Р Е Ш Е Н И Е
№ 3163

гр. София, 12.05.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 8 състав,** в публично заседание на 11.02.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Кристина Алексиева и при участието на прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **7509** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод жалба с вх. № 18874 от 07.08.2012 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 02 – 396 от 12.07.2012 г. по описа на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" (Д"О."), понастоящем дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика" (Д"ОДОП"), подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от В. М. З. срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 06.02.2012 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при дирекция „СДО" при ТД на НАП – С., частично потвърден с Решение № 1549 от 27.06.2012, издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна политика" – С. при Централно управление на НАП.

В жалбата е посочено, че с оспорения РА са установени задължения за довнасяне както следва 1 527 009,22 лева – ДДС и съответните лихви и 13 820,01 лева – корпоративен данък за 2006 г. и 2007 г. и съответните лихви. Според жалбоподателя така определените му задължения са незаконосъобразни, доколкото са определени в резултат на противоречиви и недоказани констатации и на неизяснена фактическа обстановка, поради което РА е незаконосъобразен и необоснован, тъй като противоречието му е, както с процесуалните разпоредби на ДОПК, така и с материалноправните разпоредби на ЗДДС, на Директива 11/2006/ЕС и на практиката на С.. По тези съображения се иска да се отмени РА в обжалваната част и да се

потвърдят декларираните от дружеството със съответните СД и Г. резултати за процесните данъчни периоди по приложението на ЗДДС и ЗКПО.
В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. К., която поддържа жалбата. Предлага да се уважи на посочените в нея доводи и да се отмени РА. Претендира сторените съдебно – деловодни разноски и депозира писмено становище.
Ответникът – директорът на дирекция "ОДОП", редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. Г., който оспорва жалба, предлага да не се уважава и да се потвърди РА, претендира юрисконсултско възнаграждение.
Представителят на СГП дава становище за неоснователност на жалбата.
Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:
Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1100334/02.08.2011 г., издадена от С. С. В., главен инспектор по приходите в Дирекция „СДО" при ТД на НАП – [населено място], е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задълженията по периоди – данък върху добавената стойност за периода 01.04.2006 г. – 31.12.2010 г.
С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – И. Д. И. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип, Е. Б. И. на длъжност главен инспектор по приходите и В. Л. А. – инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 23.08.2011 г. на М. Б. К. – пълномощник на дружеството.
С нова ЗВР № 1100576 от 20.12.2011 г., Т. Т. В., началник отдел „Контрол", дирекция „СДО" при ТД на НАП, в предметния обхват на ревизията е включено установяването на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2006 г. до 31.12.2007г. и е променен ревизирания период по ЗДДС, като е посочено следното – 01.06.2006 г. – 31.05.2011 г. Допълнително е определен срок за приключване на ревизията до 23.12.2011 г. ЗВР е връчена на 22.12.2011 г. на упълномощеното лице.
В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1100576/06.01.2012 г., връчен на упълномощеното лице на 09.01.2012 г. С него е направено предложение за установяване на задължения по ЗДДС и ЗКПО в общ размер, ведно с лихвите от 2 556 570,13 лева В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е депозирало възражение.
Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1100576 от 06.01.2012 г., И. Д. И. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 09.02.2012 г. на пълномощник на дружеството.
Издаден е РА № [ЕГН] от 06.02.2012 г, с който е прихванатата сумата от 240,40 лева и са установени задължения за довнасяне общо в размер на 2 611 503,39 лева, от които корпоративен данък – 13 326,50 лева (главница) и лихва – 6 122,27 лева и ДДС – главница 2 054 297,40 лева и лихва – 537 757,22 лева.
РА е връчен на 09.02.20121 г. на пълномощника на дружеството и срещу него е подадена жалба с вх. № 2553 – 03 – 327 от 23.02.2012 г. по описа на дирекция „СДО" при ТД на НАП, – С..
В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК между жалбоподателя и решаващият орган е подписано споразумение, като срокът за произнасяне е удължен с до три месеца. В

удължения е издадено решение № 1549 от 27.06.2012 г. на директора на Д"ОДОП", с което РА е отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди: 01.04.2010 г. – 30.04.2010г., 01.05.2010 г. – 31.05.2010 г., 01.06.2010 г. - 30.06.2010 г.; 01.07.2010 г. - 31.07.2010 г.; 01.08.2010 г. - 31.08.2010 г., 01.09.2010 г. – 30.09.2010 г., 01.12.2010 г. - 31.12.2010 г.; 01.02.2011 г. – 28.02.2011 г. и 01.05.2011 г. – 31.05.2011 г., ведно с начислените лихви за просрочие; изменен е РА, както следва:
установените задължения по ЗДДС за данъчен период 01.03.2010 г. - 31.03.2010 г. в размер на 50 469,68 лв. ДДС за внасяне, са определени на 42 881,65 лв. ДДС за внасяне, ведно със съответните лихви;
установените задължения по ЗДДС за данъчен период 01.10.2010 г. - 31.10.2010 г. в размер на 57 944,73 лв. ДДС за внасяне, са определени на 25 511,70 лв. ДДС за внасяне, ведно със съответните лихви;
установените задължения по ЗДДС за данъчен период 01.11.2010 г. - 30.11.2010 г. в размер на 19 547,86 лв. ДДС за внасяне, са определени на 7 326,25 лв. ДДС за възстановяване;
установените задължения по ЗДДС за данъчен период 01.01.2011 г. -31.01.2011 г. в размер на 109 281,40 лв. ДДС за внасяне, са определени на 70 649,16 лв. ДДС за внасяне, ведно със съответните лихви;
установените задължения по ЗДДС за данъчен период 01.03.2011 г. - 31.03.2011 г. в размер на 118 084,27 лв. ДДС за внасяне, са определени на 65 805,10 лв. ДДС за внасяне, ведно със съответните лихви;
установените задължения по ЗДДС за данъчен период от 01.04.2011 г. - 30.04.2011 г. в размер на 56 329,62 лева ДДС за внасяне, са определени на 4 204,78 лева ДДС за внасяне, ведно със съответните лихви;
РА е потвърден в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Дар Т Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и в частта на допълнително определен корпоративен данък за довнасяне за данъчни периоди 2006 г. и 2007 г.
Съгласно изнесеното в РД, РА и решение № 1549 от 27.06.2012 г. на ответника се установява следната фактическа обстановка:
В частта по ЗДДС:
В хода на ревизията органът по приходите е констатирал, че през ревизирания период [фирма] е извършвало основно охранителна дейност и покупко-продажба на охранителна техника. Дружеството притежава Лиценз № 634/11.07.2005 г. за извършване на частна охранителна дейност, издаден от дирекция Национална служба „Полиция" и Разрешение № 00653/26.06.2008 г. за ползване на индивидуално определен ограничен ресурс - радиочестотен спектър за осъществяване на електронни съобщения за собствени нужди чрез електронна съобщителна мрежа от подвижна радиослужба, издадено от Комисията за регулиране на съобщенията.
На основание чл. 37 и чл. 45 от ДОПК са осъществени насрещни проверки на преките доставчици на задълженото лице: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], които са документирани с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.
В хода на насрещните проверки са изготвени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. За връчването им са извършени

посещения на декларираните от дружествата адреси за кореспонденция, но не са били открити представител или друго упълномощено лице за контакт с органите на НАП. Поради това цитираните в РА ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Проверяваните лица не са представили изисканите им документи и писмени обяснения, касаещи процесиите доставки.
Видно от писмо изх. № 24-27-233/13.12.2011 г. на ТД на НАП С. [фирма] с ЕИК[ЕИК] е заличено от търговския регистър считано от 13.07.2011 г.
Констатирано е, че „Май Писи" ЮОД, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Дар 7" Е., [фирма] и [фирма] са включили процесиите фактури в дневника за продажби /ДП/ и в справката-декларация /СД/ за съответните данъчни периоди. [фирма] и „Евро Табако Т." Е. не са включили фактурите, по които жалбоподателя е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в дневниците за продажби. Също така [фирма] не е включило част от фактурите, по които ревизираният субект е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в своите дневници за продажби /стр. 8 и стр. 9 от РА/.
При проверка в информационната система на НАП е установено, че всички дружества са дерегистрирани по ЗДДС по инициатива на данъчен орган.
На [фирма] и [фирма] са извършени данъчни ревизии, при които са установени публични задължения в особено големи размери.
Установено е, че в [фирма] са били назначени по трудови правоотношения 10 лица на длъжност „продавач-консултант", в [фирма] са назначени 6 лица на длъжности: „обслужващ бензиностанция","управител" и „готвач", в [фирма] е било назначено едно лице, а [фирма] и [фирма] не са декларирали сключени трудови договори.
Направен е извод, че по отношение на цитираните доставчици на услуги /обслужване на мониторинг център, обслужване на радиопреносна мрежа, абонаментно обслужване на технически средства/ и стоки /преносими компютри, компютърни компоненти, продажба на охранителна техника, оптични конвертори, гръморазрядни филтри, мачти за антени, оптични кабели, инфрачервени датчици, трансмитери, бензин/ не са представени доказателства за реално извършване на фактурираните доставки, поради което за жалбоподателя не е възникнало право на данъчен кредит по тях. Преките доставчици не са ангажирали доказателства за наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на услугите.
С ПИНП № 2225-3-1100334-20/14.10.2011 г. на ТД на НАП С. относно [фирма] с ЕИК[ЕИК] е установено, че дружеството не е издало на жалбоподателя фактурите, по които е упражнил право на приспадане на данъчен кредит. Управителят на юридическото лице писмено е декларирал, че няма осъществявани сделки с „Професионална защита — Е." О. и всички фактури описани в Приложение № 1 към ИПДПОЗЛ не са издадени от него. При проверка в информационната система на НАП е установено, че в дневника за продажби на [фирма] няма отразени фактури с получател [фирма].
Резултатите от насрещните проверки на: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са обективирани в ПИНП съответно: № 2225 – 1100334 – 21 от 26.09.2011 г., № 2225 – 1100334 – 22 от 26.09.2011 г., № 2225 – 1100334 – 23 от 21.09.2011 г. и № 2225 – 1100334 – 24 от 26.09.2011 г. Установено е от органите по приходите, че тези дружества са дерегирстирани по ЗДДС по инициатива на данъчен орган и не са декларирали сключени трудови договори.
След анализ на приложените документи ревизиращите органи са установили, че не са

били представени: документи, доказващи наличието на материална, техническа и кадрова обезпеченост, документи за разплащане, за начисляване на ДДС, за осчетоводяване на приходите, за предходните доставки и др.
Установено е, че през съответните данъчни периоди преките доставчици са декларирали покупка на стоки единствено от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. От своя страна последното дружество не декларирало продажби към тях.
Ревизиращият орган е констатирал още, че през ревизираните периоди „Професионална защита — Е." О. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от: [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].
Констатирано е, че [фирма] и [фирма] са представили изисканите им документи.
ИПДПОЗЛ № 2553-06-2215/31.08.2011 г. адресирано до [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени.
Установено е, че предмет на доставките е покупката на печатни изделия — списания и др. Съгласно писмените обяснения предоставени от представляващия ревизираното лице, към закупуваните списания са прилагани флаери и рекламни брошури, които са раздавани безплатно на потенциални клиенти на дружеството. Ревизиращият орган е заключил, че стоките са предназначени за безвъзмездни доставки и с тях не са извършени последващи облагаеми доставки.
На ревизираното лице е било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. № 2553-03-2002/22.11.2011 г., с което са изискани всякакви документи, касаещи спорните доставки. В отговор с писмо № 2553 – 03 - 2002#1 от 05.12.2011 г. са представени: копия на фактури, договори, фискални бонове за извършено разплащане в брой и хронология на счетоводна сметка 401 /за всеки един доставчик/, в кореспонденция със счетоводни сметки 208, 209, 301, 601, 602, 4531 и 501.
С оглед горното и на основание чл. 64, ал.1, т. 2 и чл. 65, ал.4, т.4 и ал. 5, във връзка с чл. 6 ЗДДС (отм.) – за периодите до 31.12.2006 г. и чл. 68, ал.1, т.1 и ал.2, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС – за данъчните периоди след 01.01.2007 г., органът по приходите е отказал данъчен кредит по фактури издадени от: [фирма], [фирма], „А. Ф.-Г Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В тази му част РА е потвърден с решението на директора на Д”ОДОП”
По фактурите на издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит е отказано, на основание чл. 70, ал. 1,т. 2 от ЗДДС. По отношение на тези доставки решаващият орган е приел, че жалбата е основателна.
В частта по ЗКПО
За 2006 г. - по фактурите на [фирма] и [фирма], общо в размер на 12 312,72 лв., на основание чл. 23, ал. 2, т. 13, във връзка с чл. 15, ал. 3,т. 2 от ЗКПО /отм./ и
За 2007 г. - по фактурите на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], общо в размер на 1.19 158,77 лв., на основание чл. 16, ал. 1, във връзка с ал. 2, т. 4 от ЗКПО.
Прието е, че фактурите на цитираните юридически лица не отразяват реално извършени доставки и документират сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. В резултат е определил допълнителен корпоративен данък за внасяне за 2006 г. и 2007 г.
В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените документи с административната преписка и жалбата, както и допълнително ангажираните от жалбоподателя. По искане на ревизираното лице са

допуснати, изслушани и приети без оспорване основна и допълнителна ССЕ, към които са приложени счетоводните документи, по които е работило вещото лице. Същите са приети като доказателства по делото.
При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:
Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.
Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА.
Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обоснованост на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.
В частта по ЗДДС:
Регламентацията на правото на приспадане на данъчен кредит в частта на данъчните периоди до 31.12.2006 г. се съдържа в разпоредбите на чл. 63 - чл. 65 от ЗДДС /отм./, в които са визирани условията за упражняване на това право. В настоящия случай по доставките фактурирани от [фирма], [фирма] и [фирма] не е изпълнено условието на чл. 64, ал. 1, т. 2 от ЗДДС /отм./ касаещо начисляването на данъка, като същевременно е налице обстоятелството по чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС /отм./ - лицата не са представили доказателства от значение за определяне на данъчните им задължения, след като са били уведомени за това по реда на ДОПК.
След 01.01.2007 г., правото на приспадане на данъчен кредит за декларирани покупки на стоки и услуги е регламентирано в разпоредбите на чл. 68 — чл. 72 от ЗДДС. За неговото конкретно упражняване обаче следва да се съблюдават и останалите законови разпоредби, вкл. наличието на реално извършена доставка. Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според чл. 9 ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга.
Имайки предвид факта, че процесната ревизия обхваща период, в който е действала различна нормативна уредба, както вече бе посочено, е необходимо да се изследва произхода на стоката и фактическото осъществяване на доставките, както и възможността услугите да бъдат реално извършени със съответния кадрови и технически ресурс. Установяването на факта на реално извършена доставка е от първостепенно значение при преценката за основанията за упражняване правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 68, ал. 1. т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. Видно е, че

стоките и услугите следва да са действително и реално получени, за да е изпълнено това условие.
В настоящия случай доставчиците са били редовно уведомени да представят необходимите доказателства, като в отговор не са представили никакви документи и обяснения или са представили частично такива
относно доставчика **[фирма] вещото лице по делото в основното заключение на л. 20 – 21 е посочило, че** между този доставчик и жалбоподателя има договор, подписан на 15.11.2010 г. за прехвърляне и конвертиране на данни, приемо - предавателен протокол за извършената работа от 30.11.2010 г. и една фактура за доставка на преносим компютър. За всички доставки има издадени фактури, извършено е плащане в брой, за което са издадени фискални бонове. Направен е обстоен анализ на счетоводството на жалбоподателя, като е направен извод, че са спазени изискванията на ЗСч. От събраните по делото доказателства не може да се установи реалност на извършените доставки, тъй като доставчикът е имал нает персонал на длъжност – продавач – консултант (10 бр.), но не са ангажирани доказателства, които да докажат, че именно някое от тези 10 наети лица е осъществило услугата – прехвърляне и конвентиране на данни в База данни, при положение, че под конвентиране се разбира превръщане на данни или обекти от един формат в друг. В допълнение е необходимо да се посочи, че в хода на производство не са ангажирани доказателства относно компетентността на служителите на този доставчик и техни познания в областта на компютърните технологии. Следвотелно правилно и законосъобразно ревизиращите са приели, че са налице липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДЦС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: на декларирания адрес не е намерен представител, доставчикът не е доказал кадрова, техническа и материална обезпеченост. С оглед изложеното не намира приложение и постановеното решение по съединени дела С – 80/11 и С -114 /11 на С..
относно доставчика **[фирма]** – жалбата е отново неоснователна. Безспорно по делото е установено, че договорните отношения между ревизираното лице и този доставчик са били прекратени с предизвестие от 05.01.2010 г. поради назначаването на технически персонал. Прави впечатление, че процесните фактури са издадени през данъчния период - м.01.2010 г., след връчването на предизвестието за прекратяване на договора от 06.10.2009 г. за абонаментно обслужване на радиопреносна мрежа. По делото остава изолирано твърдението в приетата ССЕ – л. 26 от нея, че извършената работа е отчитана и разплащана на основание на месечни контролни листове. В случай, че действително разплащането е направено на основание на месечни контролни

листове, възниква въпроса защо всеки контролен лист не е съпроводен с отделна фактура, а това е станало през м. 01.2010 г., когато са издадени 10 бр. фактури. Липсата на доказателства в тази връзка, както и че доставчикът няма безспорно установим технически и кадрови потенциал води до правилния извод на органите по приходите, че липсват доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС. Допълнителен аргумент в случая е и обстоятелството, че [фирма] не е отразил в дневника си за продажби издадените към жалбоподателя фактури, не е доказано осчетоводяване на фактурите и осчетоводяване на приходите. Обстоятелството, че при ревизираното лице е водено стриктно счетоводство, същото не може да опровергае констатациите в РА.

относно доставчика **[фирма]** – независимо от дадените от съда указания във връзка с разпределението на доказателствената тежест между страните, не са ангажирани доказателства, които да опровергаят констатациите на органите по приходите. Настоящият съдебен състав намира, че законосъобразно отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 31 и 32 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: доставчикът не е намерен на декларирания адрес, не е включил в дневниците си за продажби издадените към доверителя ми фактури, не е доказал плащане, ресурсна обезпеченост, предшестващи доставчици и начисляване на ДДС. Касовите бонове са от Е., който не е регистриран в НАП; същият е с големи данъчни задължения и е дерегистриран по ДДС.

относно доставчика **[фирма]**. Доставките са по договор от 25.02.2009 г. за абонаментно обслужване на радиопреносната мрежа на жалбоподателя, който е прекратен с предизвестие от 31.01.2010 г. поради назначаване на технически персонал за тези дейност при него. В хода на ревизията, а и в съдебното производство не се ангажираха писмени доказателства, които да обосноват кадрова и техническа обезпеченост на доставчика. Житейски е необосновано да се приеме, че въпросното абонаментно обслужване е извършено от лица, заемащи длъжността – обслужващ персонал бензиностанция, готвач и управител. На следващо място липсват доказателства, които да сочат, че посоченото в процесните фактури, описани на стр. 14 и 15 от РД, като покупка е свързано с абонаметното обслужване. Допълнителен аргумент за неоснователността на жалбата е фактът, че не са представени документи за разплащане, начисляване на ДДС и осчетоводяване на приходи, както и доказателства за вида на услугата. Доставчикът е дерегистриран по ДДС след последната издадена от него към доверителя ми фактура. Не на последно място следва да се

отбележи, че [фирма] няма регистриран Е..
относно доставчика **[фирма]** – жалбата е отново неоснователна, тъй като предмет на процесните фактури е доставка на горива и покупка. Не се твърди и от двете страни, че към всяка фактура е приложен фискален бон, както и с оглед количествата горива анализен сертификат по смисъла на чл. 62 от ЗАДС. Нещо повече по делото не са ангажирани писмени доказателства на базата, на които да се установи, че жалбоподателят и неговият доставчик са разполагали със съответната материална база, където да се съхранява горивото. По тези съображения съдът приема за законосъобразен отказа от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 11-12 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: доставчикът не е намерен на декларирания адрес, служебно е установено, че доставчикът е дерегистриран по ЗДДС на 20.11.2007 г., т. е. след датата на последната фактура, не е представил документи за извършени плащания, включително и плащания по ДДС-сметка. С оглед възраженията на жалбоподателя за нищожност на РА, следва да се посочи, че 4 бр. фактури № 19534 от 16.02.2006 г. с ДО – 1051,37 лева и ДДС – 210,67 лева; фактура № 21585 от 16.01.2006 г. – ДО 466,55 лева и ДДС – 93,31 лева; фактура № 24568 от 30.05.2006 г. – ДО 881,56 лева и ДДС – 162,31 лева и фактура № 24008 от 28.04.2006 г. – ДО 808,74 лева и ДДС – 161,75 лева, които не са в обхванатата на ревизията по ЗДДС са в обхвата на същата в частта по ЗКПО. Те не са взети предвид и по тях не е отказано право на данъчен кредит, тъй като на л. 102 от делото подробно е описано какво е включено от ревизираното лице в справката – декларация за м. 06.2006 г. Описването им в частта на РД относно извършени процесуални действия не води до нищожност на РА.
относно доставчика **[фирма].** Предмет на доставките са мачти, антени, отпични кабели и др. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 15-16 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: доставчикът не е намерен на декларирания адрес, не е представил документи за материална, техническа и кадрова обезпеченост, документи за разплащане, за начисляване на ДДС и за осчетоводяване на приходи, не е доказан вида на услугите и от кого са извършени. Доставчикът е служебно дерегистриран по ДДС от дата след издаване на последната фактура към жалбоподателя. Резивиращият орган е посочил, че задълженото лице е представило фактурите от този доставчик с предмет мачти, антени, оптични кабели, гръморазрядни филтри, както и касовите бонове за плащане, хронология на счетоводна сметка 401 - доставчик [фирма] в кореспонденция със сметки 209, 601, 4531 и 501. Установено

е че не са представени доказателства за осчетоводяване на приходите от извършените услуги (стоки).

относно доставчика **[фирма].** Предмет на доставките са мачти, антени, оптични кабели. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 17-18 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: доставчикът не е намерен на декларирания адрес и не е представил документи за материална, техническа и кадрова обезпеченост, документи за разплащане, начисляване на ДДС и осчетоводяване на приходи. Той е дерегистриран по ДДС от дата след издаване на последната фактура към жалбоподателя. Установено е, че към момента на издаване на фактурите [фирма] няма наети лица по трудови правоотношения, не са представени документи, доказващи наличието на разплащане, начисляване на дължимия ДДС и осчетоводяване на приходи от извършени услуги.

относно доставчика **[фирма].** Предмет са доставки по договор от 01.02.2010 г. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 18-19 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: върху двете покани за поискани документи и обяснения е посочено „адресът непознат" и адресът „недостатъчен", не са представени доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост, документи за разплащания, предшестващи доставчици, начисляване на ДДС и осчетоводяване на приходи от услуги. По инициатива на данъчен орган доставчикът е дерегистриран по ДДС от дата след последната издадена към жалбоподателя фактура. Установено е, че доставчикът е включил фактурите към ревизираното лице за продажби. Независимо от това включване в хода на ревизията не са представени такива, които да обосноват наличието на реална доставка.

относно доставчика **[фирма].** Предмет са доставки на трансмитери, сирени, контролни панели, датчици, оптични кабели, комбинирани кабели, авточасти. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 32-34 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: според обясненията от управителя на този доставчик „Професионална защита Е." му е непознато и не е имало никакви търговски отношения между двете дружества, както и че описаните в ПИНП фактури не са издадени от [фирма]. Не се спори, че жалбоподателят е представил издадените му фактури, касовите бонове за извършени плащания, хронология на счетоводна сметка 401 - доставчик [фирма], както и протокол за

вложени резервни части в автомобили. Ревизиращите правилно са дали вяра на обяснението на управителя на [фирма], тъй като с оглед дадените указания на жалбоподателя във връзка с разпределената доказателствена тежест, същият в хода на съдебното производство има пълната свобода да опровергае този извод, но видно от доказателствата по делото, е налице бездействие от негова страна.

относно доставчика **[фирма].** Предмет на тези доставки е продажбата на копирна хартия. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 34-36 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: декларираният предмет на дейност на доставчика е „търговия на едро с др. стоки на домакинството", няма доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост, документи за разплащане, за предходни доставчици, начисляване на ДДС и осчетоводяване на приходи от продажби. Доставчикът е декларирал покупки само от един предходен доставчик, който не е декларирал продажби към [фирма]. Доставчикът е дерегистриран по ДДС с дата след последната издадена на жалбоподателя фактура. Установено е, че [фирма] е включил в дневника си за продажби издадените към ревизираното лице фактури, като в подробно описаните три броя фактури в РД е посочено, че доставчикът е издал кредитни известия, които не са включени от ревизираното лице. Не може да се кредитират писмените обяснения, дадени от управителя на [фирма] с оглед противоречивите му действия във връзка с процесните фактури и издаването на кредитни известия без да е спазен чл. 115 от ЗДДС. Допълнително следва да се посочи, че издадените касови бонове са от Е., които не са регистрирани в НАП. Не може да се кредитира заключението на ССЕ, тъй като то отразява единствено и само счетоводното отчитане у ревизираното лице, но е извършена съпоставка със счетоводството на доставчика, поради което жалбата и в тази и част се явява неоснователна.

относно доставчика **[фирма].** Предмет на доставките са строителни материали, СМР, рекламни материали, копирна хартия. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 37-38 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДЦС, защото: не са представени доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, доказателства за предходни доставчици, начисляване на ДДС и осчетоводяване на приходи от продажби, декларираната дейност на [фирма] е „целулозно-хартиена промишленост", доставчикът е декларирал покупки само от един доставчик, но последният не е декларирал продажби към [фирма]. [фирма] е дерегистрирано по ДДС от дата, която предхожда с около

една година последната издадена към жалбоподателя фактура. Независимо от установеното от вещото лице включване на процесните фактури в СД на доставчика, в хода на ревизията, както и по време на съдебното производство не се ангажираниха доказателства относно вида на строителните материали, извършените СМР, рекламни материали и копирна хартия. По тези съображения жалбата е отново неоснователна в тази й част.

относно доставчика **[фирма].** Предмет на процесните доставки са плоскости, проектиране, предпечатна подготовка и печат на 2000 бр. дипляни, 10000 бр. флайери и 3000 бр. брошури: Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 39-40 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: не са представени доказателства за техническа, технологична и кадрова обезпеченост на доставчика, не е установено разполага ли дружеството с нужния ресурс за изпълнение на фактурираните доставки, обекти, машини съоръжения, персонал; не са представени документи, от които да е видно осчетоводен ли е прихода, начислен ли е данък; не са представени транспортни документи; не са представени документи за произход на стоките, фактури за покупка на материали. По инициатива на данъчен орган доставчикът е дерегистриран по ДДС от дата след последната издадена към жалбоподателя фактура. Съдът приема изцяло доводите на ревизиращите, поради които са отказали право на данъчен кредит по фактурите, издадени от този доставчик, но единствено следва да се посочи, че не са ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя, които да опровергаят изводите на органите по приходите и жалбата следва да бъде оставена без уважение и в тази и част.

относно доставчика **[фирма].** Предметът на ревизираната доставка е по договор от 25.10.2009 г. за обслужване на радиопреносна мрежа: Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 12-14 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: на декларирания на доставчика адрес не е намерено лице, което да представлява дружеството, не са представени документи за материална, технически и кадрова обезпеченост, документи за разплащане, начисляване на дължимия ДДС и за осчетоводяване на приходи, не може да се каже издадени ли са изброените в РД фактури на жалбоподателя, какъв е вида на доставките и от кого са извършени. Установено е че, н Е. на [фирма] не е регистриран. Доставчикът е служебно дерегистриран по ДДС от дата след последната издадена към жалбоподателя фактура. Тук следва да се посочи, че през 2009 г. ревизираното лице е имало сключен договор на 25.02.2009 до

31.01.2010 г. с [фирма] с предмет еднакъв с този на договора между жалбоподателя и [фирма].
относно доставчика **[фирма].** Предмет на доставките са плоскости, арматура, строителни материали, винкели, СМР, рекламни материали (различни артикули): Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 38-39 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: не са представени отчети от Е. относно плащания в брой, за отразяване на фактурите в счетоводните регистри и сметки, доказателства за съхранение на стоката, фактури от предходни доставчици със справка за стоков поток, доказателства за кадрова обезпеченост и доказателства за извършените СМР - договори, информация за начина на калкулиране на цената и нейните елементи, кой е извършил услугата. През съответния период доставчикът е декларирал покупки само от едно дружество, което от своя страна не е декларирало продажби към [фирма]. Дружеството е дерегистрирано по ДДС след датата на издадените към жалбоподателя фактури. Липсата отново на техническа и кадрова обезпеченост е достатъчна предпоставка за отказване на право на данъчен кредит. Липсват доказателства относно транспорта на получените плоскости, арматура, строителни материали, както и такива във връзка с използвания превоз – от кога е извършен и за чия сметка. Следователно РА е законосъобразен и в тази му част.
относно доставчика **[фирма].** Предмет на доставките е услуга по договор от 29.05.2008 г., покупка на трансмитери, антени, панели оптични кабели, трансформатори, акумулатори, сирени и др. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 7-9 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, защото: доставчикът е заличен от търговския регистър. Неоснователно е направеното възражение от страна на жалбоподателя, че на л. 9 от РД - първи абзац е посочено, че е извършена насрещна проверка, но събраните при нея доказателства не са кредитирани като годни писмени доказателства, тъй като представените в хода на ревизията писмени документи не е ясно с какъв произход са, с оглед заличаването на дружеството. На следващо място от данните по делото е установено сериозно разминаване между включените фактури в СД на [фирма] и соченото от жалбоподателя.
Недоказана остана жалбата и по отношение на **„А. Ф. 1" Е.** с предмет на доставката - материали и обслужване на мониторинг център. Отказът от правото на приспадане на данъчен кредит е аргументиран (л. 9-10 от РД) с липса на доказателства за извършена възмездна сделка по чл. 6/9 ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС,

защото: дружеството на е намерено на обявения адрес, не е представило в законоустановения срок документи на органа по приходите, доставчикът има задължения в особено големи размери и е дерегистриран по инициатива на данъчен орган на 31.03.2011 г. В информационния масив на НАП е отразено, че този доставчик е включил в отчетите си две фактури към жалбоподателя, издадени през 2009 г, както и две кредитни известия по тях, които ревизираното лице не е отразило в своите документи. Не се спори, че е представен договор от 01.11.2008 г. за обслужване на мониторинг център, фактури с предмет на продажби обслужване на мониторинг център и продажба на охранителна техника. Независимо от това по делото не са ангажирани приемо – предавателни протоколи, опис на получената охранителна техника, както и доказателства за техническа и кадрова обезпеченост.

Жалбата е основателна в изменителната част на РА, в частност относно допуснати грешки при изчислението на данъка за внасяне и възстановяване по ЗДДС, а именно за периода м. 11.2008 г. и м. 11.2010 г., във връзка с фактури, издадени от [фирма]. В тази връзка следва да се посочи, че настоящият съдебен състав изцяло споделя посоченото в приетата ССЕ по делото.

За периода м. 11.2008 г.е налице несъответствие между мотивите и диспозитива на решението на директора на Д"ОДОП", което се установява от следното. За този период с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 2966 от 28.11.2008 г. и № 2967 от 28.11.2008 г., издадени от [фирма]. Решаващият орган е изложил мотиви, че жалбата до него е основателно по отношение на този доставчик, но в диспозитива на решение № 1549 от 27.06.2012 г. периодът м. 11.2008 г. не се съдържа нито в отменителния, нито в изменителния, както и в потвърждаващия. Следователно е налице допуснато съществено процесуално нарушение, изразяващо се в нарушаване на чл. 59 АПК във връзка с §2 от ДОПК, което прави решението на ответника немотивирано в тази му част. Имайки предвид констатираното разминаване между мотиви и диспозитив, както и че данъчен период м. 11.2008 г. не се съдържа в диспозитива на решението, настоящият съдебен състав приема, че действителната воля на ответника е цялостна отмяна на РА във връзка с фактурите, издадени от [фирма]. По тези съображения следва да се кредитира и приетото по делото без оспорване заключение по ССЕ. Вещото лице е определило резултата за този период, като е изложило подробни съображения в отговора си по задача 1 – стр. 6 – 8 (л. 387 – 389 от делото). В заключението на стр. 39 (л.420) е посочено, че съгласно изчисленията на вещото лице, след решение № 1549/27.06.2012 г. на директора на Д"ОДОП", с което е отменен РА в частта по непризнато право на данъчен кредит по доставки от [фирма], резултата следва да

се коригира със сумата от 2 490,33 лева". В резултат на тази корекция, общият резултат за периода м. 11.2008 г. от ДДС за внасяне в размер на 83 929,33 следва да бъде ДДС за внасяне в размер на 81 439,00 лева. Тази корекция променя крайния размер на установеното задължение за ДДС, което съгласно експертизата следва да бъде в размер на 1 513 382,72 лева – стр. 40 (л.421).

За периода м. 11. 2010 г. при изчисляване на изменения размер на резултата за периода е допусната грешка в пресмятането, като вместо „Д. за възстановяване" в размер на 7 326,25 лв. след решението на ответника, резултатът за периода следва да бъде „ДДС за възстановяване" в размер на 16 314, 40 лева. Тези корекции са установени и от приетата по делото ССЕ, в която на стр. 8 – 11 (л. 389 – 392), подробно е описано от къде произтича грешката в изчисленията на органите по приходите. Още в РА ревизиращите са отразили непризнат данъчен кредит по фактури от [фирма] в общ размер на 23 015,46 лева, вместо верният размер 32 003,61 лева. От тук е произтекла и първоначалната грешка при определяне на резултата за периода м. 11.2010 г. – ДДС за внасяне в размер на 19 547,86 лева, вместо ДДС за внасяне в размер на 28 536,01 лева. След извършената корекция от ответника, резултатът продължава да е грешно изчислен, като е определен на „ДДС за възстановяване в размер на 7 326,25 лева".

Вещото лице по делото след като е коригирало допуснатите грешки е стигнало до извода, че за м. 11.2010 ДДС за възстановяване е в размер на 16 314,40 лева, вместо посоченото в решение на ответника ДДС за възстановяване в размер на 7 326,25 лева.

В частта по ЗКПО жалбата е неоснователна:

На основание чл. 23, ал. *2,* т. 13, във връзка с чл. 13 - чл. 15 от ЗКПО /отм./за2006 г. и на чл. 16, ал. 1, във връзка с ал. 2, т. 4 от ЗКПО за 2007 г. с РА деклариранияят финансов резултат е коригиран в посока увеличение с отчетените разходи по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

От фактическа страна, изводите на ревизиращия орган са мотивирани с констатациите, послужили за определяне на задълженията по ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм./ гласи, че финансовият резултат за данъчни цели се увеличава с разходите, съответно приходите, произтичащи от сделки или трансфери, съгласно глава първа, раздел четвърти. Съгласно чл. 14, ал. 1 от ЗКПО /отм./, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, дължимият данък на лицата се определя без да се взема под внимание частично или изцяло резултатът от тези сделки.

Съгласно чл. 23, ал. 2, т. 10 от ЗКПО /отм./ разходите, довели до намаляване на финансовия резултат (счетоводната печалба/загуба),

които данъчно задължените лица не могат да докажат документално по реда, определен в съответните нормативни актове, с първични документи, включително придружени с фискален бон или с касова бележка от кочан, издадена в предвидени от нормативен акт случаи, или отчетени в нарушение на счетоводното законодателство или на принципа „документална обоснованост".

Според чл. 15, ал. 2, във връзка с ал. 3, т. 2 от ЗКПО /отм./, когато резултатът за отчетния период на данъчно задължените лица е намален или е отчетена загуба, при определяне на дължимия данък се увеличава финансовият резултат преди данъчното преобразуване със сумите, произтичащи от тези търговски и финансови взаимоотношения или от тези сделки. Разпоредбата по 2 се отнася и при прилагането на трансферни цени, търговски и икономически взаимоотношения, когато е налице: заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

В действащия след 01.01.2007 г. ЗКПО съответстващите разпоредби са аналогични на цитираните по-горе. Съгласно чл. 16 ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В ал.2, т.4 на чл. 16 от ЗКПО е регламантирано, че за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени.

По изложените съображения жалбата на [фирма] се явява основателна по отношение на неправилното определяне на ДДС за възстановяване за периода м. 11.2010 г., както и във връзка с противоречието между мотивите и диспозитива на решение № 1549/27.06.2012 г. на ответника, в което е прието, че РА следва да се отмени по отношение на фактурите, издадени от [фирма], но нито в отменителния, нито в изменителния диспозитив са отразени тези за период м. 11.2008 г., а в останалата част следва да се остави без уважение и РА да се потвърди.

С оглед изхода на спора и като взе предвид направените искания от страните за присъждане на сторените по делото разноски, съотношението на уважената и отхвърлената част и на основание чл.161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал.1, т.6 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът намира, че на ответника след компенсация следва да се присъди

юрисконсултско възнаграждение в размер на 14 000,00 лева (четиринадесет хиляди лева).
Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 2,3 и 4 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 06.02.2012 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при дирекция „СДО" при ТД на НАП – С. в частта на непризнато право на данъчен кредит за м.11.2008 г. по фактури № .2966/28.11.2008 г. и № 2967/28.11.2008 г., издадени от [фирма].
ИЗМЕНЯ ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 06.02.2012 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при дирекция „СДО" при ТД на НАП – С. **в частта на определен ДДС за възстановяване за данъчен период м. 11.2010 г., като определя размер – 16 314,40 лева, вместо 7 326,25 лева.**
ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата й част**.**
ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на ответника дирекция "Обжалване и данъчно – осигурителна практика" юрисконсултско възнаграждение в размер на 14 000,00 лева (четиринадесет хиляди лева).
Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: