

РЕШЕНИЕ

№ 5150

гр. София, 11.08.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 11.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова-Десподска

при участието на секретаря Илияна Тодорова и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **7540** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] № 38, ет. 2, ап. 5 срещу Ревизионен акт № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, отменен, в едната част и потвърден в останалата с решение № 648 от 12.04.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят поддържа, че РА потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради необоснованост и противоречието му с материалния закон. Счита, че са нарушени принципите на чл. 3 и чл. 5 от ДОПК. Органите по приходите неправилно били извели извод за липса на реалност на спорните услуги, като това било сторено на база непълен анализ на представените в хода на ревизията документи. Не били изследвали последващата реализация на спорните доставки. Част от спорните доставки касаели доставки на рекламни материали (картички, брошури, визитки, химикалки, тефтери, стикери) и тяхното предназначение било да дават информация за услугите и продуктите, които предлага дружеството жалбоподател, т.е. целта била реклама на самото дружество [фирма], а не неговите клиенти. Последващата им реализация на

основание чл. 6, ал. 4, т. 2 от ЗДДС не се считала за възмездна доставка на стока, а за „безвъзмездно предоставяне на стока с незначителна стойност с рекламна цел и предоставяне на мостри“, поради което неправилно органите по приходите приели, че за тези доставки имало право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 3, т. 5 от ЗДДС. Сочи, че друга част от спорните доставки касаела консумативи за дейността на жалбоподателя, основно опаковъчни материали – хартиени пликосе, стикери за опаковане, хартия за опаковане, цветни аранжировки и т.н., които са били използвани в дейността на дружеството като са вложени в изработените корпоративни подаръци за клиенти и са послужили за опаковане на поръчаните от електронния магазин стоки. Изложени са и други доводи обосноваващи реалност на доставките на стоки/услуги извършени от жалбоподателя, както и твърдения, че е налице увеличение на финансовия резултат за процесния период. Отправеното до съда искане е за отмяна на РА като незаконосъобразен, необоснован, и решаване на делото по същество, с което да се признае на жалбоподателя правото на данъчен кредит по спорните доставки. Претендират се и присъждането на всички съдебни и деловодни разноски по делото, включително и такива сторени за процесуално представителство. В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. Р., с пълномощно, приложено по делото. В хода по същество на делото поддържа становище за незаконосъобразност на РА, като моли жалбата да бъде уважена, а оспорения РА отменен. Претендира се присъждането на разноски съобразно представен списък по чл.80 ГПК.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт юрк. С., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед № Р-22221018001350-020-001/08.03.2018 г., връчена на 12.03.2018 г., изменена със заповеди № Р-222210180013 50-020-002/11.06.2018 г. и № Р-22221018001350-020-003/06.07.2018 г., въз основа на които е възложено извършването на ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.07.2017 г. и по ЗКПО за корпоративен данък за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г. Първата заповед е издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на С. Т. К. по силата на Заповед № РД-84-2200-242/23.02.2018 г. на директора на ТД на НАП С.. Останалите заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221018001350-092-001/27.08.2018 г., срещу който не е подадено възражение по

реда начл. 117, ал. 1 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г. в размер 105 610,14 лв. и лихви 40 201,52 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в размер на 49 027,20 лв. и лихви 16 347,31 лв.

Задълженията по ЗДДС са във връзка отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 и чл. 25 от с.з. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „ЗОРА ИНТЕРФРУДС А ЕНД В“ Е. , [фирма] и „Д. Т.“ Е. за данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. им. 07.2017 г. А тези по ЗКПО са вследствие на неправилно увеличение на финансовия резултат на дружеството 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., с данъчните основи на част от доставките, по които не е признато правото на данъчен кредит, като органите по приходите са приели наличие на хипотезата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

В хода на ревизионното производство с оглед проверка спазването на изискванията на ЗДДС и ЗКПО, органът по приходите е връчил на ревизираното лице искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с изх. № Р-22221018001350-040-001/09.03.2018 г., в отговор на което са представени документи и обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], а по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и „С. 64“, Е. за резултатите от които са съставени протоколи по реда на ДОПК.

Извършени са редица други процесуални действия, описани подробно в РД.

Органите по приходите са обобщили, че сочените за доставчици дружества са фактурирали фиктивни доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, посредством които [фирма] е ползвало неправомерно правото на приспадане на данъчен кредит и е намалявало резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит на [фирма] общо в размер на 105 610,14 лв. по спорните фактури, издадени от процесните доставчици.

Конкретно за фактурираните доставки на услуги с предмет - рекламни услуги по договор /предпечат, печат и разпространение на коледни рекламни флаери, без да е ясно от писмените обяснения чия дейност е рекламирана в тях - тази на ревизираното лице или на негови клиенти/, луксозни рекламни материали /стикери, етикети, картички/, извършени от [фирма], органите по приходите приели, че не били представени договори, приемо-предавателни протоколи или други доказателства относно отчитане на резултата от услугите и предаване на стоките и документи,

удостоверяващи извършено плащане по фактурите. Наред с това било установено и липсата на техническа и кадрова обезпеченост на доставчика.

Относно дружеството [фирма] с предмет на услугите - представяне на рекламни банери за [фирма] в сайта klasa.bg и в сайта estate356.com за периода септември – ноември 2016 г., етикети - лукс, опаковъчни кутии по протокол, кашони по протокол, органите по приходите са приели, че е налице липса на кадрова и техническа обезпеченост, както и, че не са представени документи обуславящи реалното изпълнение на услугата.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 583,33 лв. по фактура № 20... 7 15/1 4. 07.20 17 г., за данъчен период м. 07.2017 г. Предмет на фактурата са канцеларски материали. Същата била придружена с фискален бон и приемо - предавателен протокол /за предаване на папка с машинка -8 000 бр., плик пощенски - 200 бр., плик А4 бяла папка - 500 бр., етикети - 4 001 бр., картички 5 006 бр./, в който е посочено място на предаване [населено място], без да е посочен конкретен обект и адрес. Установено е, че дружеството не е включило спорната фактура в дневниците на продажбите /м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г./. През процесния период в дружеството нямало наети лица по трудов договор. Соченото за доставчик дружество нямало деклариранни обекти. Дружеството не притежавало недвижими имоти и не е отразило в дневниците за покупките фактури за наем.

Относно [фирма] за данъчни периоди м. 06.2016 и м. 07.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 11 700,00 лв. по десет фактури, описани в РД, с предмет услуги /дизайн, предпечат и печат на рекламни материали етикети, картички, стикери, луксозни визитни картички, рекламни стикери, рекламни етикети-лукс, рекламни флаери-лукс, както и разпространение, вкл. и като вложки в сп. „Кенгуру“/. Органите по приходите установили, че не са били представени каквито и да е доказателства за разпространение на флаерите, като например договор с издателите на сп. „Кенгуру" за съгласие за прилагане към списанието. Не били представени договори, приемо-предавателни протоколи, както и доказателства за счетоводното отразяване на плащания по фактурите - счетоводни записвания. Установено било и, че дружеството доставчик не е разполагало с ДМА за извършване на услугите, нито със служители по трудови правоотношения или такива, за които са деклариранни изплатени възнаграждения по граждански договори, като относно представените фискални бонове е установено, че само за две от датите, на които са издадени, е подаден 2 отчет от ЕКАФП. Не са подадени ГДД и ГФО за отчетната 2016 г.

Спрямо [фирма] органите по приходите са отказали право на данъчен кредит в размер на 11 700,00 лв. по седем фактури, описани в РД за данъчен период м. 05.2014 г. и м. 09.2014 г. Предмет на услугите са дизайн, предпечат и печат на коледен каталог, количество 1 бр.; на етикети 1 000 бр., на рекламни листовки - 2 000 бр., на лого 5 корекции X 3 варианта /не са представени копия на варианти/, на поздравителни картички, дизайн на фирмена акциденция. Не били представени доказателства за плащане, с изключение на фактури № 10...0379/08.09.2014 г. и № 10... 0125/30.05.2014 г., които са придружени с фискални бонове от 08.09.2014 г. Не е бил представен договор, както и приемо-предавателен протокол за предаване на крайния резултат. Не са представени копия на съответните варианти на дизайн на лого и др. Липсвала кадрова обезпеченост за извършване на услугите, както и, че соченото за доставчик дружество да разполагал с ДМА за извършване на услугите.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 9170,00 лв. по

четири фактури, описани в РД, за данъчни периоди м. 11.2013 г. и м. 12.2013 г. Предмет на фактурираните доставки били рекламни тефтери и календари, сувенири, придружени с фискални бонове от 04.12.2013 г. и от 06.12.2013 г.; и договор за изработка /съгласно дадено обяснение рекламните материали са раздавани като коледни рекламни материали на клиенти на дружеството, като е приложено копие от календар и други материали/. Бил сключен договор за изработка и печат на рекламни материали на електронен магазин klassa.bg - настолен календар, работен календар, тефтер без дати с лого, луксозен календар. От анализа на представените доказателства, органите по приходите са установили, че от представения договор не било ясно, че рекламните материали са за описания електронен магазин. Във връзка с фактурите не са представени приемо-предавателен протокол за предаване на изработените рекламни материали. Била установена липса на кадрова обезпеченост за изпълнение на услугите.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 24 100 лв. по 11 фактури за данъчни периоди м. 11.2014 г. и м. 12.2014 г. Предмет на доставките са дизайн и предпечат на рекламни материали, тефтери и орнаменти, хартиени пликос с лого и хартиени пликос лукс, рекламни календари, работни календари, календари лукс, рекламни флаери, брошури и етикети. Към фактурите били приложени договори с предмет съответно: дизайн и предпечат на рекламни материали; изработка на рекламни тефтери и орнаменти - рекламни тефтери - 1 000 бр. и рекламни брошури - 1 000 бр.; изработка на хартиени пликос с лого - 5 000 бр. и хартиени пликос лукс - 2 000 бр.; изработка на рекламни календари - 1 000 бр., работни календари 1 000 бр., рекламни календари лукс 500 бр., рекламни флаери - 1 000 бр., рекламни брошури - 1 000 бр. и рекламни етикети - 6 000 бр.; изработка на рекламни сувенири - 2 375 бр., химикалки - 2 000 бр., запалки - 2 000 бр., ключодържатели - 1 000 бр. Било установено, че тези рекламни материали били предназначени за електронен магазин kordella.bg и същите били подарявани на клиенти/корпоративни и др. клиенти/ с рекламна цел. По отношение на хартиените пликос е пояснено, че в тях са поставят картички, флаери за отстъпки, празнични конфети. Във връзка с горните фактури, [фирма] не е било представило приемо-предавателни протоколи за приемане на крайния резултат от извършените услуги.

От извършена проверка в информационния масив на НАП относно [фирма] е установено, че през процесните периоди в дружеството е имало назначени три лица по трудови договори на длъжност общ работник „Други специализирани строителни дейности" Установено е също, че на датите на представените фискални бонове няма генерирани 2 отчета от ФУ, от което са издадени.

От анализа на представените договори е установено, че същите са еднотипни, без конкретно изразяване на визията и информацията, съдържаща се в изработените рекламни материали. Конкретизирано е, че следва да съдържат фирмения знак на [фирма], както и всички данни на дружеството, но няма данни същите да са приети от изпълнителя. Не е представена кореспонденция относно поръчки, съобщения, идеи, материали, дизайн, спецификации, скици, предоставени схеми и др. информация или елементи създадени при или по повод изпълнението на зададените услуги. Във всички договори е уговорено, че всяко известие, искане, уведомление или друго съобщение, което се предоставя трябва да бъде в писмена форма. Относно цената, уговорена във всеки договор, е вписана конкретната стойност, като е уточнено, че включва всички разходи по закупуване и отпечатване на рекламните материали. Съгласно договорите

[фирма] следва да контролира изпълнението на поръчките, но не са ангажирани доказателства в тази посока - не са установили данни за извършен контрол на осъществените доставки.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 900,00 лв. по 5 фактури за данъчни периоди м. 02.2014 г. и м. 03.2014 г. с предмет - интернет реклама в сайта klassa.bg, рекламни материали. Към фактурите бил представен и договор от 01.02.2014 г. с предмет: публикуване на рекламната кампания на рекламни банери в klassa.bg и фискален бон от 07.03.2014 г. Не са били представени приемо-предавателни протоколи за приемане на крайния резултат, не можело да се установи видът и количествата на рекламните материали.

Относно [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 8 700,00 лв. по 4 фактури за данъчен период м. 02.2014 г. с предмет рекламни материали по договор. Във фактурите не били посочени количества. Не били представени договори, както и приемо-предавателен протокол за предаване на крайния резултат. Не били установени видът и количеството на рекламните материали.

Относно [фирма] органите по приходите отказали право на данъчен кредит в размер на 8 346,00 лв. по 5 фактури за данъчни периоди м. 11.2013 г., м. 12.2013 г. и м. 01.2014 г. с предмет рекламни материали. Представени били три договора за изработка на рекламни материали. Не били представени приемо-предавателни протоколи за предаване на изработените рекламни материали, както и доказателства за предаване на информацията необходима за изработката на рекламните материали, предвидени в договорите.

Относно „Д. Т.“ Е. е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 813,40 лв. по 5 фактури за данъчни периоди м. 09.2014 г. и м. 10.2014 г. с предмет дизайн, предпечат и печат на стикери и луксозни етикети, визитни картички, придружени с фискални бонове. Били представени два договора за дизайн и предпечат. Първият договор е с предмет - извършване на дизайн и предпечат на рекламни стикери и луксозни етикети. В договора няма уговорки относно печат на рекламните стикери и луксозните етикети, а във фактурата като предмет на доставката е включен и печат на изделията, като не са уточнени количествата от всеки вид. Вторият договор е с предмет - дизайн и предпечат на визитни картички и картички „с комплименти“. В договора няма уговорки относно печат на визитките и картичките, а във фактурата като предмет на доставката е включен и печат на изделията, като не са уточнени количествата от всеки вид. Представени са и фактури с предмет рекламни тефтери и органайзери, рекламни календари и рекламни сувенири, придружени с фискални бонове /нечетливи/ и договори за дизайн и предпечат

Във връзка със спорните фактури, издадени от [фирма], не са представени приемо-предавателни протоколи за предаване на крайния резултат -изготвен дизайн на рекламните материали, извършена предпечатна подготовка и др.

Относно данъчно облагане по реда на ЗКПО, ревизиращият е екип е достигнал до извод, че при липса на реалност на извършените доставки на услуги е направен извод, че фактурите не отразяват вярно стопанските операция. С оглед гореизложеното, на основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, процесните разходи не са признати за данъчни цели и с тях е увеличен счетоводният финансов резултат през ревизирания период, както следва: за 2013 г. със сума в размер на 85 000,00 лв., представляваща общият сбор на данъчните основи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]; за 2014 г. със сума в размер на 290 147,00 лв., представляваща осчетоводената по сметки от гр. 60 част от общия сбор на данъчните основи по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]; за 2015 г. със сума в размер на 22

875,01 лв., представляваща осчетоводената по сметки от гр. 60 част от общия сбор на данъчните основи по фактури, издадени от [фирма] и за 2016 г. със сума в размер на 92 250,00 лв., представляваща общия сбор на данъчните основи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

Във връзка с извършеното увеличение на финансовия резултат за процесиите периоди при ревизията е установен корпоративен данък както следва: за 2013 г. - 9064,73 лв. /при деклариран 564,73 лв./, за 2014 г. - 31016,61 лв. /при деклариран 2001,91 лв./, за 2015 г. - 3992,47 лв. /при деклариран 1704,97 лв./ и за 2016 г. - 9 797,53 лв. /при деклариран 572,53 лв./.

[фирма] оспорил по административен ред Ревизионен акт /РА/ Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г. в размер 105 610,14 лв. и лихви 40 201,52 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в размер на 49 027,20 лв. и лихви 16 347,31 лв.

С Решение № 648 от 12.04.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е отменен, в едната част и потвърден в останалата обжалвания ревизионен акт.

За изясняване фактите по делото е допусната основна и допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, приети от съда, като обективно и безпристрастно изготвени и като неоспорена от страните по делото. Вещото лице на база констатациите от проверените документи и техният анализ, е посочило, че към момента на издаването на спорните данъчни фактури от посочените доставчици, същите са били регистрирани по ЗДДС дружества. Установило е, че издадените на [фирма] данъчни фактури от посочените по-горе доставчици през ревизирия период, съдържат задължителните реквизити, съобразени с изискванията на ЗСч и ЗДДС. Доставчиците били отразили в отчетните си регистри по ЗДДС и в подадените справки-декларации процесиите фактури, с изключение на [фирма]. Последните не били открити, поради което вещото лице е посочило, че не може да проследи какви счетоводни операции са взети при тях по повод издадените спорни данъчни фактури. Не можело и да проследи какви счетоводни операции са взети при доставчиците по повод закупуването от тяхна страна на стоките, които впоследствие са били продадени на [фирма], нито какви счетоводни операции са взети впоследствие - при тяхното изписване, т.е. при продажбата на [фирма], както и не можело да се установи с каква техническа обезпеченост разполагат те за извършването на услуги към [фирма]. Вещото лице е посочило, че за изследвания период липсват публикувани ГФО от посочените по-горе дружества.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от [фирма] жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на

дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 16.04.2019 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДПК“ с дата 25.04.2019 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, отменен, в едната част и потвърден в останалата, с решение № 648 от 12.04.2019 г. на директора на дирекция „ОДПК“, [населено място] при ЦУ на НАП.

С РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г. в размер 105 610,14 лв. и лихви 40 201,52 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в размер на 49 027,20 лв. и лихви 16 347,31 лв.

С решението на директора на дирекция „ОДПК“, [населено място] при ЦУ на НАП, РА е отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м. 12.2012 г., ведно със съответните лихви, като в останалата част РА е потвърден.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг.

чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доказателства за извършването на доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС по гореописаните фактури издадени от 11 броя доставчици, подробно изброени по-горе в мотивите на решението.

Липсва спор по делото, че основният предмет на дейност на дружеството жалбоподател през ревизирания период е извършване на професионални услуги за корпоративни и индивидуални клиенти в областта на рекламата /например дизайн, декорация, асемблиране и аранжиране на подаръчни кошници и комплекти с артикули по избор на клиентите, на мърчандайзинг артикули, интериорни декорации за дома и офиса и др./.

Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по процесните фактури се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от всеки един от посочените доставчици услуги, а именно: за К.-Т.-БГ“ Е. - услуги с предмет - рекламни услуги по договор /предпечат, печат и разпространение на коледни рекламни флаери/, луксозни рекламни материали /стикери, етикети, картички/; за [фирма] с предмет на услугите - представяне на рекламни банери за [фирма] в сайта klassa.bg и в сайта estate356.com за периода септември – ноември 2016 г., етикети - лукс, опаковъчни кутии по протокол, кашони по протокол; за [фирма] с предмет доставка на канцеларски материали - за предаване на папка с машинка -8 000 бр., плик пощенски - 200 бр., плик А4 бяла папка - 500 бр., етикети - 4 001 бр., картички 5 006 бр.; за [фирма] с предмет услуги - дизайн, предпечат и печат на рекламни материали етикети, картички, стикери, луксозни визитни картички, рекламни стикери, рекламни етикети-лукс, рекламни флаери-лукс, както и разпространение, вкл. и като вложки в сп. „Кенгуру“; за [фирма] с предмет на услугите - дизайн, предпечат и печат на коледен каталог, количество 1 бр.; на етикети 1 000 бр., на рекламни листовки - 2 000 бр., на лого 5 корекции X 3 варианта, на поздравителни картички, дизайн на фирмена акциденция; за [фирма], с предмет на фактурираните доставки - рекламни тефтери и календари, сувенири, и договор за изработка и печат на рекламни материали на електронен магазин klassa.bg - настолен календар, работен календар, тефтер без дати с лого, луксозен календар; относно [фирма] с предмет на доставките - дизайн и предпечат на рекламни материали, тефтери и органазейри, хартиени пликове с лого и хартиени пликове лукс, рекламни календари, работни календари, календари лукс, рекламни флаери, брошури и етикети; за [фирма] с предмет - интернет реклама в сайта klassa.bg, рекламни материали; относно [фирма] и [фирма] с предмет рекламни материали по договор и за „Д. Т.“ Е. за услуги с предмет дизайн, предпечат и печат на стикери и луксозни етикети, визитни картички.

Решаващият орган след анализа на представените документи и наличните данни от информационната система на НАП във връзка с процесните доставчици, ревизиращият екип е формирал извод, че сочените за доставчици дружества са фактурирали фиктивни доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, посредством които [фирма] е ползвало неправомерно правото на приспадане на данъчен кредит и е намалявало резултатите си за ефективно внасяне на ДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит на

[фирма] общо в размер на 105 610,14 лв. по спорните фактури, издадени от процесите доставчици.

Тези изводи са правилни.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка.

По силата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. По легалното определение на чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО доставка на стоки означава прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 24, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО това означава всяка сделка, която не е доставка на стоки. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Член 25, ал. 2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит, чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС транспонира чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 167 и чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл. 6, ал. 1 ЗДДС или доставка на услуга по чл. 9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва съгласно чл. 25, ал. 2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 не възниква съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС и, несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да

приспаднал от ДДС, на който са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип за въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл.71, т.1 ЗДДС. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не) добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

В случая от съдържащите се по делото доказателства, съдът намира, че не се доказва извършването на реални доставки от процесните доставчици, а изводът на ревизиращите органи за липса на реално осъществени доставки на услуги от посочените доставчици е обоснован и в съответствие с приложимия материален закон.

Доказването на реалното осъществяване на доставката, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на проверката, следва да бъде направено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По - конкретно, когато се касае за доставка на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Следователно за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. В този смисъл е и т. 31 от решение на Съда (трети състав) от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 г., съгласно която: „За да се установи обаче, че на основание на тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани за извършването на облагаеми сделки.”

Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело C-152/02 и по дело C-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това

си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на стоки или услуги, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност.

Тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирия субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства. Липсата на достоверни доказателства за установяване, че фактурираните дейности са извършени именно от сочените във фактурите доставчици, преценено с установената при всеки от доставчиците липса на материална, техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на процесните доставки, обосновават извод за недоказано реално извършени такива.

Съобразно константната практика на ВАС доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: в първата група са доказателствата, установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката - материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, а във втората група - доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране - протоколи за приемане на работата, доказателства за осчетоводяване и начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки и др. Липсата на която и да е от двете групи доказателства обуславя нереалност на фактурираната доставка и непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит.

В настоящия случай правилно е възприетото в РА и решението на директора на дирекция „ОДОП“, че представените договори и фактури за които се твърди, че са извършени от доставчиците посочени в РА и касаещи доставки в по-голямата си част на рекламни услуги – за дизайн и предпечат на рекламни материали, тефтери и органазейри, хартиени пликове с лого и хартиени пликове лукс, рекламни календари, работни календари, календари лукс, рекламни флаери, брошури и етикети и др., необосновават извода за реално извършване на услугите от цитираните доставчици. При съвкупната преценка на доказателствата по делото, съдът счита, че липсват действително осъществени услуги по фактурите, предвид установената липса на всякакви трудови, технически и организационни ресурси у изпълнителите за осъществяване на доставката. Основателни са и изводите на органите по приходите, че за обосноваване на доставка на услуга най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на

договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и простирането на резултата на получателя по доставката. В настоящия случай това не е сторено. Липсват безспорни ангажирани, както в ревизионното производство, така и в съдебното такова, доказателства за изпълнение на предмета на договорите, предаването на резултата и реализацията на последния в икономическата дейност на дружеството жалбоподател.

Ангажираните от страна на жалбоподателя преки доказателства /фактури, договори, касови бонове/ са частни свидетелстващи документи и няма обвързваща съда доказателствена сила. Жалбоподателят не проведе доказване, че резултатът от възложеното по договорите е било извършено, предадено и отчетено. Правилно органите по приходите са констатирали, че няма яснота спрямо нито един от посочените по-горе доставчици за съдържанието на рекламните материали - липсват конкретни характеристики на поръчваните за изработка календари, картички и други, липсва индивидуализация на техните размери, съдържание, цвят и др. Не са налице

и доказателства, как и къде са били изготвяни респ. след това приемани реакламните материали. За осъществяване на доставките са необходими и материали, като фактури за тяхната покупка не са представени при извършените насрещни проверки. Ревизираното лице не е завело получените активи в материални сметки, както основателно отбелязват ревизиращите органи.

Ето защо съдът намира, че не е безспорно установено, че посочените дружества са извършили доставки на рекламните услугите.

Неоснователни са доводите на жалбоподателя за нарушение от страна на органите по приходите на принципите на обективност и служебно начало, залегнали в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК. Установява се от представената по делото ревизионна преписка, че ревизиращият екип е провел обективно и всестранно изследване на фактите и доказателствата във връзка процесните доставки. Изискал е съответните документи обусловили спорните доставки, извършил е проверка на счетоводната документация на ревизираното лице, както и насрещни проверки на доставчиците.

Следва да се посочи, че притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (ЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т. 53 от Решение на С. (сега ЕС) по дело C-454/98 г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от ЕС в решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 г. В т. 31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в следствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Ето защо, съдът намира, че недоказването по безспорен начин на съществени елементи от претендираните доставки води до обосноваването предположение, че такива не са извършени и то именно от дружествата, издали фактурите. При това положение, макар жалбоподателят да притежава данъчни фактури съобразени с изискванията на ЗДДС, които надлежно е отразил и осчетоводил при съвкупната преценка на наличните доказателства се установяват обективни обстоятелства, от които може да бъде направен обоснован извод, че тези фактури не са издадени във връзка с действителна доставка на отразените в тях услуги, тоест че не документират действителни стопански операции, извършени изобщо или точно от издателите. В случая липсва доказано данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС, както и предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1, във вр. чл.69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради което данъкът не е станал изискуем и не е възникнало задължение за начисляването му, и съответно отказът на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС да бъде признато право на данъчен кредит за жалбоподателя, за процесния период, за неправомерно

начисления данък, е основателен и законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли.

Следва да бъде отбелязано, че от приетата и неоспорена от страните ССЧЕ, не се оборват изводите за липса на реални доставки. Наличието на счетоводно отразяване не е равнозначно на реално изпълнени доставки съобразно предмета на спорните фактури.

В случая не се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА в частта на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от посочените по-горе 11 доставчици.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

По констатациите по ЗКПО:

Органите по приходите са приели с оглед на отразените в частта по ЗДДС обстоятелства и възприетата теза за липса на доставки на услуги, че е налице хипотезата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО в следствие на което е увеличен финансов резултат с данъчните основи на част от доставките, по които не е признато правото на данъчен кредит и поради с което на дружеството са определени задължения по ЗКПО за 2013 г. - 9064,73 лв. /при деклариран 564,73 лв./ по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]; за 2014 г. - 31016,61 лв. /при деклариран 2001,91 лв./ по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и за 2015 г. - 3992,47 лв. /при деклариран 1704,97 лв./ и за 2016 г. - 9 797,53 лв. /при деклариран 572,53 лв./, по фактури издадени от [фирма] и за 2016 г. със сума в размер на 92 250,00 лв., представляваща общия сбор на данъчните основи по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]

Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Следователно, на това правно основание, за да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Съгласно 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. Документалната обоснованост на разходите за данъчни цели е основание за регистриране на съответната стопанска операция и нейното вярно и точно отразяване. Документалната обоснованост разкрива дали отчетеният разход е пряко свързан и обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице.

За се прецени дали счетоводният разход следва да се признае за данъчните цели, следва преди това да бъде изследван въпросът налице ли са реално осъществени доставки на услуги по издадените от доставчиците фактури, които да послужат като основание направените от жалбоподателя разходи във връзка с тези доставки да бъдат признати за данъчни цели и с тях да бъде намален съответно финансовият резултат на дружеството-жалбоподател за процесните 2013 г.- 2016 г.

Съгласно общият принцип за разпределянето на доказателствената тежест в процеса, и доколкото се касае до установяването на положителни факти,

задължението за доказване реалността на доставките по процесните фактури е на ревизираното лице.

С оглед на установеното по-горе в мотивната част на решението за липса на реалност на осъществените стопански операции, съдът намира, че правилно органите по приходите, са увеличили финансовия резултат за спорните периоди с разходите по доставките от доставчиците.

В обобщение следва да бъде отбелязано, че в случая жалбоподателят не ангажира допълнителни доказателства за установяване на положителния факт на действителното извършване на услугите/стоките по процесните доставки. Категорично е установено по делото, че дружеството е осчетоводило разходи по процесните фактури, но нито в хода на ревизионното производство и административното обжалване, нито в хода на съдебното обжалване бяха представени доказателства, безспорно установяващи реалност на извършените доставки. Отсъствие на доказателства за установяване на релевантните факти, води до извод за липса на реални доставки на услуги.

В случая е установено, че разходите са отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, тъй като не са налице доказателства, които да установяват по безспорен начин, че разходите по процесните фактури, с които е увеличен финансовият резултат на ревизирания данъчен субект, са действително извършени, и че са свързани с реално осъществени доставки. След като и в хода на съдебното обжалване не бяха представени доказателства, които по безспорен начин да обосноват извод, че са налице реално извършени доставки и възникнали стопански операции, и че е следвало същите да се документират съгласно изискванията на ЗСч, то обоснован се явява изводът на приходните органи, че отчетените въз основа на процесните фактури разходи се явяват недоказани, с което е нарушен принципът на документална обоснованост, по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

С оглед горното съдът счита, че с РА, на осн. чл. 22, т. 1 от във връзка с чл. 26 т. 2 и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, правилно и законосъобразно е преобразуван финансовият резултат на оспорващото дружество по процесните фактури, по които не е налице документална обоснованост на стопанските операции за отчетните за 2013 г. - 2016 г.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 5753.72 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]№ 38, ет. 2, ап. 5 срещу Ревизионен акт № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, отменен, в едната част и потвърден в останалата с решение № 648 от 12.04.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, с който установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди. за м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м.

12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г. в размер 105 610,14 лв. и лихви 40 201,52 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в размер на 49 027,20 лв. и лихви 16 347,31 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на **5753.72 лв. /пет хиляди седемстотин петдесет и три лева и седемдесет и две стотинки/**, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: