

# РЕШЕНИЕ

№ 4340

гр. София, 01.07.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав**, в публично заседание на 18.02.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **6054** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на М. Т. М., регистрирана като [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], вх. Б, ет.3, ап.22, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220417007918-091-001/02.07.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1744/12.11.2018 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на Националната агенция за приходите. Жалбоподателят оспорва отказаното му от ревизията право на данъчен кредит в размер на 218 401,63 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], и начислените лихви в размер на 64 734,73 лв.; както и определения му годишен и авансов данък върху доходите на физическо лице от дейността му като едноличен търговец, както следва: за 2012 г. – в размер на 9 865,95 лв. и лихва за забава от 5 144,32 лв., за 2013 г. – в размер на 11 230,20 лв. и лихва за забава от 4 852,51 лв., за 2014 г. – в размер на 18 798,75 лв. и лихва за забава от 6 212,58 лв., за 2015 г. – в размер на 25 659,35 лв. и лихва за забава от 5 867,18 лв., и за 2016 г. – в размер на 52 212,26 лв. и лихва за забава от 6 643,09 лв. (общ размер на

данъка 117 539,51 лв. и лихви за забава в общ размер 28 719,68 лв.).

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Жалбоподателят счита, че от представените доказателства безспорно се установява реалността на извършените доставки. Позовава се на практиката на СЕС по данъчни дела. Подробни съображения излага в депозираната жалба. В заключение претендира отмяната на РА и присъждане на разносните по делото. В съдебно заседание жалбоподателят не изпраща представител. Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, се представлява от юк.Й., който излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като присъди на ответника юрисконсултско възнаграждение.

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

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 29.03.2019 г. (л.23). Жалбата е подадена на 11.04.2019 г. видно от поставения вх.№ 53-04-420, от надлежно лице и при наличието на правен интерес. Ето защо жалбата е процесуално допустима.

По делото се установява следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220417007918-020-001/15.11.2017 г., издадена от Х. Б. М. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди от м.януари 2012 г. до м.декември 2016 г., и за годишен и авансов данък по Закона за данък върху доходите на физическите лица на ЕТ за периода от 2012 г. до 2016 г. ЗВР е връчена лично на лицето на 07.12.2017 г., като е определено ревизията да бъде извършена в срок до 3 месеца от връчването на ЗВР. За ревизиращи органи са определени Ц. Г. Р. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и М. Н. М. – инспектор по приходите. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № Р-22220417007918-020-002/17.01.2018 г., № Р-22220417007918-020-003/01.03.2018 г., № Р-22220417007918-020-004/02.03.2018 г. и № Р-22220417007918-020-005/10.04.2018 г., издадени от същия орган по възлагането, с които срокът за извършване на ревизията е съответно продължаван. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.11).

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220417007918-092-001/28.05.2018 г., връчен на ревизираното лице на 31.05.2018 г. по електронен път. Срещу констатациите в РД жалбоподателят е подал възражение вх.№ 59-00-1376#13/14.06.2018 г.

Ревизионният акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22220417007918-091-001 е издаден на 02.07.2018 г. от Х. Б. М. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. - гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на ревизираното лице на 28.08.2018 г. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и

основанията за тях, а подаденото възражение е обсъдено и отхвърлено като неоснователно.

При ревизията е установено, че [фирма] е имало за основна търговска дейност търговия на едро, като същият е представител на няколко европейски марки бебешки и детски стоки, и вътрешно почистване на сгради. Дейността е извършвана от офис, находящ се в [населено място], [улица].

В хода на ревизията на жалбоподателя са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. С тях органите по приходите са изискали от ревизираното дружество да представи издадени от доставчиците фактури, както и договори, заявки, приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащане, доказателства за транспорт. На ревизираното лице е указано да представи информация по какви критерии е избрал доставчиците, как е осъществил контакт с тях, да посочи обектите, от които са натоварени стоките, да предостави данни за транспортни средства, с които е извършен превоз на стоките. В отговор ревизираното лице е представило спорните фактури, годишни оборотни ведомости, данни за предоставени заеми, договор за счетоводно обслужване, справка за счетоводна политика, справка за използвани програмни продукти, хронологични ведомости на счетоводни сметки и други счетоводни документи, уведомления за приемане на СД по ЗДДС на 10 доставчици, договори за банков кредит, декларация за изискуеми задължения, справка за придобити мобилни телефони и техника, договор за наем на недвижим имот и писмени обяснения, включително за наводнението, довело до унищожаване на документите.

На основание чл.45 ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице. Резултатите от същите са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, описани в РД.

В частта по ЗДДС ревизията е отказала право на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 3 350 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 300/26.02.2015 г. с предмет почистващи материали

№ 363/16.04.2015 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

№ 378/28.04.2015 г. с предмет рекламни услуги

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, към датата на издаване на фактурите дружеството не е имало наети лица по трудови правоотношения и няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти, за 2015 г. няма подадена ГДД.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

2. В размер на 15 426 лв. по следните фактура с предмет строителни материали, издадени от [фирма]:

№ 1...41/06.04.2016 г. с предмет изработка на рекламни материали

№ 1...64/13.04.2016 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...94/09.05.2016 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

- № 1...155/03.06.2016 г. с предмет комисионна услуга
- № 1...163/09.06.2016 г. с предмет рекламни услуги
- № 1...187/21.06.2016 г. с предмет рекламни услуги
- № 1...225/05.07.2016 г. с предмет рекламни услуги
- № 1...230/06.07.2016 г. с предмет рекламни материали
- № 1...240/07.07.2016 г. с предмет рекламни услуги
- № 1...244/11.07.2016 г. с предмет рекламни услуги
- № 1...248/12.07.2016 г. с предмет разпространение на рекламни материали
- № 1...253/13.07.2016 г. с предмет консултантска услуга
- № 1...257/15.07.2016 г. с предмет разпространение на рекламни материали
- № 1...269/20.07.2016 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...272/21.07.2016 г. с предмет разпространение на рекламни материали
- № 1...278/25.07.2016 г. с предмет изработване и разпространение на рекламни материали
- № 1...286/27.07.2016 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...295/29.07.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат
- № 1...301/30.07.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат
- № 1...315/02.08.2016 г. рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат
- № 1...320/04.08.2016 г. консултантски услуги
- № 1...351/05.08.2016 г. комисионна услуга
- № 1...363/09.08.2016 г. разпространение на рекламни материали
- № 1...417/26.08.2016 г. рекламни услуги
- № 1...424/30.08.2016 г. рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат
- № 1...430/31.08.2016 г. рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС, с изключение на седемте фактури от м.август 2016 г. От 20.06.2016 г. дружеството е имало наети 3 лица, назначени като монтажник, общ работник и строителен импрегнатор, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти, за 2016 г. няма подадена ГДД.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

3. В размер на 14 151,20 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

- № 1049/20.03.2012 г. с предмет транспортни услуги с транспортно МПС до 3 тона - България-Англия-България
- № 1069/23.04.2012 г. с предмет транспортни услуги с транспортно МПС до 3 тона
- № 1096/23.05.2012 г. с предмет почистващи материали
- № 1151/25.06.2012 г. с предмет транспортни услуги с транспорт до 3 тона
- № 1194/27.07.2012 г. с предмет транспортни услуги с бус - 3 тона
- № 1196/27.07.2012 г. с предмет почистващи материали по опис
- № 1237/29.08.2012 г. с предмет транспортна услуга
- № 1290/29.09.2012 г. с предмет транспорт с бус до 3 тона С.-Л.-С.

№ 1354/30.10.2012 г. с предмет транспортна услуга

№ 1355/30.10.2012 г. с предмет почистващи препарати

№ 1407/23.11.2012 г. с предмет транспортни услуги

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 4 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

4. В размер на 1 400 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...18/30.05.2014 г. с предмет почистващи материали по опис

№ 1...77/30.06.2014 г. с предмет изработване и печат на рекламни м-ли

№ 1...136/31.07.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството не е имало лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. За финансовата 2014 г. е подало ГДД по чл.92 ЗКПО с деклариран финансов резултат загуба от дейността.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

5. В размер на 18 301,66 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 5027/28.06.2016 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

№ 5063/04.07.2016 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат

5№ 5067/05.07.2016 г. с предмет комисионна услуга

№ 5074/07.07.2016 г. с предмет консултантска услуга

№ 5079/11.07.2016 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат

№ 5088/12.07.2016 г. с предмет рекламни услуги

№ 5095/18.07.2016 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни материали

№ 5106/25.07.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат

№ 5120/26.07.2016 г. с предмет организиране на рекламна кампания

№ 5129/27.07.2016 г. с предмет рекламна кампания

№ 5134/28.07.2016 г. с предмет проучване на пазара  
№ 5138/29.07.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат  
№ 5147/30.07.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат  
№ 5169/05.08.2016 г. с предмет комисионна услуга  
№ 5177/09.08.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат  
№ 5181/10.08.2016 г. с предмет консултантска услуга  
№ 5185/11.08.2016 г. с предмет изработване на интерактивни рекламни банери  
№ 5191/17.08.2016 г. с предмет поддръжка на интерактивни рекламни банери  
№ 5199/19.08.2016 г. с предмет рекламни услуги  
№ 5208/24.08.2016 г. с предмет рекламни материали  
№ 5220/27.08.2016 г. с предмет рекламни материали  
№ 5223/29.08.2016 г. с предмет разпространение на рекламни материали  
№ 5230/30.08.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат  
№ 5235/31.08.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, с изключение на единадесетте фактури от м.август 2016 г. В дружеството е имало наети 4 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Няма подадена ГДД за 2016 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

6. В размер на 4 414,80 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...116/06.10.2014 г. с предмет почистващи материали  
№ 1...143/31.10.2014 г. с предмет почистващи материали  
№ 1...326/30.01.2015 г. с предмет почистващи материали  
№ 1...421/08.04.2015 г. с предмет проучване и обследване на пазара  
№ 1...442/30.04.2015 г. с предмет рекламни услуги и презентация

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС само двете фактури от м.януари 2017 г. В дружеството не е имало назначени лица на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Подадена е ГДД за 2015 г., в която дружеството не е декларирало амортизируеми активи.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

7. В размер на 34 956,67 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 2914/30.07.2015 г. с предмет рекламни услуги  
№ 2920/04.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
**№ 2923/06.08.2015 г. с предмет авансово плащане за организиране на рекламна кампания**  
№ 2933/11.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2939/14.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2945/18.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2949/21.08.2015 г. с предмет окончателно плащане за организиране на рекламна кампания  
№ 2955/27.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2958/28.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2963/29.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2966/30.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 2969/31.08.2015 г. с предмет хартиени рекламни торбички  
№ 3019/29.09.2015 г. с предмет рекламни услуги  
№ 3023/30.09.2015 г. с предмет рекламни услуги  
№ 3050/30.10.2015 г. с предмет рекламни услуги  
№ 3077/20.11.2015 г. с предмет рекламни материали  
№ 3090/25.11.2015 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни материали  
№ 3173/29.12.2015 г. с предмет рекламни стоки  
№ 3180/30.12.2015 г. с предмет рекламни услуги  
№ 3196/05.01.2016 г. с предмет рекламни материали  
№ 3204/11.01.2016 г. с предмет рекламни услуги  
№ 3214/14.01.2016 г. с предмет разпространение на рекламни материали  
№ 3240/03.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3245/05.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3252/08.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3256/10.02.2016 г. с предмет изработка на рекламни материали  
№ 3259/11.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3262/15.02.2016 г. с предмет рекламна кампания за периода 01.02-01.08.2016 г.  
№ 3265/17.02.2016 г. с предмет реклама  
№ 3268/19.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3273/22.02.2016 г. с предмет рекламна кампания за периода 01.02-01.08.2016 г.  
№ 3279/24.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3283/25.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3286/26.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3291/27.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна  
№ 3294/29.02.2016 г. с предмет хартиена рекламна торбичка-пълноцветна

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, с изключение на фактури № 2963/29.08.2015 г., № 2966/30.08.2015 г., № 2969/31.08.2015 г., № 3019/29.09.2015 г., № 3023/30.09.2015 г., № 3273/22.02.2016 г., № 3279/24.02.2016 г., № 3283/25.02.2016 г., № 3286/26.02.2016 г., № 3291/27.02.2016 г. и № 3294/29.02.2016 г. В дружеството е имало наети 4 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Няма подадена ГДД за 2016 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**8.** В размер на 3 798,02 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 5009/24.03.2016 г. с предмет рекламни материали

№ 5022/25.03.2016 г. с предмет рекламни услуги

№ 5031/28.03.2016 г. с предмет рекламни услуги

№ 5040/30.03.2016 г. с предмет рекламни материали

№ 5088/15.04.2016 г. с предмет рекламни материали

№ 5109/25.04.2016 г. с предмет рекламни услуги

№ 5113/26.04.2016 г. с предмет рекламна кампания

№ 5137/11.05.2016 г. с предмет рекламни услуги

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери. В дружеството не е имало лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Няма подадена ГДД за 2016 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**9.** В размер на 4 050 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 102...3/20.09.2013 г. с предмет материали по опис - 3000 лв.; ремонт - 4000 лв.

102...35/15.10.2013 г. с предмет комисионна дейност (3 пъти x 2000 лв.)

102...42/21.10.2013 г. с предмет почистващи препарати, консумативи и аксесоари по опис

102...55/30.11.2013 г. с предмет почистващи материали

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 8 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**10.** В размер на 4 200 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 3...136/23.08.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат

№ 3...152/29.08.2016 г. с предмет рекламни услуги

№ 3...156/30.08.2016 г. с предмет организиране на рекламна кампания

№ 3...160/31.08.2016 г. с предмет рекламна хартиена торбичка-пълноцветен печат

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери. В дружеството е



имало наето 1 лице, назначено на трудово правоотношение, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Подадена е ГДД за 2016 г., в която не са декларирани ДМА.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**11.** В размер на 3 858,59 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 2...66/09.05.2017 г. с предмет изработка на дизайн, предпечатна подготовка и печат на рекламен каталог формат А5, цветно 16 страници

№ 2...76/16.05.2017 г. с предмет изработка на дизайн, предпечатна подготовка и печат на рекламен каталог формат А5, цветно 16 страници

№ 2...81/22.05.2017 г. с предмет изработка на дизайн, предпечатна подготовка и печат на рекламен каталог формат А5, цветно 16 страници

№ 4...26/07.06.2017 г. с предмет почистващи материали

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери. В дружеството е имало наети 8 лица, назначени на трудови правоотношения на длъжност "общ работник", няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**12.** В размер на 13 290,26 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 41/28.02.2013 г. с предмет транспорт С.-Л. Англия

№ 52/30.03.2013 г. с предмет транспортни услуги

№ 66/30.04.2013 г. с предмет транспортни услуги

№ 96/31.05.2013 г. с предмет почистващи препарати по опис

№ 134/29.06.2013 г. с предмет почистващи консумативи и аксесоари по опис

№ 178/31.07.2013 г. с предмет почистващи материали по опис

№ 219/30.08.2013 г. с предмет транспортни услуги С.-Л.-С.-6000 км

№ 221/31.08.2013 г. с предмет почистващи материали и принадлежности

№ 234/06.09.2013 г. с предмет транспортни услуги

№ 254/30.09.2013 г. с предмет транспортни услуги

№ 401/27.12.2013 г. с предмет почистващи препарати

№ 450/21.02.2014 г. с предмет транспортни услуги

№ 466/28.02.2014 г. с предмет транспортни услуги

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери. В дружеството е имало наето 1 лице, назначено на трудово правоотношение като на длъжност "шофьор товарен автомобил", няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски

обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**13.** В размер на 7 341,85 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 1...28/29.05.2015 г. с предмет рекламни торбички цветен печат 60/40

№ 1...58/29.06.2015 г. с предмет почистващи материали

№ 1...259/30.09.2015 г. с предмет почистващи материали и консумативи

№ 1...325/30.10.2015 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...547/20.01.2016 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

№ 1...569/03.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

№ 1...578/05.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

№ 1...605/19.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

№ 1...614/23.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

№ 1...630/26.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

№ 1...638/29.02.2016 г. с предмет маркетингово проучване на пазара на детски стоки и налагане на нова марка

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 4 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. За 2015 г. дружеството е подало ГДД, от която е видно, че същото не разполага със собствени ДМА и амортизируеми активи. Няма подадена ГДД за 2016 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**14.** В размер на 11 100 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 1...36/19.12.2013 г. с предмет разработване на стратегия и предпечатна подготовка на рекламна кампания 2014 г.

№ 1...44/27.12.2013 г. с предмет изработване и печат на рекламни материали

№ 1...49/30.12.2013 г. с предмет разпространение на рекламни материали

№ 1...87/31.01.2014 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...120/28.02.2014 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...125/10.03.2014 г. с предмет изработване и печат на рекламни м-ли

№ 1...154/31.03.2014 г. с предмет разпространение на рекламни материали

№ 1...180/24.04.2014 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...194/30.04.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ № 1...242/30.05.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е

включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 13 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Лицето е подало ГДД по чл.92 ЗКПО за 2013 и 2014 г., от които е видно, че не разполага с ДМА.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**15.** В размер на 850 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 1...177/30.03.2013 г. с предмет почистващи препарати по опис

№ 1...199/30.04.2013 г. с предмет почистващи препарати по опис

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил първата фактура в дневника за продажби и в справка-декларация по ЗДДС, не е включил втората фактура. В дружеството е имало наето 1 лице, назначено на трудово правоотношение, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. Няма подадена ГДД за 2013 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**16.** В размер на 5 980 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 1524/30.08.2016 г. с предмет рекламна торбичка цветна

№ 1526/31.08.2016 г. с предмет рекламна торбичка цветна

№ 1530/15.09.2016 г. с предмет организиране на рекламна кампания

№ 1535/26.09.2016 г. с предмет консултантска услуга

№ 1542/20.10.2016 г. с предмет рекламна торбичка цветна

№ 1509/23.10.2016 г. с предмет цветни рекламни торбички

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по електронен път. В отговор доставчикът е представил спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, свидетелство за регистрация на ФУ от 16.08.2016 г. и договор за сервизно обслужване.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 4 лица, назначени на трудови правоотношения на длъжности технически ръководител и заварчик, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**17.** В размер на 34 740 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 50/26.10.2016 г. с предмет изработка на рекламна стратегия за периода 01.01.2017-30.06.2017

№ 53/28.10.2016 г. с предмет изработка на рекламна стратегия за периода 01.07.2017-31.12.2017

№ 1...35/30.11.2016 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

№ 76/26.01.2017 г. с предмет хартиени рекламни торбички

№ 90/03.02.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат

№ 93/14.02.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат

- № 98/28.02.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат
- № 1...47/02.03.2017 г. с предмет организиране на рекламна кампания
- № 1...50/07.03.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...52/09.03.2017 г. с предмет организиране на рекламна кампания
- № 1...54/10.03.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...58/16.03.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...60/17.03.2017 г. с предмет организиране на рекламна кампания
- № 1...61/20.03.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...64/23.03.2017 г. с предмет организиране на рекламна кампания
- № 1...66/28.03.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...81/10.04.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...98/08.06.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...107/13.06.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...169/21.07.2017 г. с предмет рекламни хартиени торбички-пълноцветен печат
- № 1...184/01.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10 FS  
B.
- № 1...186/03.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10
- № 1...187/04.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10 FS  
B.
- № 1...188/07.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10 FS  
B.
- № 1...191/10.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10 FS  
B.
- № 1...193/14.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10
- № 1...194/15.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10 FS  
B.
- № 1...196/17.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL
- № 1...197/18.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL
- № 1...198/21.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL
- № 1...202 25.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат  
40/30/10 BABYVOL
- № 1...203/28.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL
- № 1...206/29.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL
- № 1...210/31.08.2017 г. с предмет хартиена рекламна торбичка пълноцветен печат 40/30/10  
BABYVOL

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по електронен път. В отговор доставчикът е представил спорните фактури,

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справка-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 2 лица, назначени на трудови правоотношения на длъжност офис мениджър и експерт реклама, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията на дружеството към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти. За 2016 г. е подадена ГДД без приложения към нея, за 2017 г. не е подадена ГДД.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**18.** В размер на 3 428 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...11/31.03.2014 г. с предмет услуга

№ 1...119/30.06.2014 г. с предмет почистващи материали

№ 1...190/26.08.2014 г. с предмет почистващи материали

№ 1...251/27.09.2014 г. с предмет почистващи материали

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът не е имал наети лица по трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**19.** В размер на 21 728,33 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...57/19.08.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...75/30.08.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни

№ 1...115/26.09.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...122/29.09.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...131/10.10.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...160/31.10.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...220/29.11.2014 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

**№ 1...296/18.12.2014 г. с предмет авансово плащане за изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли**

№ 1...317/29.12.2014 г. с предмет окончателно плащане за изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли

№ 1...321/30.12.2014 г. с предмет рекламни материали

№ 1...359/09.02.2015 г. с предмет рекламна кампания на марка "BABYBOL"

№ 1...363/11.02.2015 г. с предмет изработване, печат и разпространение на рекламни материали за "BABYBOL"

№ 1...387/28.02.2015 г. с предмет печат и разпространение на рекламни материали на марка "BABYBOL"

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискваните документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС, с изключение на фактури № 1...57/19.08.2014 г. и № 1...75/30.08.2014 г.

В дружеството е имало наети 10 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**20.** В размер на 1 680 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 281/28.12.2012 г. с предмет почистващи препарати

№ 318/30.01.2013 г. с предмет почистващи препарати по опис

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32

ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът не е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС. В дружеството не е имало наети лица по трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**21.** В размер на 6 580 лв. по следните фактури, издадени от **[фирма]:**

№ 472/04.01.2012 г. с предмет гранулиран препарат за третиране на пътища при зимни условия

№ 475/06.01.2012 г. с предмет почистващи материали по опис

№ 491/02.02.2012 г. с предмет химически препарат за третиране на пътища при зимни условия

№ 494/06.02.2012 г. с предмет почистващи препарати

№ 538/08.03.2012 г. с предмет почистващи препарати по опис

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 2 лица, назначени на трудови правоотношения на длъжност търговски представител, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, задълженията му към Републиканския бюджет са в особено големи размери, същото не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

**22.** В размер на 3 780,67 лв. по следните фактури, издадени от **"Лотос 7-МЧ" Е.:**

№ 2...58/11.09.2016 г. с предмет рекламни материали

№ 2...61/14.09.2016 г. с предмет услуга по договор за реклама

№ 2...76/30.09.2016 г. с предмет услуга по договор за реклама

№ 1...73/20.10.2016 г. с предмет почистващи препарати

№ 1...121/30.12.2016 г. с предмет почистващи препарати и консумативи

№ 1...152/31.01.2017 г. с предмет почистващи препарати

При извършената на доставчика насрещна проверка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, което му е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. В указания от органите по приходите срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

След справка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби и в справката-декларация по ЗДДС. В дружеството е имало наети 5 лица, назначени на трудови правоотношения, няма данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, дружеството не е разполагало с МПС, със собствени недвижими имоти и наети търговски обекти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури.

При тази фактическа обстановка органите по приходите са приели за недоказано реалното извършване на доставки по спорните фактури. Направен е извод, че след като доставчиците не разполагат със складови бази, транспортни средства и нает персонал, липсват представени документи за произход на стоките, а част от издадените фактури не са включени в дневниците

им за продажби, то реалното извършване на фактурираните от тях доставки се явява недоказано. С оглед това и въз основа на счетоводните документи, ревизията е приела, че не може да се проследи получаването и използването на закупените стоки, както и последващата им реализация. Ревизията е изтъкнала, че доставчиците не са отчитали разходи за платени наеми на помещения, офиси, вода, Т., интернет, телефонни и GSM услуги; за покупка на канцеларски или др. консумативи, получени пощенски, спедиторски или др. услуги; нямат декларирани счетоводни офиси, нито данни за лицата, отговарящи за водене на счетоводствата и носещи отговорност за съставените стопански операции, т.е. не се доказва наличие на документи и доказателства, пряко свързани и доказващи реално извършвана дейност от страна на дружествата-доставчици. Ревизиращият екип е приел, че дружествата са създадени с цел фактуриране и префактуриране на фиктивни доставки, извършване на привидна дейност и съставяне на документи с невярно съдържание, които не съдържат достоверна информация за посочения в тях предмет, които не са съставяни, нито подписвани от посочените в тях лица. Ревизията е подчертала, че с процесните фактури е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо и са фактурирани доставки, които не са извършвани. Изведен е извод, че в случая е налице относителна симулация на доставки, тъй като дори да се приеме, че са доставяни стоки, това не е ставало от лицата, сочени за доставчици. По тези съображения ревизиращият екип е приел, че за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури не са налице предпоставките по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС.

Във връзка с всички описани по-горе констатации на жалбоподателя са определени и лихви за ДДС, посочени в таблицата на РА.

В частта по ЗДФЛ ревизията е направила следните констатации:

За 2012 г. с ГДД по чл.50, ал.1 ЗДФЛ вх.№ 8195340/25.04.2013 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат - печалба от дейността на предприятието на ЕТ: 2 741 лв. След приспадане на задължителните осигурителни вноски в размер на 1 224 лв. е формирана годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ в размер на 1 517 лв. и размер на данъка 227,55 лв.

Ревизията е преобразувала счетоводния финансов резултат на предприятието на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10, ал.1 и чл.16, ал.2, т.4 от Закона за корпоративното подоходно облагане, с данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма], в размер на 64 256 лв., които са отразени в счетоводството на жалбоподателя и участват при формиране на финансовия резултат. Предмет на стопанските операции са транспортни услуги. Органите по приходите са констатирани, че не са налице доказателства за реалното извършване на фактурираните услуги от сочения за доставчик дружество, като аргументите за това са изложени в частта по ЗДДС.

След корекцията е изчислен облагаем доход на ЕТ в размер на 66 997 лв. Същият е намален със задължителните осигурителни вноски в размер на 1 224 лв., като е формирана годишна данъчна основа за доход на ЕТ в размер на 65 773 лв. и определен данък при данъчна ставка 15% - в размер на 9 865,95 лв. Данъкът за донасяне е в размер на 9 638,95 лв.

За 2013 г. с ГДД по чл.50, ал.1 ЗДФЛ вх.№ 9046908/26.04.2014 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат - печалба от дейността на предприятието на ЕТ: 3 543,72 лв. След приспадане на задължителните осигурителни вноски в размер на 1 360,83 лв. е формирана годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ в размер на 2 182,89 лв. и размер на данъка 327,43 лв.

Ревизията е преобразувала счетоводния финансов резултат на предприятието на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10, ал.1 и чл.16, ал.2, т.4 от Закона за корпоративното подоходно облагане, с данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], в размер на 74 868 лв., които са отразени в счетоводството на жалбоподателя и участват при формиране на финансовия резултат. Предмет на стопанските операции са транспортни услуги, материали, комисионна дейност, стратегия и предпечатна подготовка на рекламна

кампания, изработване и печат на рекламни м-ли, разпространение на рекламни м-ли. Органите по приходите са констатирани, че не са налице доказателства за реалното извършване на фактурираните стоки и услуги от сочените за доставчици дружества, като аргументите за това са изложени в частта по ЗДДС.

След корекцията е изчислен облагаем доход на ЕТ в размер на 78 411,72 лв. Същият е намален със задължителните осигурителни вноски в размер на 1 360,83 лв., като е формирана годишна данъчна основа за доход на ЕТ в размер на 77 050,89 лв. и определен данък в размер на 11 557,63 лв. Данъкът за довносяне е в размер на 11 230,20 лв.

За 2014 г. с ГДД по чл.50, ал.1 ЗДДФЛ вх.№ 9578625/15.03.2015 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат - печалба от дейността на предприятието на ЕТ: 3 683,45 лв. и годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ в същия размер, и размер на данъка 552,52 лв.

Ревизията е преобразувала счетоводния финансов резултат на предприятието на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10, ал.1 и чл.16, ал.2, т.4 от Закона за корпоративното подоходно облагане, с данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], в размер на 125 325,01 лв., които са отразени в счетоводството на жалбоподателя и участват при формиране на финансовия резултат. Предмет на стопанските операции са транспортни услуги, рекламни материали, изработване и печат на рекламни м-ли, разпространение на рекламни м-ли. Органите по приходите са констатирани, че не са налице доказателства за реалното извършване на фактурираните стоки и услуги от сочените за доставчици дружества, като аргументите за това са изложени в частта по ЗДДС.

След корекцията е изчислен облагаем доход на ЕТ в размер на 129 008,46 лв. и годишна данъчна основа за доход на ЕТ в същия размер, като е определен данък в размер на 19 351,27 лв. Данъкът за довносяне е в размер на 18 798,75 лв.

За 2015 г. с ГДД по чл.50, ал.1 ЗДДФЛ вх.№ 10677653/27.03.2016 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат - печалба от дейността на предприятието на ЕТ: 3 607,74 лв. и годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ в същия размер, и размер на данъка 541,16 лв.

Ревизията е преобразувала счетоводния финансов резултат на предприятието на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10, ал.1 и чл.16, ал.2, т.4 от Закона за корпоративното подоходно облагане, с данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], в размер на 171 083,33 лв., които са отразени в счетоводството на жалбоподателя и участват при формиране на финансовия резултат. Предмет на стопанските операции са рекламна кампания, рекламни торбички, проучване на пазара, изработване и печат на рекламни м-ли, разпространение на рекламни м-ли, рекламни стоки и материали. Органите по приходите са констатирани, че не са налице доказателства за реалното извършване на фактурираните стоки и услуги от сочените за доставчици дружества, като аргументите за това са изложени в частта по ЗДДС.

След корекцията е изчислен облагаем доход на ЕТ в размер на 174 670,06 лв. и годишна данъчна основа за доход на ЕТ в същия размер, като е определен данък в размер на 26 200,51 лв. Данъкът за довносяне е в размер на 25 659,35 лв.

За 2016 г. с ГДД по чл.50, ал.1 ЗДДФЛ вх.№ 11688318/29.03.2017 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат - печалба от дейността на предприятието на ЕТ: 3 540 лв. и годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност като ЕТ в същия размер, и размер на данъка 531 лв.

Ревизията е преобразувала счетоводния финансов резултат на предприятието на основание чл.26, т.2 във вр.с чл.10, ал.1 и чл.16, ал.2, т.4 от Закона за корпоративното подоходно облагане, с данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма], в размер на 348 081,77 лв., които са отразени в счетоводството на жалбоподателя и участват при формиране на финансовия резултат. Предмет на стопанските операции са транспортни услуги, рекламни



материали, изработване и печат на рекламни м-ли, разпространение на рекламни м-ли. Органите по приходите са констатирани, че не са налице доказателства за реалното извършване на фактурираните стоки и услуги от сочените за доставчици дружества, като аргументите за това са изложени в частта по ЗДДС.

След корекцията е изчислен облагаем доход на ЕТ в размер на 351 621,77 лв. и годишна данъчна основа за доход на ЕТ в същия размер, като е определен данък в размер на 52 743,26 лв. Данъкът за довносяне е в размер на 52 212,26 лв.

Общият размер на данъка за довносяне е 117 539,51 лв.

Във връзка с всички описани по-горе констатации на жалбоподателя са определени и лихви за годишен и авансов данък върху доходите на физическо лице от дейността му като едноличен търговец, посочени в таблицата на РА.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1744/12.11.2018 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП същият е потвърден.

В хода на съдебното производство беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Д. П., която даде заключение по следните задачи:

#### I. Поставени от Съда:

1. Към спорните фактури има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи, складови разписки или други документи, касаещи предаването на стоките и др. Какво счетоводно отражение са намерили те при жалбоподателя и при доставчиците.

2. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури.

3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати.

4. Притежава ли жалбоподателят и доставчиците му собствени или наети складови помещения; какви счетоводни записвания има във връзка със съхраняването на стоките; в съответните складови помещения съхранявани ли са и чужди стоки.

5. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/служители - на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.

6. да установи стоките потоци на процесните стоки, като за целта следва да се установи:

а/ началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизионния период по счетоводни данни и инвентаризации;

б/ наличностите по видове достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от преките доставчици към жалбоподателя;

в/ възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т.1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките, с платежните документи и с транспортните документи.

г/ кои са всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.

7. имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори; има ли издадени и осчетоводени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставката – при жалбоподателя и при доставчиците; ползвани ли са услугите на превозвачи и къде счетоводно е отразено това.

8. имат ли връзка получените доставки на стоки и услуги с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизионния период.

9. за фактурите с предмет услуги:

а/ в какво се изразяват спорните услуги; има ли отчетени приходи при доставчиците по тях и в какъв размер; за документирани на спорните услуги има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи или др.подобни; какъв е начинът на остойностяване на услугите; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчиците.

б/ доставчиците разполагали ли са с наети работници/служители - на какви длъжности; с

каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ. в/ доставчиците разполагали ли са с ДМА и какви, къде са били заведени; има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи.

10. Има ли последваща реализация или влагане на стоките и услугите, които се твърди да са получени от доставчиците - по количества, видове и издадени данъчни документи, вкл. съпътстващи документи.

11. По какъв начин въз основа на констатациите по ЗДДС са определени допълнителни задължения за корпоративен данък

12. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя.

13. По какъв начин въз основа на констатациите по ЗДДС са определени допълнителни задължения за данък върху доходите на физическите лица, вкл. с кои суми и на какво основание е извършено преобразуване на финансовия му резултат.

#### II. Поставени от жалбоподателя:

14. Да установи от формална страна отговарят ли процесните фактури на изискванията на чл.114 от Закона за данъка върху добавената стойност, както и данъкът по фактурите, посочен ли е на отделен ред. Носят ли подпис процесните фактури от страна на техните издатели /да се опишат данните за всяка една от фактурите в табличен вид/. Да установи към датата на издаване на процесните фактури, доставчиците имат ли валидна ДДС регистрация.

15. Да се установи какви съпътстващи доставките документи са налични освен издадените фактури - договори, протоколи, описи, документи за плащанията по фактурите, пътни листове - да се опишат данните за тези съпътстващи доставките документи по всяка една от процесните фактури.

16. Да се установи доставчиците издатели на фактурите, отразили ли са издадените от тяхна страна фактури в дневниците си за продажби и в кои данъчни периоди и начислен ли ДДС по тези доставки от доставчиците чрез отразяването им в СД по ЗДДС на тези фактури. Да се установи доставчиците отчели ли са фактурите за продажби на стоки и услуги /процесните фактури/ в годишните си финансови отчети при формиране на финансовия си резултат и в коя данъчна година са отчели продажните фактури доставчици.

17. Да установи как и за чия сметка е извършено транспортирането на стоките по всяка една от процесните фактури - да се опишат и установят в случай, че транспортирането на стоките е за сметка на получателя какви документи има налични за транспорта. В случай че транспортът на стоките е за сметка на доставчиците да се посочи от счетоводна гледна точка какъв документ в своето счетоводство следва да съхранява получателя на доставените стоки освен фактурата, за да удостовери, че транспортирането е извършено от страна на доставчика.

18. Да установи по какъв начин и по кои счетоводни сметки са заведените придобитите стоки и услуги по процесните фактури от страна на жалбоподателя в счетоводството ѝ. Начинът на счетоводно заприхождане на стоките и услугите по процесните услуги, отговаря ли на изискванията на счетоводните стандарти и съобразно кои счетоводни стандарти са извършени взетите счетоводни операции в счетоводството на [фирма].

19. Да установи разплатени ли са процесните фактури и по какъв начин са разплатени - по банка или в брой. Да се установи при разплащане в брой с какъв документ е документирано извършеното разплащане на доставките по процесните фактури? Така издаденият документ отговаря ли на изискванията на счетоводните стандарти за документиране на извършеното разплащане. Разплащанията отразени ли са в счетоводството на ЕТ "Е.-М. М..

20. Да установи за всеки от процесните доставчици, издатели по фактурите има ли същият придобити, произведени или закупени стоки от процесните по счетоводни данни от счетоводствата им, както и по данните от СД по ЗДДС и дневниците за покупки, подавани в ТД на НАП - С. към периодите на извършване на доставките. По данните от СД по ЗДДС и дневниците за покупки какви придобити стоки от предходни доставчици имат процесните доставчици, издатели на фактурите към [фирма].

21. Да установи за всеки един от процесните доставчици какъв нает персонал има към

периода на доставките по фактурите, на какви длъжности, както и какви търговски обекти са използвали за своята дейност /да се имат предвид търговските обекти, посочени в свидетелствата за регистрация на ФУ, по наличните данни в ЕКАФП.

22. Да установи придобитите стоки и услуги от страна на ЕТ "Е.-М. М." по какъв начин са използвани от търговеца - т.е. пряко са вложени и в каква дейност или е налице последваща реализация в други облагаеми доставки? Да установи към кои клиенти е извършвала продажби на стоки и услуги [фирма] за ревизирания период /не само относно процесните стоки и услуги, но и на всички останали стоки и услуги/, както и какъв е предметът на продажбите на жалбоподателката за ревизирания период.

23. Да извърши проверки при клиентите на жалбоподателката на база установените продажби по т.9, като установи отразили ли са те покупките си от жалбоподателката по т.9.

24. Да установи и посочи какъв е предметът на дейност на жалбоподателката ЕТ "Е.-М. М." за ревизирания период, с какъв персонал е осъществявана дейността, в какви търговски обекти. Жалбоподателката с какви активи е разполагала по счетоводни данни за извършване на дейността си.

25. Да установи на база документите по делото и проверка в счетоводството на жалбоподателката с какви стоки от процесните е разполагала жалбоподателката в началото на всяка календарна година, колко са закупени/изписани/продадени, колко са придобити и колко са налични. Въз основа на това да установи отчетени ли са приходи от жалбоподателката по повод използването на процесните стоки и услуги от жалбоподателката в търговската ѝ дейност.

26. Да установи въз основа на кои от процесните фактури и по какъв начин е определен финансовият резултат на жалбоподателката по ЗДФЛ. За кои от процесните фактури е извършено преобразуване на финансовия резултат, като отчетени ли са приходи от реализацията на стоките и услугите от жалбоподателката и в коя данъчна година? Разходите по процесните фактури, участват ли в разходите по извършване на дейността на жалбоподателката и в коя данъчна година.

27. Да установи редовно ли е водено счетоводството на [фирма] и на доставчиците - заведени ли са всички необходими регистри, налице ли е завеждане и изписване съобразно счетоводните стандарти, изготвените счетоводни отчети представят ли вярно и честно стопанските операции, вземаните счетоводни операции, удостоверени ли са със съответния първичен счетоводен документ.

Съдът ще коментира експертното заключение при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**: представените от трето неучастващо в процеса лице [фирма]: информация и доказателства за издадени квалифицирани електронни подписи и период на тяхната валидност за органите по приходите, издали ЗВР, съставили РД и РА (л.134); опис на спорните фактури, представен от жалбоподателя (л.148); доказателства, по които е работило вещото лице за изготвяне на експертизата (л.198-238, обособени в 14 тома-приложения по делото); в оригинал процесните фактури, издадени от [фирма] (л.410), предвид нечетливостта на съдържащите се по преписката копия.

**При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:**

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения

на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано със ЗВР № Р-22220417007918-020-001/15.11.2017 г., т.е. в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година (2012 г.), който изтича на 31.12.2017 г.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: т.1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т.2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

От представената по делото Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. следва изводът, че първоначалната и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и

квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на [фирма] за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че

към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията - Х. Б. М. – Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП-гр.С., както че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – [фирма]. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон Съдът намира следното:

Правният спор **по ЗДДС** в случая се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и дали страните по фактурираните доставки са били добросъвестни. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл.68 и чл.69 ЗДДС и отсъствие на пречки по чл.70 ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на ЗДДС.

Органите по приходите отричат на практика изобщо факта на получаването им от

претендираните доставчици, издали спорните фактури. При това са релевирани възражения, че не се доказва реалността на процесните доставки, като в хода на административното обжалване са изложени доводи за ползване от жалбоподателя на документи, чиято истинност е спорна, тоест на практика е релевирано оспорване на фактурите и съпътстващите ги документи.

Съгласно разпоредбата на чл.154 ГПК във вр.с § 2 от ДР на ДОПК, всяка страна е длъжна да докаже фактите, на които основава своите искания, т.е данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит, следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност. Доказателствената тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно насрещно доказване, че са налице законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право. Безспорно доказателствената тежест не е равнозначна на задължение да се представят доказателства. Принципите на обективната истина и служебно начало в съдебния административен процес, налагат съдът да основе своите констатации за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, носеща доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по административния спор или пък са изискани служебно от Съда.

Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието съществуване няма доказателства по делото. По аргумент от нормата на чл.171, ал.4 АПК, тя е приложима когато Съдът е дал указание на страната, носеща тежестта на доказване (в случая – жалбоподателя), че е длъжна да докаже релевантния факт (действителното изпълнение на спорните доставки на стоки), които указания са му дадени с разпоредителното заседание.

Още с разпоредителното заседание от 04.10.2019 г. Съдът указа на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, включително реалното осъществяване на доставките, по които ревизията му е отказала правото на данъчен кредит, включително наличието за него на отреченото от ревизията право на данъчен кредит, реалното осъществяване на доставките, по които ревизията му е отказала правото на данъчен кредит, и връзката на получените доставки с извършваната от него икономическа дейност през ревизирания период, като може да ангажира всички допустими доказателства. Съдът указа на жалбоподателя, че негова е доказателствената тежест да установи прехвърлянето на собствеността върху стоките, действителното извършване на спорните услуги, и извършването им именно от лицата, сочени за доставчици и издали фактурите за това.

С така указаната му тежест на доказване жалбоподателят не се справи.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно фактите, обуславящи тази последица, съответната страна носи доказателствената тежест. Основно място тук има указаната по-горе норма на чл.154, ал.1 ГПК. Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за ненастъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен

юридическият факт, не могат да настъпят последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

С оглед непредставянето от доставчиците на доказателства за прехвърляне на собствеността върху стоките и извършване на спорните услуги следва да се приеме, че такива доказателства не съществуват. С изключение на ревизиите при особени случаи по чл.122, в ДОПК няма изрични норми за определяне на доказателствената тежест в процеса, поради което намират приложение общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълно насрещно доказване, че доставките по фактурите са реално извършени, като в тази връзка му е указана тежестта на доказване.

Съдът намира, че такова доказване по делото не бе проведено.

От основно значение са именно събраните в хода на ревизионното и съдебното производство писмени доказателства, подробно описани във фактическата част на съдебния акт.

Относно **стоките** (такива са всички фактури от [фирма], [фирма] и [фирма], както и част от фактурите от останалите доставчици) Съдът отчита обстоятелството, че в случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл.24 ал.2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени.

В хода на ревизионното производство не са представени убедителни доказателства, касаещи предаването на стоките съгласно коментираното по-горе правило на чл.24 ЗЗД. Единствено към фактурите от [фирма] са представени приемо-предавателни протоколи (прил.3), които Съдът ще коментира във връзка с фактурите, доколкото се установи идентичност на съдържанието им.

Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способи и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите. Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките по фактурите не е осъществен пораждащият правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално (документално) издаване на фактурата.

Важно е да се отбележи, че и фактурите и обсъжданите протоколи са частни диспозитивни документи и въпросът за верността на материализираните в тях изявления се преценява с оглед авторството им, по какъв повод са съставени и какви правни последици настъпват за страната, която се позовава на него. На първо място подписаният частен документ доказва, че



материализираното в него изявление е направено и че изхожда от лицето, което го е подписало като негов издател. Съдът е длъжен да приеме за автор на изявлението лицето, подписало документа. Това е същността на формалната доказателствена сила на документите, прогласена в чл.180 ГПК. С формална доказателствена сила се ползва всеки подписан документ, независимо дали е свидетелстващ или диспозитивен. В разпоредбата на чл.180 ГПК е уредена презумпцията, че частен документ, подписан от лицата, които са го издали, съставлява доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. По силата на тази презумпция Съдът е длъжен да смята за автор на изявлението лицето, подписало документа. В това се състои и т.нар. формална доказателствена сила на документа. Тази формална доказателствена сила на документа се отнася единствено относно факта на писменото изявление и неговото авторство. За разлика от нея, материалната доказателствена сила се отнася до съдържанието на документа и може да бъде преодоляна, когато се установи неистинността на документа и точно такъв е поставеният за разглеждане случай.

В хода на съдебното производство съмнението за невярност на съдържанието на протоколите не беше преодоляно от страната, която има интерес от това – жалбоподателя. Това не можа да стори и вещото лице по ССЕ. То не е посетило на място доставчика [фирма], както и никой друг от доставчиците на жалбоподателя, поради което липсва извод за редовно водено от доставчиците счетоводство. При доставчика не е проследена кореспонденция между относимите счетоводни сметки и не е ясно нито дали е имал наличности от стоките, нито изписал ли ги е и на какво основание. А тъкмо твърдяната реализация под формата на продажби към жалбоподателя би могла да представлява основание за изписването на стоките. Това обстоятелство не беше доказано по делото.

Приемо-предавателните протоколи страдат от съществен порок на съдържанието им: във всички тях еднотипно е записано, че двучленна комисия е прегледала документацията и е направила оглед на обект, като е констатирала, че доставчикът е изпълнил качествено и в срок договорените доставки. На първо място от протоколите не става ясно в какво качество М. М. и Радинчо А. са участвали като членове на комисията. На второ място не може да се разбере за какъв обект става въпрос в случая, след като се твърди да се приети доставени стоки. На трето място приемането на стоките е твърде общо – в протоколите се сочи, че констатацията е за изпълнение на обект, описан като "доставка на рекламни торбички", като се сочи да е приложен опис, но такива описи *не са приложени* към нито един от протоколите. На следващо място се сочи, че доставчикът е изпълнил качествено и в срок договорените доставки, което навежда на мисълта за сключени предварителни договорености между страните. Същевременно обаче не е ясно с какъв предмет са тези договорености и как може да се приеме за спазен някакъв срок, след като не е закрепен такъв поради факта, че не са представени договори. Липсва конкретен договор, в който да е уговорен видът и количеството на поръчаните стоки, периодичността на изпълнението, както и сроковете за изпълнение. Не е ясно какви са били изискванията на купувача, а протоколът визира качествено изпълнение именно според тези изисквания. Така не е ясно имал ли е последният основание да приеме неясно как поръчаната стока.

На въпроса възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово със съпътстващите документи, касаещи предаването на стоките, вещото лице е дало отговор, който Съдът не следва да възприема именно поради изтъкнатите до момента пороци на съпътстващите документи. Вещото лице не е установило и надлежни счетоводни операции по заприходяване на стоките от разглеждания доставчик и последващо изписване при влагане в строителство. В този смисъл Съдът не приема за установим стокосен поток, като няма яснота къде са вложени стоките или пък са били предмет на последваща реализация, поради липсата на достатъчна аналитичност при водене счетоводството на ревизираното лице.

Освен казаното дотук следва да се има предвид, че протоколите са с недостоверни дати. Това е така, защото достоверността на датите на обсъжданите частни документи можеше да се

установи само посредством дадено от ССЕ заключение за редовност на счетоводствата, водени от доставчика и от жалбоподателя. Предвид липсата на констатация за редовност на воденото счетоводство на търговеца не следва да се приема, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях. Не е доказано въз основа на тях да са извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение въпросните документи не могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършените доставки.

При съвкупната преценка на протоколите наред с останалите събрани писмени доказателства, преценени през призмата на експертното заключение, се налага изводът, че същите протоколи са съставени специално за целите на ревизионното производство. Те се явяват изолирано доказателство, което не кореспондира нито със счетоводните записвания при страните по сделките, нито с приетите писмени документи.

Към фактурите, издадени от останалите доставчици, не се твърди да са съставяни и респективно не са представени документи за прехвърляне на собствеността върху стоките. Нито жалбоподателят, нито доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в хода на ревизионното производство са представени каквито и да било документи, касаещи предаването на стоките съгласно коментираното по-горе правило на чл.24 ЗЗД, като напр. приемо-предавателни протоколи, складови или стокови разписки и др. Към фактурите с предмет почистващи препарати по опис, материали по опис, консумативи и аксесоари по опис, не са представени индивидуализиращи стоките описи. Не е доказано заприходяването на стоките при доставчиците и последващото им изписване.

Не е ясно къде е било местонахождението на стоките към момента на предаването им. Не е установено доставчиците въобще да са притежавали процесните стоки, за да могат впоследствие да ги прехвърлят на жалбоподателя. Не е ясно при въз основа на какви договорености са издадени спорните фактури. Не е доказано доставчиците да са имали редовно водено счетоводство. Това не може да установи и допуснатата ССЕ, която не посетила на място нито един от тях.

От съществено значение е обстоятелството, че ССЕ не даде заключение дали доставчиците са отчетели приходи по спорните фактури. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

По делото не може да се установи началната наличност на стоките при жалбоподателя, не е проследено увеличаването ѝ при постъпленията от доставчиците и намаляването ѝ при

последващата реализация. Правилното счетоводно отразяване на процесните фактури при жалбоподателя не е достатъчно за да се направи извод за действително осъществена стопанска операция - доставка на стока по чл.6 ЗДДС и възникнало данъчно събитие. В тази връзка от решаващо значение е констатацията на ревизията, че сметка 302-Материали при ревизираното лице се води синтетично и стойностно, а не аналитично - без партиди, от които да са видни броят на стоката и единичната цена; изписването на стоките е отразено по кредита на сметката, без да е представен вторичен счетоводен документ как са изписани, респективно къде са вложени; хронологичните извлечения на група 70-Приходи се водят синтетично и не става ясно по кой договор и от кой обект е реализиран съответният приход.

Липсата на документи за транспорт на стоките допълнително дискредитира тезата на жалбоподател за реално извършени доставки на същите. Значението на транспортните документи досежно спорния по делото въпрос се състои в следното: страните по доставките нямат общ район на стопанска дейност, то логично е стоките, предмет на фактурите, да бъдат превозени от доставчиците до склада на ревизираното лице. Освен това и мястото, за което се твърди стоките да са вложени в строителния обект, е различно от мястото на закупуването им. След като за предаването, превозването и получаването на стоките разпоредбите на ЗСч и нормативните актове по прилагането му изискват съставянето на счетоводни документи, удостоверяващи извършването на тези стопански операции. И след като в хода на ревизията и при обжалването на акта не са представени безпротиворечиви доказателства, удостоверяващи извършването на тези операции, следва да се приеме, че те не са извършени. На експертизата не са представени доказателства за направени разходи за транспорт, и предвид невъзможността да се направи проверка в счетоводството на доставчика, вещото лице не е могло да направи обоснован извод дали транспортът е осъществен от доставчиците.

Ето защо не следва да се приеме за доказано по делото, че посредством съставените фактури е удостоверено предаването на вещите, респ. прехвърлянето на собствеността върху тях, а оттам – и настъпило данъчно събитие като основание за претендираното право на данъчен кредит. Следователно правилни са изводите на органите по приходите, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това.

Относно **услугите** – следва да се има предвид, че към фактурите от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са представени съпътстващи документи, поради което за недоказаността на предмета им се отнася всичко написано по-горе за фактурите с предмет стоки.

Приемо-предавателните протоколи към фактурите от [фирма] за услуги също страдат от пороци на съдържанието им: каза се по-горе, че във всички тях еднотипно е записано, че двучленна комисия е прегледала документацията и е направила оглед на обект, като е констатирала, че доставчикът е изпълнил качествено и в срок договорените доставки. На първо място от протоколите не става ясно в какво качество М. М. и Радинчо А. са участвали като членове на комисията. На второ място не може да се разбере за какъв обект става въпрос в случая, след като се твърди да се получени услуги. На трето място приемането на услугите е твърде общо – в протоколите се сочи, че констатацията е за изпълнение на обект, описан като "организиране на рекламна кампания" и "консултантска услуга", но приемането не е подкрепено с данни за съществуване на услугите при получателя им. На следващо място се сочи, че доставчикът е изпълнил качествено и в срок договорените доставки, което навежда на мисълта за сключени предварителни договорености между страните. Същевременно обаче не е ясно с какъв предмет са тези договорености и как може да се приеме за спазен някакъв срок, след като не е закрепен такъв поради факта, че не са представени договори. Липсва конкретен договор, в който да е уговорено естеството на възложените услуги, етапите на изпълнението им, както и сроковете за изпълнение. Не е ясно какви са били изискванията на клиента, а фактурата визира качествено изпълнение именно според тези изисквания. Така не е

ясно имал ли е последният основание да приеме неясно как възложената на изпълнителя работа. Нещо повече: не се твърди и не се установява самото проучване да фигурира физически на хартиен или на електронен носител и да е предадено на възложителя в съответствие с възлагането. Не е ясно какъв е бил видът на рекламата, включена в организираната рекламна кампания – визуална, аудио или видео; на какви носители съществува или е записана. Не може да се установи какво е съдържанието на рекламното послание и към коя таргет група е насочено. Дори не е ясно какво точно се рекламира – даден продукт или пък дейност и в случай на положителен отговор - на кое лице. Не са договорени количествени параметри на рекламните торбички, билбордове и тяхното местоположение, за какви "конструкции рекламни материали" става въпрос в протокола.

На въпроса възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово със съпътстващите документи, касаещи предаването на стоките, вещото лице е дало отговор, който Съдът не следва да възприема именно поради изтъкнатите до момента пороци на съпътстващите документи. Вещото лице не е установило и надлежни счетоводни операции по заприходяване на стоките от разглеждания доставчик и последващо изписване при влягане в строителство. В този смисъл Съдът не приема за установим стокосен поток, като няма яснота къде са вложени стоките или пък са били предмет на последваща реализация, поради липсата на достатъчна аналитичност при водене счетоводството на ревизираното лице.

Освен казаното дотук следва да се има предвид, че протоколите са с недостоверни дати. Това е така, защото достоверността на датите на обсъжданите частни документи можеше да се установи само посредством дадено от ССЕ заключение за редовност на счетоводствата, водени от доставчика и от жалбоподателя. Предвид липсата на констатация за редовност на воденото счетоводство на търговеца не следва да се приема, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях. Не е доказано въз основа на тях да са извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение въпросните документи не могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършените доставки.

При съвкупната преценка на протоколите наред с останалите събрани писмени доказателства, преценени през призмата на експертното заключение, се налага изводът, че същите протоколи са съставени специално за целите на ревизионното производство. Те се явяват изолирано доказателство, което не кореспондира нито със счетоводните записвания при страните по сделките, нито с приетите писмени документи.

Липсата на дадени обяснения пред ревизията както от жалбоподателя, така и от доставчиците на твърдяните услуги, не позволява да се приемат за установени въпроси от ключово значение за спорния въпрос във връзка с реалността на фактурираните услуги, а именно: конкретните договорености за съдържанието на рекламните услуги, във връзка с което да са предоставени определени данни за продукта или дейността, която е следвало да бъде рекламирана, да са поставени от възложителя съответни изисквания по съществените параметри на доставката. Не са представени обяснения и документи относно това кой е изработил рекламните материали, като същите не са представени на съответен носител пред ревизиращия екип, поради което няма никакви доказателства, че такива изобщо съществуват. Жалбоподателят не е представил доказателства за представени му търговски марки или че има отстъпено право на такива марки, нито е посочил какво конкретно рекламира. Доказателства за направата на рекламните материали не са представени нито от доставчика, нито от самия ревизиран субект. Не е ясно дали доставчикът е разполагал със специализиран софтуер за изработката на

рекламните материали, от кои специалисти е извършена дейността и дали те имат необходимата квалификация.

Всички констатирани дотук пороци водят до извод, че протоколите са създадени специално за целите на ревизионното производство и не могат да служат за доказване на отречената от ревизията реалност на спорните доставки.

Относими към *всички разглеждани фактури* са следните съображения на Съда:

Нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя - чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС, не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. В този смисъл неоснователно е оплакването, че получателят е поставен в неравностойно положение. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС. Няма нито договори, нито количествено-стойностни сметки или водена търговска кореспонденция, поради което не е ясно как са остойностени същите.

Съдът намира, че ангажираните по делото доказателства не са в състояние да обосноват реалност на фактурираните доставки, доколкото предметът на фактурите е твърде общ. В случая в процесните фактури е вписано единствено "реклама", "рекламни материали", "хартиени рекламни торбички", "рекламни кампании", "почистващи материали/препарати", "транспортни услуги", "консултантски услуги", без да е конкретизиран видът на стоката/услугата. Тази формулировка от една страна пречатства индивидуализирането на фактурираната доставка и способът ѝ за изпълнение, а от друга страна не позволява да се прецени корелацията ѝ с останалите ангажирани доказателства за реално изпълнение на твърдяната престация. След като същата не е конкретизирана, то не би могло да се презумира, че е налице реален предмет на фактурираната доставка и на тази дата е настъпило данъчното събитие съгласно чл.25, ал.3, т.1 ЗДДС.

Не е доказано доставчиците да са имали редовно водено счетоводство. Това не можа да установи и допусната ССЕ, която не посетила на място нито един от тях, поради което даде заключение за нередовно водени счетоводни отчетности както от доставчиците, така и от жалбоподателя.

Ето защо не следва да се приеме за доказано по делото, че посредством съставените фактури е удостоверено предаването на вещите, респ. прехвърлянето на собствеността върху тях, нито приемането на услугите, а оттам – и настъпило данъчно събитие като основание за претендираното право на данъчен кредит.

Нито един от доставчиците не притежава материален и технически ресурс да извърши фактурираните доставки. Нито един от тях не е притежавал МПС, складови бази и складов инвентар, необходим за транспорт, съхранение, натоварване и разтоварване на многотонните по обем стоки или да извърши фактурираните услуги.

Разплащането по фактурите е изолирано доказателство и самт по себе си не обосновава реалността на разглежданата доставка.

При тези обстоятелства от представените доказателства за изпълнение на доставките не може да се направи извод, че те имат връзка с действително осъществени обективни факти и

конкретно място на изпълнение на доставките. Поради това следва да бъдат приложени правните последици от обстоятелството, че фактурите и съпътстващите ги документи не съдържат данни за действително осъществена стопанска операция и не съставляват годни документи по смисъла на чл.71, т.1 и т.2 ЗДДС, въз основа на които да бъде упражнено правото на данъчен кредит.

По отношение на фактура № № 1...11/31.03.2014 г. с предмет услуга, издадена от [фирма], № 3265/17.02.2016 г. с предмет реклама, издадена от [фирма] и № № 1...64/13.04.2016 г. с предмет почистващи препарати, издадена от [фирма], Съдът намира, че е налице и самостоятелно основание за отказване спорното право на данъчен кредит. Съгласно разпоредбата на чл.71, т.1 ЗДДС лицето упражнява правото на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред по отношение на доставки на стоки и услуги, по които лицето е получател. Трите разглеждани данъчни документи, по които ревизирият субект е упражнил право на приспадане на данъчен кредит, не са били представени от него за целите на ревизионното производство, както и с жалбата пред настоящата инстанция. Такива не са били представени и на вещото лице по ССЕ. Поради това липсват доказателства, че ревизирият субект е притежавало тези фактури, а в още по-голяма степен липсват доказателства, че дори и да ги е притежавало, същите са отговаряли на изискванията на ЗДДС и Закона за счетоводството.

Съгласно правомощията си по чл.160, ал.1, предложение първо ДОПК във връзка с Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите, Съдът намира, че неизпълнението на чл.71, т.1 ЗДДС се явява допълнително правно основание за отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по трите разглеждани фактури предвид непритежаване на същите.

Доколкото фактури № № 2923/06.08.2015 г. с предмет авансово плащане за организиране на рекламна кампания, издадена от [фирма]; и № 1...296/18.12.2014 г. с предмет авансово плащане за изработване, печат и разпространение на рекламни м-ли, издадена от [фирма], са с предмет **аванс**, Съдът следва да се спре по-подробно на тях. При фактурирано авансово плащане е важно да се установи наличието или липсата на действително извършено прехвърляне на парични средства. Такова прехвърляне по делото не е доказано.

Налице е и самостоятелно основание да не се признае правото на приспадане на данъчен кредит при авансовото плащане, защото доставката, във връзка с която е направено, не е индивидуализирана чрез всички необходими релевантни за данъчното ѝ облагане елементи. Не става ясно въз основа на кое споразумение е предприето авансовото плащане, което остана и недоказано по същество, а това е пречка за индивидуализацията на доставката.

Както е посочено в т.28 от Решение от 19 декември 2012 г. на СЕС по дело № С-549/11, за да бъде ДДС изискуем преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно, в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. Още по-подробни съображения в тази насока са изложени в Решение от 21 февруари 2006 г. на СЕС по дело С-419/02. В т.48 от същото е посочено, че чл.10, § 2, т.2 от Шеста директива предвижда, че когато е извършено предварително плащане, ДДС става изискуем, без да е осъществена все още доставката. За да стане данъкът изискуем в такава ситуация цялата релевантна информация, засягаща данъчното събитие, а именно бъдещата доставка или изпълнението следва вече да са известни и за това, в частност когато е извършено предварително плащане стоките или услугите следва да бъдат точно идентифицирани. В т.49 е допълнено, че това заключение се подкрепя от обяснителния меморандум към предложението за Шеста директива (Бюлетин на Европейските общности, допълнение 11/73, стр. 13), в което Комисията отбелязва, че когато са получени плащания преди данъчното събитие, получаването на тези суми дава основание за начисляването на данък, тъй като страните по сделката по този начин демонстрират своето

намерение всички финансови последици от данъчното събитие да настъпят предварително. Според т.50 на решението е добавено още, че не бива да се забравя, че доставката на стоките или услугите са предмет на ДДС, а не плащанията, направени за заплащане на тези доставки (Дело С-108/99). Ето защо плащания за доставка на стоки или услуги, които още не са ясно идентифицирани, не могат да бъдат предмет на ДДС.

По изложените съображения Съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури – доколкото по принцип има посочен предмет.

Това не съответства на цитираните изисквания за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

Съдът следва да съобрази постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело *Emsland-Starke*, C-110/99, R., стр. I-11569, т.52 и т.53, решение от 17.07.2014г., съединени дела *Angelo Torresi* (C-58/13) и *Pierfrancesco Torresi* (C-59/13), ECLI:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други), според която за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и длъжимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело *Federation of T. Industries* и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т.32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело *Netto Supermarkt*, C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява длъжното поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС: изразена в решения *Optigen* и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, K. и *Recolta Recycling*, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, *Mahagibben* и *Dövid*, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, *Tyth*, C-324/11,

EU:C:2012:549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieio, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 Federation of T. Industries and Others [2006] E. I-0000, § 33).

Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т.65 и т.68, Решение по дело Netto Supermarkt, т.24, и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, т.25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т.53 и т.54).

Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл.302 от Търговския закон. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Твърдението на жалбоподателя, че правото на приспадане следва да бъде признато, независимо, че друг доставчик по веригата е извършил нередности, може да бъде зачетено, когато получателят по доставката е добросъвестен. Вярно е, не може по принцип да се изисква от търговеца да извършва проверки на другата страна по сделката, за обстоятелства, свързани с доставката. Когато този търговец е разполагал с косвени доказателства за нередности или измама, е бил длъжен да се увери в надеждността на доставчика, съгласно съдебната практика на Съда на ЕС, например:

Мерките, които в конкретния случай е разумно да се изисква да бъдат взети от желаещото да упражни право на приспадане на ДДС данъчнозадължено лице, за да се увери, че сделките му не са част от измама, извършена от друг стопански субект по предходна сделка, се определят основно с оглед на обстоятелствата в конкретния случай (вж. решение Mahageben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.59, както и определение Jagieio, C-33/13, EU:C:2014:184, т. 37, PPUH Stehcemp sp.j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosiaw Stefanek, C-277/14, ECLI:EU:C:2015:719, т.51).

Макар да е възможно да се приеме, че когато данъчнозадълженото лице разполага с косвени доказателства, позволяващи да се подозира наличие на нередности или измама, то е длъжно да се осведоми за стопанския субект, от когото възнамерява да закупи стоките или услугите, за да се увери в неговата надеждност, данъчната администрация не може по принцип да изисква от това лице, от една страна, да е проверило, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, разполага със съответните стоки и е в състояние да ги достави и че е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че не са налице нередности, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение (вж. в този смисъл решения Mahageben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т.60 и 61, Строй транс, C-642/11, EU:C:2013:54,



т.49, PPUH Stehcemp sp.j. Florian Stefanek, Janina Stefanek, Jarosiaw Stefanek, C-277/14, ECLI:EU:C:2015:719, т.52, както и определение Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, т.38 и 39).

Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит.

Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Изводите на ревизията са правилни и с оглед на практика на СЕС, според която, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит при доставка на стоки или получаване на услуги следва да е налице осъществена доставка и да е издадена фактура за нея. В този смисъл е решението на С. по дело C-152/02. Жалбоподателят не е взел каквито и да са зависещи от него мерки, предметът на фактурите да има връзка с действително осъществена насрещна престация. На основание изложеното следва, че жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълни задълженията си да докаже, че действително е получил доставки на услуги по спорните фактури, че е положил всички разумни усилия за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка. Ето защо следва да бъде споделена мотивировката на ревизиращите органи, че дружествата са създадени с цел фактуриране и префактуриране на фиктивни доставки, извършване на привидна дейност и съставяне на документи с невярно съдържание, които не съдържат достоверна информация за посочения в тях предмет, които не са съставяни, нито подписвани от посочените в тях лица. Ревизията е подчертала, че с процесните фактури е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо и са фактурирани доставки, които не са извършвани.

Анализираните факти и доказателствата за тях са обсъдени в съответствие с Решение от 21.06.2012 г. на СЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11. Съгласно т. 54 на същото, не противоречи с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама. Съгласно т.60 на решението, добрият търговец би могъл според обстоятелствата в конкретния случай, да проучи друг доставчик, от когото възнамерява да купува стоки или да получава услуги, за да се увери в неговата надеждност.

В конкретния случай може да се заключи, че получателят на спорните услуги не е положил грижата на добър търговец, обективните предели на която са очертани в т.60 от решението на СЕС.

От изложеното следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. Издаването и използването от получателя на фактура с невярно съдържание, по която не е получил фактурирания резултат от посочения в нея търговец, с цел упражняване на данъчен кредит, може да се счита за данъчна измама - в този смисъл решение от 07.2012 г. по дело C-285/09, т.49.

На следващо място Съдът съобрази естеството на ДДС като косвен и многофазен данък. Д. кредит произтича не от издадената от доставчика фактура, а от извършената от него доставка. От така възприетото разбиране следва, че подлежащият на приспадане от получателя ДДС като данъчен кредит е именно данъкът, начислен и дължим от доставчика, при това само когато този ДДС е начислен правомерно. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя, когато тя произтича от неизвършени доставки, ще противоречи на самата логика на облагането с косвения данък.

Констатацията за отказан данъчен кредит по разглежданите фактури е законосъобразна и подлежи на потвърждаване. Съгласно правомощията си по чл.160, ал.1, предложение първо ДОПК във връзка с Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по д. № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите, Съдът намира, че разпоредбата на чл.70, ал.5 ЗДДС се явява допълнително правно основание за отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по разглежданите фактури предвид недоказани реално извършени доставки по тях.

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

Правният спор **по ЗКПО** се състои в това дали са основанията по чл.26, т.2 ЗКПО.

По силата на чл.26, ал.1 ЗДДФЛ облагаемият доход от стопанска дейност като едноличен търговец е формираната по реда на ЗКПО данъчна печалба, включваща и финансовия резултат от прехвърляне на предприятието на едноличния търговец без заличаване на едноличния търговец от търговския регистър. Съдът намира, че правилно ревизията се е насочила да установи облагаемия доход от стопанска дейност на жалбоподателя като ЕТ по реда именно на ЗКПО.

С оглед констатациите по ЗДДС, които по-горе Съдът прие за законосъобразни, се налага изводът, че действително са налице основанията по чл.26, т.2 ЗКПО. Посочената норма третира случаите на третиране на разходи, които са документално необосновани, такива, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, както и разход за начислен данък или ползван данъчен кредит по реда на ЗДДС, когато разходът от стопанската операция, с която е свързан данъкът върху добавената стойност, не е признат за данъчни цели.

Безспорно разходите по спорните фактури, зад които не стоят реални доставки на стоки и услуги, са документално необосновани. Такива са всички фактури, издадени от разглежданите доставчици [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Съдът констатира, че не ревизията е отказала да признае разходите не по всички фактури, издадени от доставчиците, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. В същия смисъл е и забележката на в.л., че в РА начислените допълнителни задължения по ЗДДФЛ не обхващат всички процесни фактури, осчетоводени като разходи при [фирма], а само част от тях. Това обаче не представлява незаконосъобразност на административния акт, защото органите по приходите действат в условията на оперативна самостоятелност и решават разходите по кои фактури да включат в частта на облагането с прекия данък. Като следствие от това останалите доставчици не следва да се разглеждат в тази част на спора предвид забраната за влошаване положението на жалбоподателя по чл.160, ал.6 ДОПК.

По същество следва да се приеме, че поставеният за разглеждане случай попада в хипотезата на чл.26, т.2 ЗКПО, тъй като става въпрос за разходи, които жалбоподателят не може да докаже документално и тези разходи са довели до увеличаване на декларирания му данъчен резултат. Правилно органите по приходите са приели, че отчетените от жалбоподателя разходи за процесните периоди са отчетени неправилно, с оглед безспорно установеното обстоятелство, че разходите не са документално обосновани. За тях са представени само фактури, без никакви доказателства за действително реализирани доставки на услуги. Поради това правилно органите по приходите са извършили увеличаване на финансовия резултат за

ревизираните години с данъчната основа по фактурите, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Според чл.10, ал.1 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. Издадените на жалбоподателя фактури от горепосочените доставчици, не отразяват вярно посочените в тях стопански операции и не се ползват с необходимата доказателствена сила, поради което правилно не са признати за данъчни цели.

Констатацията е законосъобразна и подлежи на потвърждаване от Съда.

Тъй като се потвърждава задължението за указания данък върху доходите, следва да бъде потвърдено и задължението за лихва, което е с акцесорен характер и следва главното задължение.

Всичко изложено дотук мотивира Съда да приеме, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена изцяло.

При този изход на спора ще следва жалбоподателя, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните адвокатски възнаграждения, да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 6 823.96 лв.

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 на М. Т. М., регистрирана като [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], вх. Б, ет.3, ап.22, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220417007918-091-001/02.07.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1744/12.11.2018 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на Националната агенция за приходите, относно определените задължения по ЗДДС в размер на 218 401,63 лв. и начислените лихви в размер на 64 734,73 лв.; както и определения му годишен и авансов данък върху доходите на физическо лице от дейността му като едноличен търговец по ЗДДФЛ, в общ размер 117 539,51 лв. и лихви за забава в общ размер 28 719,68 лв.

**ОСЪЖДА** М. Т. М., регистрирана като [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], вх. Б, ет.3, ап.22, ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при Централното управление на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 6 823.96 лв. (шест хиляди осемстотин двадесет и три лева и 96 ст.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване преписи на страните.

СЪДИЯ: