

# РЕШЕНИЕ

№ 2087

гр. София, 29.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,**  
в публично заседание на 08.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Диана Стамболова**

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **2688** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба от „С. Строй 2009“-Е. - [населено място], представлявано от управителя Ж. Л. С. чрез адвокат А. Л. в потвърдената му част с Решение № 1661/02.11.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С.. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Оспорва констатациите на органите по приходите, касаещи липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците. Излага твърдения, че за всеки от спорните доставчици не му е поискано съдействие за откриването им, предвид, че исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Счита, че неоткриването на преките доставчици на адресите им за кореспонденция не следва да води до изводи във вреда на ревизираното лице. Изтъква, че формални несъответствия, свързани с доставките, като непредставяне на документи от доставчиците, ненамирането им на декларираните адреси за кореспонденция с приходната администрация и др., не могат да обосноват отказ на правото му да приспадне данъчен кредит. Счита, че не са взети предвид представените доказателства – протоколи, счетоводни записвания и разходооправдателни документи. Твърди, че в хода на ревизията са представени всички релевантни доказателства, удостоверяващи реалното получаване на услугите и материалите. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуален

представител поддържа жалбата. Моли за присъждане на сторените по делото съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220619008448-020-001/23.12.2019г., връчена на 07.01.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „С. Строй 2009“-Е. за установяване задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2018г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. ЗВР е издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220619008448-092-001/-7.04.2020г., връчен по електронен път на 08.04.2020 г.

Срещу констатациите на РД, дружеството не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ЗДДС.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22220619008448-091-001/07.05.2020 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Б. К. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 09.05.2020 г. по електронен път.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 203 892,90 лв., в т.ч. ДДС в размер на 108 292,17 лв. и лихви за забава в общ размер на 30 515,40 лв., както и корпоративен данък в размер на 53 359,60 лв. и лихви за забава в общ размер на 11 725,73 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 719,20 лв. по фактури издадени от доставчиците [фирма], [фирма], и [фирма]. Начислен е допълнително ДДС в размер на 1 572,97 лв. за недеклариран В. на врати в дневник продажби за данъчен период м. 02.2018 г. по фактура №330/01.02.2018 г., издадена от D. S.R.O. с VIN С.. Корекцията по ЗКПО касае установените за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. задължения за корпоративен данък в размер на 53 360,00 лв. поради непризнати разходи за данъчни цели, във връзка с фактури издадени от гореописаните доставчици, по които е отказано право на данъчен кредит, както и задължения за лихви в размер на 11 725,73 лв., предмет на спора, в настоящето производство.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, 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.

Установено, е че основната дейност на задълженото лице е свързана с продажба на гаражни врати, пожароустойчиви врати, мотори и дистанционни за врати, както и услуги, свързани с тяхното монтиране и поддръжка. Дружеството извършва дейността си в нает обект, находящ се в [населено място], [улица].

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати:

По отношение на извършените продажби и начисленият данък:

1. За данъчен период м. 02.2018 г. допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв. по фактура №330/01.02.2018г., издадена от D. S.R.O. с посочен предмет – врати /стр. 19 от РД/.

От ревизираното лице са представени копие на фактурата, пакетиращ лист и транспортен документ – ЧМР.

Органите по приходите са извършили проверка в информационната система на НАП, при която са установили, че дружеството е включило фактурата в дневника за покупки за м. 02.2018 г., но не е издало протокол по чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с който да начисли данъка и да включи протокола в дневника за продажби, като е посочено, че дружеството не е изпълнило изискванията на чл. 84 от ЗДДС.

В резултат на гореизложеното допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], и [фирма].

Органите по приходите са изготвили ИПДПОЗЛ, които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК.

В законоустановения срок не са представени изискваните доказателства - счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, приемо – предавателни протоколи, доказателства за произхода на доставените стоки и др. Непредставянето на доказателства, удостоверяващи реално извършени стопански операции е поставило в невъзможност ревизиращите да установят наличието на предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит.

От страна на жалбоподателя за всеки един от доставчиците са представени копия на издадени фактури с приложени към тях фискални бонове, договори, приемо-предавателни протоколи и счетоводни регистри за част от доставчиците.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и на възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

След извършени служебни проверки, ревизиращите органи са достигнали до еднозначни изводи за всеки един от контрагентите. Всички са deregистрирани по инициатива на органи по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС, във връзка с установени данъчни нарушения или непогасени публични задължения. Не са включили спорните фактури в дневниците за продажби, съответно дължимия ДДС не е начислен съгласно разпоредбата на чл. 86 от ЗДДС с изключение на [фирма], който е включил част от фактурите в отчетните си регистри. Установено е, че доставчиците не са разполагали с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на доставки, част от тях декларират предмет на дейност, неотносим към процесните доставки, нямат наети лица или наетите такива са на длъжности, неотносими към предмета на доставките, нямат регистрирани обекти, откъдето да извършват дейността си, нямат регистрирани фискални устройства с дистанционна връзка с НАП, не са подавали годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО и др.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, предоставени от ревизираното лице и извършените насрещни проверки на преките контрагенти на „С. Строй 2009“-Е. ревизиращите органи са обобщили, че не е доказано изпълнение на доставките по описаните в констативната част на РД фактури, както и получаването на тези доставки от ревизираното дружество.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 719,20 лв. по фактурите, издадени от горесцитираните доставчици.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:

2. За данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 05.2016 г., от м. 07.2016 г. до м. 12.2016 г., от м. 03.2017 г. до м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 02.2018 г., м. 08.2018 г. и от м. 10.2018 г. до м. 12.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 154,67 лв. по 83 фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – бизнес анализ на пазара в С., бизнес анализ на пазара в М., консултантски услуги, бизнес анализ на пазара в Турция, С. оптимизация, разпространение на рекламни материали, рекламни публикации в интернет, билборд реклама, търсене на бизнес партньори и пазари, боядисване на каси, крепежи, ремонт на машини, монтаж на бариери, вътрешен транспорт, маркетингови дейности, обучение на персонал, услуги за подбор на персонал, монтаж на каси, монтаж на врати, боядисване на панели, /стр. 20-22 от РД/.

С ПИНП № П-22221020001411-141-001/-6.04.2020 г. е извършена насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221020001411-040-001/08.01.2020 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор на искането документи не са представени.

От ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бележки за плащане в брой, счетоводен регистър на сметка 401-2 /Доставчици/, по която са отчетени разходите по спорните фактури и плащанията, приемо-предавателни протоколи и договори, както следва:

- Договор от 26.05.2016г., сключен между [фирма] – възложител и „В. Т.“ – Е. – изпълнител с предмет „извършване със свои средства и сили бизнес анализ на пазара в С. за сумата в размер на 5 200,00 лв. и бизнес анализ на пазара в М. за сумата в размер на 4 500,00 лв.“. Съгласно чл. 2 от договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Съгласно чл. 5 възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Срокът за изпълнение на договора е 1-2 работни седмици считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 9 700,00 лв. без ДДС;

- Договор от 27.05.2016 г. сключен между [фирма] – възложител и „В. Т.“ – Е. – изпълнител с предмет „консултантски услуги“. Условието на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Цената на услугите е в размер на 12 150,00 лв.;

- Договор от 31.05.2016 г. сключен между [фирма] – възложител и „В. Т.“ – Е. – изпълнител с предмет „бизнес анализ на пазара в Турция“. Условието на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Цената на услугите е в размер на 6 500,00 лв.;

- Договор от 25.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „монтаж на каси и интериорни врати – 2 000,00 лв. и монтаж на

интериорни врати – 3000,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От свия страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 2-3 седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 5 000,00 лв. без ДДС. Изпълнителят дава гаранции за качество на изделията за срок от 24 месеца;

- Договор от 27.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „боядисване на панели – 5 720,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 25.07.2017 г. Цената на услугите е в размер на 5 720,00 лв. без ДДС;

- Договор от 23.02.2018 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „изготвяне и поставяне на билборд реклама – 5 700,00 лв.“;

- Договор от 26.02.2018 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „извършване на С. оптимизация на уеб сайт“. Условието на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Срокът за изпълнение на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 6 000,00 лв. без ДДС;

- Договор от 28.02.2018 г. сключен между [фирма] [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет“. Условието на договора са аналогични с договора от 26.05.2016 г. Срокът за изпълнение на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 5 300,00 лв. без ДДС;

3. За данъчни периоди от м. 01.2016 г. до м. 07.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 12.2016 г., м. 03.2017 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08. 2017 г., м. 10.2017 г., м. 12.2017 г., м. 02.2018 г., м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 698,53 лв. по 83 фактури, издадени от [фирма], с предмет – рекламни публикации в интернет, боядисване на ламели, монтаж на первази за входни врати, С. анализ, крепежни елементи, вътрешен транспорт, разработване на нов продукт, изследване на пазара за изтривалки в С., билборд реклама, офис аксесоари /стр. 25-27 от РД/.

С ПИНП №П-22221020001415-141-001/17.03.2020 г. е извършена насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221020001415-040-001/08.01.2020 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор на искането документи не са представени.

От ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бележки за плащане в брой, счетоводен регистър на сметка 401-2 /Доставчици/, по която са отчетени разходите по спорните фактури и плащанията, приемо-предавателни протоколи и договори, както следва:

- Договор от 29.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] –

изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Срокът за изпълнение на договора е 4 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 5 400,00 лв. без ДДС;

- Договор от 21.12.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „боядисване на ламели – 8 000,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От своя страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите в размер на 8 000,00 лв. без ДДС;

- Договор от 22.12.2017 г. сключен между [фирма] [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „монтаж на первази за входни врати – 7 500,00 лв.“. Условиата на договора са аналогични с договора от 21.12.2017 г. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 7 500,00 лв. без ДДС.

- Договор от 25.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „разработка на нов продукт – 4 000,00 лв. и изследване на пазара за изтривалки в С. – 1 900,00 лв.“. Условиата на договора са аналогични с договора от 29.07.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 2-3 седмици. Цената на услугите е в размер на 5 900,00 лв.;

- Договор от 26.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „изготвяне и поставяне на билборд реклама – 5 000,00 лв. и доставка на офис аксесоари до офис на [фирма] – 250,00 лв.“. Условиата на договора са аналогични с договора от 29.07.2017 г. Срокът на договора е 1 работна седмица. Цената на услугите е в размер на 5 250,00 лв. без ДДС.

4. За данъчни периоди м. 08.2017 г. и м. 01.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 866,00 лв. по 8 фактури, издадени от [фирма], с предмет – монтаж на врати, крепежи, вътрешен транспорт, С. оптимизация, рекламни публикации, боядисване на врати, каси за врати, изработка и монтаж на метални конструкции, кроене и боядисване на панели, монтаж на каси и первази, рекламни публикации в интернет и транспортна услуга /стр. 30 от РД/.

С ПИНП №П-03000319137942-141-001/22.11.2019 г. е извършена насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-03000319137942-040-001/13.08.2019 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор на искането документи не са представени.

От ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бележки за плащане в брой, приемо-предавателни протоколи и договори, както следва:

- Договор от 01.08.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „изработване на метални конструкции – 4 900,00 лв. и монтаж на метални конструкции – 2 150,00 лв.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят следва да извърши работите в съответствие с инвестиционния проект, със свои сили и средства. Изпълнителят трябва да осигури квалифицирани и неквалифицирани специалисти, надзор, машини и оборудване /всички уреди и вещи/, необходими за изпълнение и завършване на работите и задълженията му. Изпълнителят доставя за своя сметка и носи отговорност за получаването, разтоварването и безопасното съхранение на всички материали, консумативи и др., необходими за завършването на работите. Изпълнителят се задължава да почиства неговата част от строителната площадка в края на всеки работен ден от отпадъци, като при неспазване на това задължение възложителят има право да възложи почистването на трето лице за сметка на изпълнителя. От своя страна възложителят се задължава да предаде на изпълнителя копия на всички необходими строителни документи. Срокът на договора е 4-5 работни седмици, считано от датата на подписването му. Цената на услугите е в размер на 7 050,00 лв. без ДДС;

- Договор от 08.06.2017 г. сключен между [фирма] [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „боядисване на 15 бр. метални противопожарни врати и изработване на первази и каси за метални врати“. Условиата на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът на договора е 4-5 работни седмици. Цената на услугите е в размер на 5 260,00 лв. без ДДС;

- Договор от 07.01.2018 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „препращане по височина и ширина на 8 бр. секционни врати – 4 000,00 лв. и боядисване на панели на секционни врати – 3 000,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът на договора е 2-3 работни седмици. Цената на услугите е в размер на 7 000,00 лв. без ДДС

- Договор от 27.06.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „С. оптимизация и рекламни публикации в интернет за първите 6 месеца на 2017 г.“. Съгласно клаузите на договора изпълнителят трябва да осигури квалифицирани специалисти, оборудване, необходими за изпълнение и завършване на услугите. Възложителят осигурява на изпълнителя достъп, за да може изпълнителя да извърши услугите. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 5 600,00 лв. без ДДС;

- Договор от 10.01.2018 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „рекламни публикации в интернет за януари, февруари и март 2018 г.“. Условието на договора са аналогични с договора от 27.06.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 2 500,00 лв. без ДДС;

- Договор от 04.07.2017 г. сключен между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител с предмет „монтаж на врати – 6 250,00 лв., крепежни елементи – 720,00 лв., вътрешен транспорт – 550,00 лв.“. Условието на договора са аналогични с договора от 01.08.2017 г. Срокът за изпълнение на договора е 4-5 работни седмици считано от датата на подписване на договора. Цената на услугите е в размер на 7 520,00 лв.

### **По ЗКПО.**

В ревизионното производство е констатирано, че за 2016г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са деклариран приходи в размер на 739 596,81 лв. и разходи в размер на 727 898,65 лв. Счетоводен финансов резултат /С./ - печалба в размер на 11 671,16 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 11 671,16 лв., съответно дължим КД в размер на 1 167,12 лв.

За 2017г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са деклариран приходи в размер на 988 348,22 лв. и разходи в размер на 951 968,31 лв. С. – печалба, в размер на 36 379,91 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 36 379,91 лв., съответно дължими КД в размер на 3 637,99 лв.



За 2018г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 1 044 526,88 лв. и разходи в размер на 1 013 968,35 лв. С. – печалба, в размер на 30 558,53 лв. и данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 30 558,53 лв., съответно дължими КД в размер на 3 055,85 лв.

С оглед на това, че при установяването на задълженията за данък върху добавена стойност в хода на ревизията е прието, че не е доказано осъществяване на реални доставки по фактури, издадени през 2016г., 2017г. и 2018г. на ревизираното лице от [фирма], [фирма], и [фирма], на стойност в размер на 53 360,00 лв., намерили счетоводно отражение като разходи от група 60 е направен извод, че не са налице документално обосновани стопански операции, във връзка с които са издадени фактурите.

При ревизията е констатирано, че всички фактури, издадени на ревизираното лице от [фирма], [фирма], и [фирма] през 2016г., 2017г. и 2018г. не обективират реално осъществени доставки. Органите по приходите приемат също, че констатациите за липса на реална доставка и отчитане на разход, който не е реално извършен, са взаимнообвързани и рефлектират върху облагането по ЗКПО с корпоративен данък.

Направено е заключение, че съвкупната преценка на база извършените процесуални действия и извършените проверки в счетоводството на дружеството в хода на ревизионното производство, са достатъчни за констатиране на липса на доставка, свързана със злоупотреба, а именно с намаляване на счетоводния финансов резултат. Прието е, че са фактурирани доставки, които не са извършени от доставчиците, посочени като изпълнители по доставките, а лицето, посочено като „получател“, отчита разходи по фактури, по които не е получило фактурираните услуги от дружествата. Посочено е, че чрез осчетоводяването на първичния счетоводен документ /фактури/ за извършване на разход, издадени от горесцитираните дружества на [фирма], последното е намалило финансовия си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. Извършено е увеличение на финансовия резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. з. и чл. 4 от Закона за счетоводството /ЗСч./ за 2016 г. със сума в размер на 18 438,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 196 051,16 лв. и корпоративен данък – 19 605,12 лв., за 2017 г. със сума в размер на 19 851,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 234 889,91 лв. и корпоративен данък – 23 488,99 лв. и за 2018 г. със сума в размер на 15 071,00 лв., като е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 181 264,53 лв. и

корпоративен данък – 18 126,45 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено 1661/02.11.2020г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-87/15.02.2021г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Е. К.. След извършената проверка на приложените по делото доказателствени материали и предоставените счетоводни регистри на [фирма], вещото лице е установило, че фактурите, за които не се признава данъчен кредит по ЗДДС, са заведени в счетоводството на дружеството със счетоводни записвания, подробно описани в Констативно-съобразителната част. От предоставените счетоводни регистри на ревизираното лице, и първичните документи, е констатирано, че разплащанията по процесните фактури са извършвани в брой, същите са отразени в счетоводните регистри на дружеството. Общият размер на ДДС, за който не се признава данъчен кредит е 106 719,20 лева, по периоди, подробно описани в Констативно-съобразителната част. Доколко счетоводната отчетност на дружеството представя вярно и честно имущественото и финансовото му състояние е регламентирано в СС № 1 - Представяне на финансови отчети. Съгласно представените документи и информация от [фирма], експертът прави извод, че текущото счетоводно отчитане в дружеството е организирано по реда чл.3, ал.(1) от Закона за счетоводството и се извършва по способа на двустранното счетоводно записване. Дружеството прилага Националните счетоводни стандарти при осъществяване на текущото си счетоводно отчитане и изготвяне на финансовите си отчети ; утвърдило е индивидуален сметкоплан и е осъществявало текущо счетоводно отчитане в хронологичен ред , съгласно разпоредбата на Раздел II от Закона за счетоводството; прилагало е счетоводна политика в съответствие със Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти, приета от управителя; спазило е изискванията на чл.123 от ЗДДС относно счетоводната отчетност. Заведени са задължителните регистри по ЗДДС, дневник за покупки и дневник за продажбите,

съгласно изискванията на чл.124 от ЗДДС и чл.113 от ППЗДДС. С оглед на горното вещото лице дава заключение, че са спазени общите положения на СС № 1 за ясно, вярно и честно представяне на финансовото състояние на [фирма].

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Съдът намира за неоснователни твърденията на жалбоподателя за нарушения на процесуалния закон при издаването на ревизионния акт, поради липса на мотиви. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

С РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 203 892,90 лв., в т.ч. ДДС в размер на 108 292,17 лв. и лихви за забава в общ размер на 30 515,40 лв., както и корпоративен данък в размер на 53 359,60 лв. и лихви за забава в общ размер на 11 725,73 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 719,20 лв. по фактури издадени от доставчиците [фирма], [фирма], и [фирма]. Начислен е допълнително ДДС в размер на 1 572,97 лв. за недеklarиран В. на врати в дневник продажби за данъчен период м. 02.2018 г. по фактура №330/01.02.2018 г., издадена от D. S.R.O. с VIN С.. Корекцията по ЗКПО касае установените за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. задължения за корпоративен данък в размер на 53 360,00 лв. поради непризнати разходи за данъчни цели, във връзка с фактури издадени от гореописаните доставчици, по които е отказано право на данъчен кредит, както и задължения за лихви в размер на 11 725,73 лв., предмет на спора, в настоящето производство.

#### **По отношение на извършените продажби и начисленият данък:**

1. За данъчен период м. 02.2018 г. допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв. по фактура №330/01.02.2018 г., издадена от D. S.R.O. с посочен предмет – врати /стр. 19 от РД/.

От ревизираното лице са представени копие на фактурата, пакетиращ

лист и транспортен документ – ЧМР.

Органите по приходите са извършили проверка в информационната система на НАП, при която са установили, че дружеството е включило фактурата в дневника за покупки за м. 02.2018 г., но не е издало протокол по чл. 117, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, с който да начисли данъка и да включи протокола в дневника за продажби, като е посочено, че дружеството не е изпълнило изискванията на чл. 84 от ЗДДС. В резултат на гореизложеното допълнително е начислен ДДС в размер на 1 572,97 лв.

На основание чл. 84 от ЗДДС, данъкът при вътреобщностни придобивания е изискуем от лицето, което извършва придобиването. На основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като:

- издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред;
- включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период;
- посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

Съгласно чл. 86, ал. 2 от закона данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Разпоредбата на чл. 63, ал. 1 гласи, че данъчното събитие при вътреобщностно придобиване възниква на датата, на която би възникнало данъчното събитие при доставка на територията на страната. Общите правила по отношение на възникването на данъчното събитие предвижда, че вътреобщностното придобиване представлява данъчно събитие по смисъла на закона /чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/, което възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена /чл. 25, ал. 2 от ЗДДС/. Разпоредбата на чл. 63, ал. 3 и ал. 4 от ЗДДС регламентира, че данъкът при В. става изискуем на 15-ия ден на месеца, следващ месеца, през който е възникнало данъчното събитие или на датата на издаване на фактурата, когато тази фактура е издадена преди 15-ия ден на месеца, следващ месеца, през който е настъпило данъчното събитие. Предвид чл. 117, ал. 1, т. 1 и ал. 3 от ЗДДС начисляването на данъка се извършва с протокол, който се издава в срок от 15 дни от датата, на която данъкът е станал изискуем от получателя по доставката.

Ревизираното лице не е представило доказателства, оборващи тезата и констатациите на органите по приходите. В жалбата срещу РА ревизираното лице не отправя каквито и да е конкретни възражения

срещу фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи. Съдът приема, че ревизираното лице не е ангажирало доказателства и изложило аргументи, опровергаващи оспорените констатации, съдържащи се в РД и РА, поради което не са налице основания за отмяна на процесния РА. Предвид изложеното се споделят изводите на ревизиращите органи относно установените данъчни задължения по мотивите изложени в РД и РА като правилни и законосъобразни.

**По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], и [фирма], по които на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 106 719,20 лв.**

С оглед на всички събрани писмени доказателства и установени факти и обстоятелства, правилно ревизиращият екип е направил извод, че не е доказано наличието на доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с чл. 25 от ЗДДС за фактурираните към [фирма] стоки и услуги.

За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращите органи са съобразили всички обстоятелства от съществено значение за правилното решаване на правния спор, като са обсъдили събраните при ревизията доказателства поотделно и в тяхната съвкупност. Посочено е на базата на кои приети за установени обстоятелства е направено заключението, че не е налице реалност на спорните доставки, поради което е стигнал до законосъобразния извод за липса на реални сделки по спорните фактури.

В хода на ревизионното производство, ревизиращите органи са изискали от [фирма], [фирма], и [фирма] предоставянето на доказателства, релевантни към данъчното облагане на жалбоподателя. На всички доставчици са извършени насрещни проверки с цел установяване извършени ли са реални доставки, доставени ли са стоки и/или услуги и съответно спазени ли са изискванията на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, чл. 25 и чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС. Видно от приложените по преписката доказателства до преките доставчици на жалбоподателя са изготвени ИПДПОЗЛ, които са надлежно връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Процедурата по чл. 32 от ДОПК има за цел само да уведоми доставчиците, че следва да представят документи, а не служи като способ за гарантиране правото на защита на жалбоподателя. Ревизиращите са осигурили достатъчно процесуални възможности и на жалбоподателя да

ангажира доказателства, но той не се е възползвал от това. В конкретния случай ревизиращите органи са изискали както от [фирма], така и от доставчиците подробни писмени обяснения относно предмета на доставките по спорните фактури: вида на оказаните услуги, място на извършване, от кого са извършени /да се приложат документи свързани с осъществяваната дейност/, използвани ли са подизпълнители /фактури, договори/, транспортни документи /пътни листове/, разполага ли дружеството-доставчик със складова база за съхранение на стоките /договор за наем или документ за собственост/, разполага ли с кадрова обезпеченост /да се представят трудови договори и ведомости за заплати/ и др. От така изисканите доказателства са представени част от тях, изразяващи се в копия на фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи и договори които не могат по безспорен начин да докажат реалното получаване на стоки/услуги от жалбоподателя.

В случая липсват и не са приложени доказателства за фактически извършените от тези доставчици дейности, от кого и как са осъществени, какви разходи са направени за изпълнението.

За да бъде доказано извършването на доставка, не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните отразявания в счетоводството на получателя, а зависи и от това дали доставчикът е извършил посочените в издадените от него фактури за доставка на стоки или услуги.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит за бизнес анализ на пазара в С., бизнес анализ на пазара в М., консултантски услуги, бизнес анализ на пазара в Турция, С. оптимизация, разпространение на рекламни материали, рекламни публикации в интернет, билборд реклама, търсене на бизнес партньори и пазари, боядисване на каси, ремонт на машини, монтаж на бариери, вътрешен транспорт, маркетингови дейности, обучение на персонал, услуги за подбор на персонал, монтаж на каси, монтаж на врати, боядисване на панели, фактурирани от [фирма], рекламни публикации в интернет, боядисване на ламели, монтаж на первази за входни врати, С. анализ, вътрешен транспорт, разработване на нов продукт, изследване на пазара за изтривалки в С., билборд реклама, фактурирани от [фирма], монтаж на врати, вътрешен транспорт, С. оптимизация, рекламни публикации, боядисване на врати, изработка и монтаж на метални конструкции, кроене и боядисване на панели, монтаж на каси и первази, рекламни публикации в интернет и транспортна услуга, фактурирани от [фирма], следва да се има предвид, че в общия случай, за обосноваване на доставка

на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи резултата от услугата и престирането му на получателя по доставката. Характерът на отделните доставки предполага изпълнителите им да имат на разположение необходимата материална, кадрова и техническа обезпеченост.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т.е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В случая, от органите по приходите са извършени редица процесуални действия, включително и са изискани доказателства за получените доставки от [фирма], [фирма], и [фирма] и от ревизираното лице. Поради непредставянето на доказателства не може да се установи по категоричен начин реалността на извършените от доставчиците специфични услуги – изработка на реклама, СМР, транспортни услуги и др. В случая недоказана се явява възможността на доставчиците материална, кадрова и техническа да извършат фактурираните услуги.

В конкретния случаи от ревизираното лице са представени единствено копия на спорните фактури, фискални бележки, приемо-предавателни протоколи, договори и счетоводни регистри на сметка 401 /Доставчици/. Липсват доказателства за използвани от доставчиците техника /наета или собствена/ и материали. В общия случай, доказването на реалното изпълнение на услугата изисква, от една страна, установяване на потенциална възможност на доставчика да извърши определени дейности, към което се причисляват доказателствата за материално-техническа и кадрова обезпеченост при последния, а от друга страна, доказателства за предаване и приемане на резултата от съответната услуга, както и че получателят се ползва от този резултат.

Установено е в хода на ревизията, че [фирма] е декларирало основна икономическа дейност „търговия на дребно в неспециализирани магазини“, а [фирма] „търговия на едро с плодове и зеленчуци“, които са неотнормирани с предмета на доставките. За ревизирания период [фирма] и [фирма] не са разполагали с лица по трудови и извънтрудови правоотношения. [фирма] е разполагало с две лица по трудово правоотношение на длъжност „продавач хранителни продукти“, т.е. длъжността е неотговаряща на характера на фактурираните услуги. Видно от представените договори в хода на ревизията от ревизираното лице доставчиците се задължават да осигурят квалифицирани специалисти,

които да извършват възложените услуги. Конкретно съгласно договорите за реклама, С. оптимизация, рекламни публикации в интернет, консултантски, маркетингови и др., доставчиците е следвало да предоставят услуги от икономическо и техническо естество, т.е. в случая се касае за услуги от специфичен характер, поради което човешкият фактор е от основно значение за тяхното изпълнение. Съответно, би следвало да са налице данни за назначени лица, имащи техническо и икономическо образование, притежаващи умения, познаващи пазара в съответната сфера, респективно да имат история и опит в извършването на тази специфична дейност, които да докажат със съответни реализирани проекти и др. Гореизложените обстоятелства водят до извода, че не са налице доказателства доставчиците да са разполагали с необходимия кадрови ресурс, който да обезпечи изпълнението на фактурираните услуги.

Съдът намира, че по отношение на претендираното от жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит не се доказват материалноправните изисквания за възникването и упражняването му, в т.ч. обективни данни, че жалбоподателят е получил доставките, предмет на фактурите, по които е упражнил правото на приспадане на данъка, както и че е добросъвестен, т.е., че е положил грижата на добрия търговец. Предвид гореизложеното, жалбата в тази част е неоснователна.

### **По ЗКПО.**

Съгласно ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. Първичният документ е носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция. След като е установено, че всички фактури, издадени на ревизираното лице от [фирма], [фирма], и [фирма] през 2016г., 2017г. и 2018г. не обективират реално осъществени доставки, с отчетените разходите по тях е увеличен счетоводният финансов резултат по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО.

Според разпоредбата на чл. 26 т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. С чл. 10 от ЗКПО е дадено определение на понятието документална обоснованост на разход. По силата на ал. 1 от същата правна норма счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция.

В чл. 16 от ЗКПО е посочено, че когато една или повече сделки,



включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарна цена и насочена към постигане на същия финансов резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. 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.

Съгласно чл. 3 от ЗСч., счетоводството се осъществява при спазване принципа на документална обосновааност на стопанските операции и факти, което означава, че отделният разход следва да бъде доказан с първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 6 от ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. За да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и ЗСч., т. е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Недоказването на доставката на стоки и услуги е от значение за третиране на разходите в частта по ЗКПО и по-конкретно, за признаването на разходи за дейността на дружествата. Документирането на стопанска операция, за която няма достатъчно данни, че е извършена, налага увеличаване на финансовия резултат с незаконосъобразно осчетоводените разходи. Реалното извършване на фактурираните доставки е положителен факт, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от които черпи изгодни за него правни последици. Поради това, доказателствената тежест за възникването на този факт /действителното извършване на процесните доставки/ е на ревизирувания субект, жалбоподател в настоящото производство. В случая лицето разполага с фактури, но те не отразяват вярно стопанските операции, в резултат на което неправилно са завишени отчетените разходи за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. в размер на 53 360,00 лв. По горните съображения, РА в частта на извършените корекции за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., е материално законосъобразен.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. Ревизионен акт №

№Р-22220619008448-091-001/07.05.2020 г., е материално законосъобразен. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 4 568.93 лева съобразно чл.8, ал.1, т.5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 203 892.90 лева

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата от „С. Строй 2009“-Е.- [населено място], представлявано от управителя Ж. Л. С. чрез адвокат А. Л. срещу Ревизионен акт №Р-22220619008448-091-001/07.05.2020 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и Б. К. С. – ръководител на ревизията в потвърдената му част с Решение № 1661/02.11.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит по реда на ЗДДС общо в размер на **106 719,20 лв.**, ведно с начислените лихви в общ размер на **30 515,40 лв.**; доначислен е ДДС в размер на **1 572,97 лв.** ; са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на **53 359,60 лв.**, както и начислени лихви в общ размер на **11 725,73 лв.** върху установените задължения за корпоративен данък.

**ОСЪЖДА** „С. Строй 2009“-Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк] №29, представлявано от управителя Ж. Л. С. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 4 568.93 лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**