало необходимите и относими доказателства за наличието на реално извършени сделки. Напротив, от представените доказателства е видно, че са налице формално изготвени документи, зад които фактически не стои нищо и това обстоятелство е известно и няма как да не е известно на ревизиращия субект.

Обосновани са изводите относно фактурираните доставки на транспортни услуги от „ВЕНЕРА-05“ ЕООД и „ВЕНЕРА-5005“ ЕООД. Обстоятелството, че жалбоподателят не разполага с други документи по оспорените доставки, освен процесните фактури и стокови разписки, правят невъзможно формирането на извод за извършване на реални доставки. Отделно от това, не са представени и доказателства за разплащане между страните. Съществен елемент от фактическия състав на плащането е постъпването му при доставчика и това обстоятелство е от изключителна важност в случай, че е оспорена доставката, осъществена именно от дружеството, издало процесните фактури. Така например всички фактури, издадени от „ВЕНЕРА-05“ ЕООД за начин на плащане е отбелязано „в брой“ /както и са осчетоводени от ревизираното лице/, но след справка в ИМ на НАП е установено, че доставчикът няма регистрирано фискално устройство. За ЕКАФП с регистрационен номер 3663242, № на ФУ DT516620 и № на ФП 02516620 регистриран в сървъра на НАП е установено, че е собственост на „ВЕНЕРА- 5005“ ЕООД, но за периода от дата 01.01.2020 г. до дата 30.11.2020 г. няма отразени продажби /след справка за регистрираните данни от Z задачи за ФУ/ИАСУТД/.

Относно фактурите издадени от „МАРЖЕ“ ЕООД следва да бъде посочено, че от доставчика не са ангажирани доказателства, че е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните. Не са представени счетоводни регистри на сметки, от които да се установи заприходяване на стоки, съответно наличността и изписването към датата на продажбата. Не е установено, че доставчикът е имал фактическа власт

върху предмета на доставките. Фактурите за свинска мас са на обща стойност около 4 400,00 лв./с ДДС/, а фактурираните количества „свинска мас в кофички и на калъпи“ към ревизираното лице надхвърля 90 000,00 лв. /без ДДС/. Отделно от горното в хода на производство не са представени пътни листа, товарителници, складови разписки или други документи удостоверяващи транспортирането на стоките „свинска мас в кофички и на калъпи“. Установено е също така, че в дневниците за продажби на „МАРЖЕ“ ЕООД не са отразени по-голямата част от спорните фактури, издадени на ЕТ „ВИБО-71- ВАСИЛ БОРИСОВ“.

Относно фактурираните доставки от „ТОПЛИВ-2“ ЕООД е безспорно установено, че същите не са реално извършени. От доставчика е представена декларация, в която се посочва, че не са издавани спорните фактури на ЕТ „ВИБО – 71 – ВАСИЛ БОРИСОВ“ и дружеството не е бил клиент на „ТОПЛИВО 2“ ЕООД и през 2018 г. Уточнено е, че от 10.01.2018 г. дружеството няма търговски обект, който да издава фактури започващи с 5. Горното се доказва и от заключението в счетоводната експертиза, която потвърждава, че същият не е имал търговски взаимоотношения с жалбоподателя и процесните фактури не са включени в справките – декларации за ДДС и в дневниците за продажби на „ТОПЛИВО 2“ ЕООД.

Относно фактурираните доставки от „РОНАС“ ООД с предмет „дизайн на етикети“, „печат на етикети“, „дизайн, предпечат и отпечатване на рекламни флаери“ са представени единствено копия на фактурите, ведно с фискални бонове. Установено е също така, че в дневник продажби на „РОНАС“ ООД не са отразени процесните фактури като издадени на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“. В дневник за покупки са декларирани единствено покупки на гориво. Няма данни за закупувани материали или фактури за услуги от подизпълнители за изработени етикети, печат на етикети, дизайн предпечат и отпечатване на рекламни флаери.

По отношение на тези доставки съдът намира, че те не са осъществени реално и обективно. Не е достатъчна информацията на копия на фактурите, ведно с фискални бонове.

Относно фактурираната доставка от „СИБАХ-ПРОМ.ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД /старо име Л. 2013 ЕООД/, следва да бъде посочено, че от доставчика не са представени документи, а от ревизираното лице единствено копие на фактура, с предмет „50% аванс“ и банково извлечение. Съдът установява също така, че от страна на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ“ не са изложени никакви аргументи относно фактурираната доставка от „СИБАХ-ПРОМ.ОБОРУДВАНЕ“ ЕООД.

Досежно определените с РА задължения по ЗДДФЛ, следва да бъде отбелязано, че в конкретния случай лицето разполага с фактури, издадени от доставчици, подробно описани в РД, но те не отразяват вярно стопанските операции. Следователно в счетоводството на дружеството са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това неправилно са завишени отчетените разходи с данъчната основа по процесните фактури, по които не е налице документална обосновааност на стопанските операции.

В случая, в съдебното производство от страна на жалбоподателя не бяха ангажирани доказателства, които да оборят констатациите на органите по приходите. Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално осъществени доставки и услуги, поради което и постановеният Ревизионен акт /РА/ № Р-22220520008333-091-001/21.02.2022 г, издаден от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол”

при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията, е правилен и законосъобразен, а жалбата като неоснователна следва да се остави без уважение.

При този изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съответно на обжалвания интерес /117 899,51 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 9 365,98 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 В. Д. Б., представител на ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ” ЕИК:[ЕИК], чрез адв. В. П. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22220520008333-091-001/21.02.2022 г, издаден от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. Й. В. на длъжност главен инспектор по приходите - р-л на ревизията, потвърден с Решение № 685/04.05.2022 г. на Директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП. ОСЪЖДА ЕТ „ВИБО-71-ВАСИЛ БОРИСОВ” ЕИК:[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 9 365,98 лв. разноси. Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: