

РЕШЕНИЕ

№ 5295

гр. София, 15.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 30.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **8804** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], чрез Р. Г. - Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221420005466-091-001/10.05.2021 г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 1160/30.07.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” /ОДОП/ [населено място].

С жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт поради противоречието му с материалния закон. Сочи се, че услугите от спорните доставчици са обичайни за дейността на дружеството и се отчитат като разходи по икономически елементи - материали, външни услуги и пр., а при ревизията не са установени разходи по икономически елементи, необичайни за дейността. Твърди се, че обстоятелството, послужило като основание за отказ на данъчен кредит, е ненамиране на доставчиците на декларираните адреси за кореспонденция, а извършеното данъчно облагане противоречи на основни принципи и механизми, в съответствие с които функционира ДДС. Според жалбоподателя, в противоречие с механизма на ДДС, на [фирма] е определено да плати данък, който вече е платен. Сочи, че доставчиците са отразили фактурите в регистрите по ЗДДС-дневник за продажби и справка-декларация по ЗДДС, а ревизиращият екип не е оспорил последващото реализиране на услугите в облагаеми доставки и отчетени приходи от тези доставки. Не са констатирани нарушения на счетоводството. Твърди се, че от представените писмени доказателства

в хода на ревизията се установява реално изпълнение на процесните доставки и следва да бъде признато както правото на приспадане на данъчен кредит, така и направеният и счетоводен разход по спорните фактури. Като неправилна е оспорена възприетата с РА фактическа обстановка. При издаване на атакувания административен акт ревизиращият орган е допуснал съществени процесуални нарушения, като не е събрал, обсъдил и приложил всички относими към ревизионното производство доказателства, което е довело до неверни правни изводи.

В хода на съдебното производство жалбоподателят, представляван от адв. П., моли съда да отмени оспорения РА. Претендира присъждане на разноски.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез юрк. Н., изразява становище за неоснователност на жалбата. Подробни аргументи излага в представени по делото писмени бележки.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221420005466-020-001/ 10.09.2020 г. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.07.2020 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2019 г. ЗВР е изменена по отношение на срока за извършване на ревизията със заповеди № Р22221420005466-020-002/23.12.2020 г. и № Р-22221420005466-020-003/28.01.2021 г. Всички заповеди в хода на ревизионното производство са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221420005466-092-001/24.03.2021 г. Срещу констатациите на РД, по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е подадено възражение с вх. №53-00-979/12.04.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Ревизията е приключила с РА № Р-22221420005466-091-001/10.05.2021 г., издаден от издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н. – ръководител на ревизията. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 29 832,49 лв., заедно с лихви за забава в размер на 4850,40 лв. и за корпоративен данък в размер на 8 866,74 лв., ведно с лихви в размер на 783,91 лв.

Жалбата срещу РА, подадена по реда на чл. 152 ДОПК, е с вх. №53-06-4083/25.05.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-916/01.06.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С решение № 1160/30.07.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, РА е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗКПО за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. и оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди: м. 04.2016 г., м. 10.2017 г., м. 01.2018 г., м. 06.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г., м. 02.2019 г., м. 03.2019 г., м. 04.2019 г., м. 05. 2019 г., м. 06.2019 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 10.2019 г., м. 11.2019 г., м. 12.2019 г., м. 01.2020 г., м. 02.2020 г., м. 03.2020 г., м. 05.2020 г. и м. 06.2020 г. Решението е връчено на жалбоподателя на 05.08.2021 г.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи съобразно

разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК - Г. И. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, в хода на ревизията, са извършени процесуални действия, 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. 1, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения с изх. №Р22221420005466-040-001/23.10.2020 г. По искането са представени документи на хартиен носител без опис, съдържащи фактури за покупки, договори, оборотни ведомости, главна книга, баланс и ОПР за ревизирания период. По електронен път е връчено и второ искане - №Р-22221420005466-040-002/14.01.2021 г. В отговор на второто искане с вх. №КПД834/16.02.2021 г., без опис, са представени документи на хартиен носител: фактури за покупки и продажби, договори, снимков материал и ОПР за ревизирания период.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица - доставчици на ревизираното лице.

Констатирано е, че основната дейност на [фирма] през ревизираните периоди е свързана с реклама.

Установени са фактически и правни основания за корекции на декларираното от ревизираното лице по ЗДДС и ЗКПО:

I. Относно установените задължения по ЗДДС

1. През данъчни периоди от м. 07.2019 г. до м. 03.2020 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 18 764,84 лв. по 22 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставката "комисион и суперкомисион ДЗПО".

По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на [фирма] е връчено искане за представяне на документи. С придружително писмо с вх. №17-53-06-1499/13.11.2020 г. в деловодството на ТД на НАП С., офис "В.", са представени част от изисканите документи - копия от фактурите, издадени от [фирма] на ревизираното лице; копия от фактури, издадени от [фирма], с получател [фирма]; банкови извлечения и счетоводни справки - хронологии на с/ка 301, с/ка 401 - [фирма], с/ка 411 - [фирма], с/ка 4351 - начислен ДДС от покупки, с/ка 4352 - начислен ДДС от продажби, с/ка 501 Каса, с/ка 503 - разплащателна сметка и с/ка 703 - приходи.

Фактурите, издадени от [фирма], са с номера и дати както следва: №[ЕГН]/02.07.2019 г., №[ЕГН]/05.07.2019 г., №[ЕГН]/02.08.2019 г., №[ЕГН]/05.08.2019 г., №[ЕГН]/06.08.2019 г., №00000000125/03.09.2019 г., №00000000135/05.09.2019 г., №00000000145/09.09.2019 г., №00000000175/02.10.2019 г., №00000000214/01.11.2019 г., №00000000220/04.11.2019 г., №00000000225/05.11.2019 г., №00000000292/02.01.2020 г., №00000000299/03.01.2020 г., №00000000302/09.01.2020 г., №00000000308/03.02.2020 г.,

№00000000312/04.02.2020 г., №00000000314/06.02.2020 г., №00000000317/12.02.2020 г., №00000000321/02.03.2020 г. и №00000000325/04.03.2020г. Всички фактури са с еднакъв предмет на доставката, записан като "комисион и суперкомисион ДЗПО", в реквизит "мярка" е записано "бр", а в реквизит "количество" - "1".

Фактурите от [фирма], с получател [фирма], са с номера и дати на издаване както следва: №1..24/01.07.2019 г., №1...29/02.07.2019 г., №1...45/01.08.2019 г., №1..61/02.09.2019 г., №...69/01.10.2019 г. и №1...81/01.11.2019 г. В тези фактури за предмет на доставката е записано: "услуги по договор", "услуги по договор от 20.05.2019 г." и "комисионна по договор", но договор не е представен. Не са представени и никакви писмени обяснения и доказателства за връзката между фактурите, издадени от [фирма] и тези, издадени от [фирма], с получател ревизираното лице.

Както към фактурите от [фирма], така и към тези, издадени от [фирма], не са представени договори, приемо - предавателни протоколи, касови бонове и др., съпътстващи издаването им документи. Липсва информация за предмета на доставките, за мястото и времевия период на извършване, за необходимия и ползван кадрови и технически потенциал за извършването им.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че [фирма] не е подавало уведомления по чл.62 от Кодекса на труда, справки обр. 1 и обр. 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г. Не е подавало и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Дружеството е deregистрирано на 21.10.2020г. при установени обстоятелства по чл. 176, ал. 6 от ЗДДС. Представляващият и управител на [фирма] - Т. Г. А., не е осигурявана в дружеството. За 2019 г. липсват данни за осигуряване на Т. А., а за предходни години за нея са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за длъжности, като "продавач" и "чистач".

На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.06.2019 г. до 31.07.2019 г., приключила с РА №Р22221720002903091-001/23.10.2019г. За целите на тази ревизия е извършена насрещна проверка на [фирма]. При проверката е установено, че [фирма] не е извършвало реални доставки към [фирма].

С искане изх. №Р-22221420005466-040-002/14.01.2021 г. от ревизираното лице са изискани всички документи, с които разполага във връзка с доставките от [фирма], в това число: търговска кореспонденция, изисквания към изпълнителя, оферти, договори, протоколи, доказателства за възлагане и приемане на услугите и др. Изисканите доказателства за реалността на доставките не са представени.

Съгласно представената главна книга на сметка 4011/23 "доставчици" фактурите от [фирма] са отразени директно като разход в счетоводна сметка 602 "разходи за външни услуги". Според същата разпечатка разплащането е посочено по банков път и в брой. Към фактурите не са приложени фискални бонове.

2. През м. 03.2019 г., м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 5 059,43 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките "комисион и суперкомисион ДЗПО".

По реда на чл. 29 от ДОПК на [фирма] е връчено искане за представяне на документи. С придружително писмо вх. №02-53-06-705/19.11.2020г. са представени част от изискваните документи - копия от фактурите; договор от 01.03.2019 г.; банкови извлечения; 3 фактури, издадени от [фирма], с получател [фирма] и счетоводни справки: аналитичен регистър на сметка 401 "доставчици" от 01.03.2019 г.,

аналитичен регистър на сметка 401 – "доставчици" от 01.04.2019 г., аналитичен регистър на сметка 703 – "приходи от продажба на услуги" за периода от 01.03.2019 г. – 30.06.2019 г. и аналитичен регистър на сметка 453/2 – ДДС продажби за периода от 01.03.2019 г. – 30.06.2019 г.

Фактурите, издадени от [фирма] са с номера и дати както следва: №[ЕГН]/05.03.2019 г., №[ЕГН]/02.04.2019 г., №[ЕГН]/08.04.2019 г., №[ЕГН]/03.05.2019 г. и №[ЕГН]/03.06.2019 г. Всички фактури са с еднакъв предмет на доставката, записан като "комисион и суперкомисион ДЗПО", в реквизит "мярка" е записано "бр", а в реквизит "количество" - "1".

С договор от 01.03.2019 г. [фирма] възлага, а [фирма] се задължава да оказва съдействие при сключването на осигурителни договори, заявления за промяна на участие, заявления за прехвърляне на средства от един в друг фонд за допълнително пенсионно осигуряване и искания за оттегляне на подадени заявления.

Фактурите от [фирма], с получател

[фирма], са с номера и дати на издаване както следва: №[ЕГН]/01.03.2019 г., №[ЕГН]/01.04.2019 г. и №[ЕГН]/04.04.2019 г. Всички те са с предмет на доставката "услуги по договор", но договор не е представен. Не са представени и никакви писмени обяснения и доказателства за връзката между фактурите, издадени от [фирма] и тези, издадени от [фирма], с получател ревизираното лице.

Както към фактурите от [фирма], така и към тези от [фирма], не са представени приемо-предавателни протоколи, касови бонове и други съпътстващи издаването им документи. Липсва информация за това какво точно включва предметът на доставките, за мястото и времевия период на извършване, за необходимия и ползван кадрови и технически потенциал за извършването им. Не са представени извлечения за синтетично и аналитично отчитане на доставките по фактурите от [фирма]. Не са представени също стоков поток и оборотни ведомости.

[фирма] не е подавало уведомления по чл.62 от КТ, справки обр. 1 и обр. 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г. Не е подавало и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Дерегистрирано е по ЗДДС, считано от 12.07.2019г., по инициатива на орган по приходите.

Представляващият и управител на [фирма] - Д. Г. Ц., не е осигуряван през 2019 г. и няма доказателства, че е полагал личен труд през годината. До 2018 г. за лицето са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за длъжност "мияч на превозни средства".

За 2019 г. [фирма] е подало декларация по чл. 92 от ДОПК с декларирана загуба, не е декларирано активи. На дружеството са извършвани множество насрещни проверки, във връзка с ревизии на други задължени лица, но при проверките не са констатирани данни и доказателства за реално извършвани доставки. За данъчните периоди, през които е издало процесните фактури - м. 03.2019 г. и м. 05.2019 г., дружеството ползва данъчен кредит в размер на 158 206,00 лв. само от доставчик [фирма].

С искане изх. №Р-22221420005466-040-002/14.01.2021 г. от ревизираното лице са изискани всички документи, с които разполага във връзка с доставките от [фирма], в това число: търговска кореспонденция, изисквания към изпълнителя, оферти, договори, протоколи, доказателства за възлагане и приемане на услугите и др. Изисканите доказателства, придружаващи съставянето на фактурите, не са представени.

Съгласно представената главна книга на сметка 4011/23 "доставчици" фактурите от

[фирма] са отразени директно като разход в счетоводна сметка 602 "разходи за външни услуги". Според същата разпечатка разплащането е по банков път.

3. През м. 06.2018 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 421,00 лв. по една фактура от [фирма], с предмет на доставка "дизайн и предпечат".

Констатирано е, че управителят на дружеството И. С. П. е починал на 11.04.2019 г. и няма обявени наследници или правоприменници на [фирма]. Поради това не е връчвано искане за представяне на документи.

Ревизираното лице е представило копие на договор за услуга от 01.06.2018 г., с предмет: "услуга за дизайн и предпечат за нуждите на [фирма]".

За м. 06.2018 г. [фирма] е декларирало действащ трудов договор, сключен на 19.04.2018 г., за длъжност "графичен дизайнер". За назначеното лице са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г., но не са внасяни дължимите данък и задължителни осигурителни вноски. Не е подавана и справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2015 г. Не е декларирана собственост върху недвижими имоти и МПС. Подадена е декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. с декларирана данъчна загуба. Отчетът за приходи и разходи и баланс, са с нулеви стойности. [фирма] е с т.нар. рисков профил, считано от 26.09.2018 г. и е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите.

4. През м. 10.2018 г. и м. 02.2019 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 840,00 лв. по две фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките "дизайн и предпечат" и "услуги по договор".

По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

От ревизираното дружество е представен договор за посредничество от 01.10.2018 г., сключен между ревизираното лице и [фирма] – комисионер, който се е задължил да съдейства при сключване на осигурителни договори, заявления за прехвърляне на средства и други. Комисионерът има право да получи комисионно възнаграждение за извършената от него работа в размер на 3% от стойността на сделката. Уговорено е плащане от 3 020,00 лв. в срок от 30 дни след прехвърлянето на правата и задълженията от изпълнителната сделка на Комитента – [фирма]. Документи за разплащане не са представени.

За м. 10.2018 г. [фирма] не е декларирало действащи трудови договори, а за м. 02.2019 г. - един трудов договор, за длъжност "графичен дизайнер". Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС от 25.04.2019 г. по инициатива на орган по приходите.

На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.10.2018 г. до 28.02.2019 г., приключила с

РА №Р22221019001899091-001/17.10.2019 г. Органите по приходи са установили, че издадените от това дружество фактури не документират реално извършени доставки, а ДДС по тях е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС, съгласно който данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие.

5. През м. 10.2017 г. и м. 01.2018 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 140,00 лв. по две фактури, издадени от

[фирма], с предмет на доставките "дизайн и предпечат" и "услуги по договор". По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на

доставчика. Изисканите документи не са представени.

Ревизираното лице е представило договор за услуга от 01.10.2017 г., с предмет "печат и предпечат за нуждите на [фирма]". Уговорени са цена 460,00 лв. без ДДС и срок на договора 30 дни. Договорът е подписан само от изпълнител, като за изпълнител е положен подпис на представляващия ревизираното лице - Р. Г. и печат на [фирма]. Под възложител е изписано име Д. С., без да е положен подпис. Документи за разплащане не са представени.

През м. 10.2017 г. [фирма] не е декларирало действателни трудови договори, а за м. 01.2018 г. има декларирани три трудови договора с лица, на длъжности "технически сътрудник" и "експерт реклама". За лицата са подавани декларации обр. 1 и 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г., но дружеството не е внасяло определените задължения към бюджета. Не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. За 2019 г. [фирма] е подало декларации за 2017 г. и 2018 г. със счетоводна и данъчна загуба. В балансите за 2017 г. и 2018 г. няма отразени ДМА.

6. През м. 10.2019 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 1 400,00 лв. по една фактура, издадена от [фирма], с предмет на доставката "плащане по договор".

По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

Ревизираното лице е представило договор за посредничество от 01.10.2019 г., с предмет: изпълнителят се задължава да съдейства при сключване на осигурителни договори, заявления за прехвърляне на средства и др., като е договорено, че изпълнителят има право да получи възнаграждение за извършената от него работа в размер на 3% от стойността на сделката. Документи за разплащане не са представени.

За м. 10.2019 г. [фирма] е декларирало два трудови договора, за длъжности "специалист маркетинг и реклама". За лицата са подавани декларации обр. 1 и 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г., но не са внасяни определените задължения към бюджета. Няма информация за подадени от [фирма] справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г.

7. През м. 08.2018 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 740,00 лв. по една фактура, издадена от [фирма], с предмет на доставката "дизайн и предпечат".

По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

Ревизираното лице е представило договор за услуга от 01.08.2018г., с предмет "дизайн и предпечат за нуждите на [фирма]". Уговорени са срок от 30 дни и цена от 3 700,00 лв. без ДДС. Документи за разплащане не са представени.

[фирма] не е подавало уведомления по чл. 62 от КТ и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, както и декларации обр. 1 и 6 по Наредба Н8/29.12.2005 г. Няма информация за подадена декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., за публикувани баланс и ОПР. Дружеството е deregистрирано от 01.11.2018 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

8. През данъчни периоди м. 12.2019 г., м. 01.2020 г. и м. 02.2020 г.

ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 1 390,00 лв. по три фактури, издадени от [фирма]. Фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното лице, с предмет "услуги" и "покупка на материали".

По реда на чл. 32 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

Ревизираното лице не е представило никакви доказателства за така упражненото право на данъчен кредит – не са представени процесните фактури, както и съпътстващи документи за доставките.

9. През м. 04.2016 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 170,00 лв. по една фактура, издадена от [фирма], с предмет на доставката "печат".

По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

От ревизираното дружество е представен договор за услуга от 01.04.2016 г., с предмет "печат на стикери за нуждите на [фирма]". Уговорени са цена 850,00 лв. без ДДС и срок на договора 30 дни. Договорът е подписан само от изпълнител, като за изпълнител е положен подпис на представляващия ревизираното лице - Р. Г. и печат на [фирма]. Документи за разплащане не са представени.

За м. 04.2016 г. [фирма] е декларирало два трудови договора, за длъжности "технически организатор" и "счетоводител". Дружеството не е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г., не е публикувало баланс и ОПР. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 07.07.2016 г., по инициатива на орган по приходите.

10. През м. 05.2019 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 105,00 лв. по една фактура, издадена от [фирма], с предмет на доставката "дизайн и предпечат".

По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

От ревизираното дружество е представен договор за услуга от 02.05.2019 г., с предмет "дизайн и предпечат" за нуждите на [фирма]. Договорът е със срок 30 дни и е определена цена 525,00 лева без ДДС. Документи за разплащане не са представени.

За м. 05.2019 г. [фирма] не е декларирало назначени лица по трудови и граждански договори. Няма информация за подадена от дружеството декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 14.11.2019 г.

11. През м. 03.2020 г. и м. 05.2020 г. ревизираното лице е ползвало данъчен кредит в размер на 922,00 лв. по три фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките "услуга по договор".

По реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искане за представяне на документи на доставчика. Изисканите документи не са представени.

От ревизираното дружество са представени три договора за комисионна услуга от 02.06.2020 г., от 02.05.2020 г. и от 01.03.2020 г., сключени между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/. Договорите са еднотипни и са с предмет "оказване на съдействие при сключването на осигурителни договори, заявления за промяна на участие, заявления за прехвърляне на

средства от един в друг фонд за допълнително пенсионно осигуряване и искания за оттегляне на подадени заявления". Според договорите изпълнителят има право да получи комисионно възнаграждение за извършената от него работа в размер на 3% от стойността на сделката. Възнаграждението ще бъде изплатено в срок до 30 дни след прехвърлянето на правата и задълженията от изпълнителната сделка на възложителя. Независимо че е уговорено процентно възнаграждение, във всеки от договорите е определена и конкретна цена, съответстваща на данъчната основа по издадените фактури. В договорите е записано, че възложителят се задължава да сключи сделките, предмет на настоящия договор, лично. Не са представени доказателства за разплащане.

Ревизиращите органи са констатирани, че договорите са подписани само от възложител, с положен печат на [фирма], но липсва подпис за изпълнител.

За м. 03.2020 г. [фирма] не е декларирало назначени лица по трудови и граждански договори. Декларирани са 2 трудови договора, с дата на сключване 02.04.2020 г., за длъжности "технически организатор" и "графичен дизайнер". Дружеството не е подавало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., дерегистрирано е по ЗДДС, считано от 17.03.2021 г., по инициатива на орган по приходите.

При горните факти ревизиращите органи са приели, че фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не документират реално извършени доставки. Прието е, че представените към част от фактурите договори могат да служат единствено като доказателство за възникнали облигационни отношения между страните, но не доказват, че същите са изпълнени. Не са представени доказателства за приемане на изпълнението от [фирма]. Липсват приемо-предавателни протоколи и каквито и да е други доказателства, чрез които ревизираното лице да удостовери, че получател на фактурираните услуги. Не може да се установи датата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС като основание за издаване на фактурите. Предвид липсата на доказателства за извършени доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с РА са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 29 832,49 лв., заедно с лихви за забава в размер на 4850,40 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени възлагателни писма, подписани от управителя на дружеството, с които на част от процесните доставчици - [фирма], [фирма], [фирма], е възложено изготвяне на рекламни и печатни материали. Към писмата са приложени копия от печатни материали, които не съдържат имената на доставчика и/ или на жалбоподателя. Представени са и част от процесните фактури.

Разпоредбата на [чл. 68, ал. 2 от ЗДДС](#) обуславя възникването на право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния

документ по [чл. 71, т. 1 от ЗДДС](#), включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от [чл. 9, ал. 1 от ЗДДС](#). В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит е да докаже, че услугите по декларираните доставки са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност.

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС абсолютна предпоставка за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит е притежаването на данъчен документ, съставен съгласно изискванията на чл. 114 от ЗДДС. С последната норма (чл. 114 ЗДДС) са регламентирани задължителните реквизити на фактурата, като според т. 9 фактурата следва да съдържа описание на количеството и вида на стоката или съответно вида на услугата. Нормата на чл. 178 от Директивата изрично сочи, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на приспадане. Това е изрично подчертано от СЕС и в Решението по дело C-271/2012, постановено при сходен фактически състав, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на стоки/услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки. В разглеждания случай, процесните фактури не отговарят на изискването на чл. 71, т. 1 вр. чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, тъй като не съдържат описание на вида на услугата, нито посочват документ, в който видът на доставката да е конкретно и ясно описан. Така според фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], предмет на доставките е "комисион и суперкомисион ДЗПО", според фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] - "дизайн и предпечат", а предметът на фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], е услуга по договор и плащане по договор. Поради това описанието на предмета в представените по делото фактури може да се отнесе към всеки действаш договор, по който жалбоподателят е страна и по никакъв начин не разкрива вида на фактурираната доставка. Не са посочени дати на сключване на договорите, както и съдържанието на договорените доставки, в т.ч. липсват данни дали се касае за доставки на стоки или на услуги. Липсата на тези нормативно изискуеми реквизити пречатства обективното обвързване на първичните счетоводни документи със съставените вторични такива и с представените договори.

На следващо място жалбоподателят не е ангажирал доказателства за конкретното съдържание на декларираните доставки на услуги, както и за реалното предаване и получаване на същите. Представените договори не установяват подробно и ясно вида и начина на изпълнение на възложените услуги – липсва посочване на вид и съдържание на печатните материали, чийто дизайн и предпечат е възложен на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Не е налице и конкретно описание на дейностите, възложени на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] – не са

договорени конкретни данни за основанието за сключване на осигурителни договори и не са индивидуализирани лицата, с които жалбоподателят е следвало да сключи същите; не е посочено основание за подаване на заявления за промяна на участие, в какво се състои това участие; от чие име и за чия сметка е следвало да бъдат подавани заявления за прехвърляне на средства от един в друг фонд за допълнително пенсионно осигуряване; липсва конкретизиране на дейностите, които доставчикът е следвало да извърши, за да изпълни задълженията си по съответните договори, респ. съдействието, което се е задължил да окаже. Декларираните от [фирма] фактури, с издател [фирма], с предмет "услуги" и "покупка на материали" не са представени както в хода на ревизията, така и пред съда, въпреки изричните указания, дадени с разпореждане от 23.11.2021 г. Във връзка с тези фактури, както и с тези, издадени от [фирма], с предмет на доставката "комисион и суперкомисион ДЗПО", не са представени каквито и да е съпътстващи документи, въз основа на които да се установи конкретното съдържание на фактурираните дейности.

Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не бяха ангажирани доказателства, че изпълнението на доставките е реално изпълнено и предадено от изпълнителя, съответно че е прието от получателя по фактурите. Не са представени приемо-предавателни протоколи или други документи, които да удостоверят, че жалбоподателят е приел изпълнението, както и че е получател на фактурираните услуги. Същевременно, липсата на каквито и да е данни и доказателства за конкретното съдържание на доставките препятства да се установи до колко същите са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя, доказването на което обстоятелство е в негова тежест. По тези съображения съдът приема, че по отношение на доставките от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС за възникване право на данъчен кредит, поради което с РА законосъобразно са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 29 832,49 лв., заедно с лихви за забава в размер на 4850,40 лв.

II. Относно установените задължения по ЗКПО:

Счетоводният финансов резултат на ревизираното дружество за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г. е преобразуван в посока увеличение, на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, с отчетените разходи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Ревизираното лице е осчетоводило фактурите от тези дружества по дебита на счетоводна сметка 602 "Разходи за външни услуги". Видно от мотивите на ревизиращите органи, в частта на облагането по ЗДДС, при ревизията са установени факти и обстоятелства, въз основа на които е формиран извод, че фактурираните услуги не са реално извършени. Органите по приходите са приели, че в изпълнение на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои

техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В конкретния случай фактурите, издадени от посочените доставчици, не отразяват вярно и реално извършена стопанска операция. Начислените и отчетени чрез тях разходи представляват постоянна разлика по смисъла на чл. 23, ал. 1 от ЗКПО и не следва да се признават за данъчни цели. По тези съображения за ревизираните 2016 г. и 2018 г. е увеличен счетоводният резултат на жалбоподателя, на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, съответно със суми в размер на 850 лв. и 9085 лв., но с оглед декларираната от дружеството счетоводна и данъчна загуба за посочените години, с РА не са установени допълнителни задължения за корпоративен данък. На дружеството са установени задължения за корпоративен данък за 2017 г. и 2019 г. в резултат увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО над декларираните, в общ размер на 8 866,94 лв., както следва: за 2017 г. - 45,99 лв. и за 2019 г. - 8 820,75 лв.

Настоящият съдебен състав приема, че РА е законосъобразен, в оспорената част на установените задължения по ЗКПО.

Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на [Закона за счетоводството](#), отразяващ вярно стопанската операция. Предвид мотивите, изложени по-горе в решението, относно установените задължения по ЗДДС в резултат на отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], следва да се приеме, че същите не отразяват вярна стопанска операция по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и заплатеното възнаграждение не е за реално осъществени доставки, поради което законосъобразно е извършена корекция на финансовия резултат на жалбоподателя, в посока на увеличение, в резултат на което е определен корпоративен данък за довносяне в общ размер на 8 866,94 лв., от които за 2017 г. - 45,99 лв. и за 2019 г. - 8 820,75 лв. и са начислени лихви в размер на 783,91 лв.

По гореизложените съображения настоящия съдебен състав приема, че с ревизионния акт законосъобразно са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 29 832,49 лв., заедно с лихви за забава в размер на 4850,40 лв. и за корпоративен данък в размер на 8 866,74 лв., ведно с лихви в размер на 783,91 лв. Жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

На основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 860 (хиляда осемстотин и шестдесет) лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд

София- град, I отделение, 3-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221420005466-091-001/10.05.2021 г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 1160/30.07.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с която са установени следните задължения: за ДДС в размер на 29 832,49 лв., заедно с лихви за забава в размер на 4850,40 лв.; за корпоративен данък в размер на 8 866,74 лв., заедно с лихви в размер на 783,91 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 1 860 (хиляда осемстотин и шестдесет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: