

# РЕШЕНИЕ

№ 7422

гр. София, 28.11.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав,**  
в публично заседание на 28.10.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **10875** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [улица], представлявано от изпълнителния директор Н. Б. Н. срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/29.06.2012г., издаден от Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 2283/21.09.2012г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”О.”/ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат подробни съображения за незаконосъобразност на РА, като издаден и в противоречие с материалния закон и при съществено нарушение на административно-производствените правила.

Твърди се, че РА е незаконосъобразен, издаден при неизяснена фактическа обстановка. Изложени са аргументи, че представените от доставчика и от ревизираното лице документи доказват реалността на процесните доставки, както и изпълнение на всички изисквания за признаване правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Иска се от съда да отмени оспорения РА и да признае право на данъчен кредит в отказания с акта размер от 302 436, 05 лв., както и да отмени допълнително определения корпоративен данък за периода 01.01.2010г. до 31.12.2010г.

В съдебното производство жалбоподателят чрез процесуалния си представител адв. В. поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответната страна – директора на дирекция "О." при ЦУ на НАП – [населено място], понастоящем Дирекция „ОДОП“ чрез юрисконсулт Н., оспорва жалбата и моли съда да потвърди оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1100487/21.10.2011, изменена със ЗВР № 1200049/03.02.2012г. и двете издадени от Т. Т. В. на длъжност началник на отдел „Контрол“ Дирекция СДО при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.07.2009г. до 31.08.2011г., задължения по Закона за корпоративното подоходно" облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2009г. до 31.12.2010г. и задължения за данък по чл.194, 195 и 204 ЗКПО за периода от 01.01.2007г. до 31.12.2010г.

Процесните ЗВР са надлежно връчени на пълномощник на ревизираното лице съответно на 04.11.2011г. първата и на изпълнителния директор втората на 08.02.2012г.

В срока по чл.117,ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад № /РД/ № 1200049/18.04.2012 г., връчен на 03.05.2012г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество е постъпило възражение с вх. № 2553-04-496/17.05.2012 г., което е разгледано и коментирано в ревизионния акт и възражението е прието за неоснователно.

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) К – 1200049/23.04.2012г./връчена на пълномощник на дружеството на 02.07.2012г./ издадена от Т. Т. В. на длъжност началник на отдел „Контрол“ Дирекция СДО при ТД на НАП, е определена Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град да издаде ревизионен акт на [фирма], [населено място] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1200049/18.04.2012 г.

Съставен е ревизионен акт РА № [ЕГН] от 29.06.2012г., издаден от Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.. В акта органът по приходите е потвърдил констатациите, съдържащи се в ревизионния доклад по отношение на спорните доставчици. Предвид данните посочени в РА настоящата инстанция приема, че предмет на оспорване са установените задължения за довносяне по ЗДДС и за корпоративен данък в размер на 431 536, 90 лв. и лихви за просрочие общо в размер на 71 790 , 10 лв.

Р. акт е връчен на пълномощник на дружеството на 02.07.2012г., а жалбата до директора на дирекция „О.“ – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. . № 12553-04-789 от 16.07.2012г. на Дирекция О. С. при ЦУ на НАП.

В законоустановения дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с решение № 2283 от 21.09.2012г. по жалбата на [фирма], с който е потвърдил ревизионен акт №[ЕИК]/29.06.2012г. Решението е връчена на пълномощник на дружеството на 11.10.2012г.

В 14 – дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК [фирма] подава жалба срещу процесния ревизионен акт чрез директора на дирекция „О.“ – [населено място] при ЦУ на НАП с вх. № 53-00-1004 от 24.10.2012г. до Административен съд София град.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; заключение по допуснатите съдебно – икономическа експертиза, неоспорено от страните, с оглед установяване наличието на реално извършване на спорните услуги, вкл. и осчетоводяването им при жалбоподателя и предходните доставчици в СД за съответните периоди и дневниците за продажби и покупки респ. начисляването на ДДС.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган К – 1200049/23.04.2012 г., издадена от Т. Т. В. на длъжност началник на отдел „Контрол“ Дирекция СДО при ТД на НАП, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата З. е издадена от Т. Т. В. на длъжност началник отдел „Контрол“ Дирекция СДО при ТД на НАП, чиято компетентност е определена със заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП – С.. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в З. орган по приходите – Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосноваване на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставките, осъществени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на стоки и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, тъй като не са представени годни доказателства и

не е установено по безспорен начин наличие на доставка по смисъла на именно чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с което на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69 , ал.1, т.1 от ЗДДС е отказал правото на данъчен кредит по процесните фактури.

#### I.По ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че основна дейност на За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставките, осъществени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на стоки и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, тъй като не са представени годни доказателства и не е установено по безспорен начин наличие на доставка по смисъла на именно чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с което на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69 , ал.1, т.1 от ЗДДС е отказал правото на данъчен кредит по процесните фактури.

Предмет на доставка по спорните в настоящото производство фактури са различни по вид строително - монтажни услуги, в т.ч и консултански услуги. Понятието е легално дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, който гласи, че доставка на услуга е всяко извършване на услуга. За да се приеме, че е налице възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, е необходимо да се обоснове категоричен извод, че услугата е извършена. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство. Наличието на реална доставка на услуга е факт от обективната действителност, който следва да бъде доказан чрез допустими доказателствени средства. Липсата на доставка е обстоятелство, което не съществува в обективния мир, поради което изводите за него следва да се обосноват на база логичен анализ на други установени факти и обстоятелства.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките на услуги и за установяване на предпоставките по чл.9 ЗДДС, в хода на ревизионното производство, на цитирани доставчиците са извършени насрещни проверки за начисляване на ДДС респ. осъществяване на услугите, предмет на процесните фактури. Резултатите и изводите от които са обективирани в Протоколи за извършена насрещна проверка /ПИНП/, отразени подробно в констатациите на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

По този повод на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх.№ 2553-00-4322/04.11.2011г., изх.№ 2553-06-2896/08.11.2011г. и изх.№ 2553-00-4900/08.12.2011г. , с което са изискани всички документи, необходими за установяване реалността на доставките. В указания с искането срок от дружество са представени исканите счетоводни документи, регистри и търговска документация, касаещи ревизирия период.

ДО [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, адресирани до цитираните доставчици. По отношение на тези доставчици с оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните данъчни периоди са инициирани насрещни проверки резултатите и изводите от които са обективирани в Протоколи за извършена насрещна проверка /ПИНП/, отразени подробно в констатациите на РД.

#### 1/ Касателно доставките от [фирма]

В хода на ревизията е констатирано, че дружеството жалбоподател е ползвало

данъчен кредит в размер на 124 509,65 лв. по 9 броя фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м. 05, 07, 11.2009 г., м. 08.2010 г. и м. 11.2010 г. с предмет доставка и монтаж на алуминиеви преградни стени и дограми и СМР услуги. С оспорвания РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказан данъчен кредит в общ размер на 106 862,98 лв. само по 5 броя от 9-те фактури за данъчни периоди м. 08.2010 г. и м. 11.2010 г.

Относно извършените СМР услуги са представени следните документи: договор от 10.03.2008 г. с предмет „да извърши със собствени сили, труд, механизация и материали подравняване на строителна площадка и ограждане за обект жилищна сграда М. ливади; договор от 15.05.2008 г. с предмет „да извърши със собствени сили и материали срещу възнаграждение, довършителни работи по част „Архитектурна“ /мазилки, шпакловки, боядисване/ на обект Л. 6; договор от 21.04.2008 г. „да извърши със собствени сили, труд, механизация и материали подравняване на строителна площадка и ограждение на обект ВС Х.; договор от 21.07.2008 г. с предмет „да извърши със собствени сили, труд, механизация и материали подравняване на строителна площадка и ограждане за обект Ж. М.

Във връзка с установяване извършването на процесните услуги - СМР до [фирма] е изпратено искане за представяне на документи и писмени обяснения № 2553-00-4580/21.11.2011 г. , в отговор на което от страна на този доставчик са представени копия на фактури, договор от 21.07.2008 г. за извършване на СМР на обект Ж. М., м. Ц. Б. Ш, протокол от 24.09.2008 г., договор от 21.04.2008 г. за извършване на СМР на обект жилищна сграда М. ливади, договор от 15.05.2008 г. за извършване на СМР на обект жилищна сграда Л. 6, копия от платежни нареждания и фискални бонове за извършени плащания, писмени обяснения, от които е видно , че [фирма] е наела като подизпълнител [фирма], [фирма], [фирма]- [фирма], [фирма], [фирма].

От страна на доставчика не са представени доказателства за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на процесните услуги, такива не са представени и по отношение на сочените като подизпълнители юридически лица.

2/ По отношение на непризнатото право на данъчен кредит общо в размер на 43 943,12 лв. по 3 фактури издадени от [фирма] е извършена насрещна проверка, видно от която до дружеството е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № 2553-00-4579/21.11.2011 г., връчено на упълномощено лице. В отговор на искането в хода на ревизията са представени копия на фактури, договор от 15.05.2008 г. за извършване на СМР на обект в УПИ Ш-27, 28, 29, кв. 176, м. Западно направление, С., район В., протокол за установяване на СМР от 20.07.2010 г.; договор от 20.10.2009 г. за извършване на СМР на обект офисна сграда с подземни гараж кв. 23, м. Хиподрума, протокол от 30.03.2009 г., сметка за изплащане на извършени СМР от август 2010 г.; копия на платежни нареждания;

Във връзка с посочения от [фирма] подизпълнител [фирма], на последният е извършена насрещна проверка, при която дружеството не е представило изисканите от него документи. Установено е, че същото е deregистрирано по инициатива на данъчен орган на 01.04.2011 г. Няма назначени лица по трудови договори.

3./ Касателно непризнатият данъчен кредит в размер на 38 248,84 лв. по фактура № 252/02.08.2010г. издадена от [фирма] до последният е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № 2553-06-3048/21.11.2011 г., в отговор на което от дружеството са представени:

двустранна сметка за изплащане на СМР за месец август 2010 г., заверени протоколи за установяване завършването и заплащането на натурални видове строителни и монтажни работи за обект м. Хиподрума, кв. 22-административна сграда с подземен гараж. Констатирано е, че дружеството няма собствени активи и транспорт, затова е наело фирма подизпълнител [фирма].

Представен е договор за строителство от 05.03.2008 г., съгласно който ревизираното лице възлага на [фирма] да извърши със собствени сили, труд и материали, срещу възнаграждение груб строеж/кофраж, арматура, бетон, покривни конструкции, тухлена зидария, мазилки, капандури, врати и довършителни работи на обект административна сграда с подземен гараж, находящи се в УПИ V-20, кв. 22, м. „Хиподрума“.

Не са представени доказателства за наличие на необходимия кадрови и технически ресурс.

4. За извършените от [фирма] доставки на услуги е до това дружество Искане за представяне на документи и писмени обяснения № 2553-06-3044/21.11.2011 г., във връзка с което са представени: договор за строителство от 06.08.2008 г. и 01.07.2008 г., консултански договор от 21.04.2009 г., протоколи за извършените СМР, копие на платежни документи за авансово плащане, копие на касови отчети за плащане в брой.

Съгласно договорите за строителство от 01.07.2008 г. и 06.08.2008 г. изпълнителят [фирма] приема да извърши със собствени сили и материали инсталационните работи по част „Електроинсталации“, част „Ви К“ и част „О и В“ на обектите жилищна сграда с офиси и подземни гаражи, находящи се в Л. 6 както и в квартал 176, м. „Западно направление“, [улица], район В..

Предмет на консултанския договор от 21.04.2009 г. е контакти, преговори, консултации и съдействие във връзка с продажбата на административна сграда с подземен гараж, находяща се в м. Хиподрума, [улица].

Тъй като [фирма] няма собствени активи, е посочено че е ползвало като подизпълнители [фирма] и [фирма], поради което са извършени са насрещни проверки на [фирма] и [фирма], но без резултат с оглед факта, че тези дружества не са открити на адресите си.

5. По отношение на непризнатият данъчен кредит в размер на 57 318,07 лв. по 4 броя фактури, издадени от [фирма], до дружеството е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №2553-06-3047/21.11.2011 г., във връзка с което са представени доказателства подробно описани в РД.

Видно от представения договор за строителство от 11.05.2010 г. [фирма] в качеството ѝ на изпълнител приема да извърши със собствени сили и материали срещу възнаграждение, довършителни работи по част „Архитектурна“ - замазки, настилки, парапети, врати на обект жилищна сграда с офиси и подземни гаражи в квартал 176, м. „Западно направление“, [улица], район В..

Представен е договор за строителство от 08.12.2008 г. С предмет подравняване на строителна площадка и ограждане на обект жилищни сгради, предвидени за изграждане в местност „Сухата река-Б. шосе“ за Ж. „Независимост 2007“, Ж. „Хризантема“ и Ж. „Домена М“.

Тъй като и този доставчик няма собствени активи и транспорт, отново е посочен като подизпълнител [фирма], който не е открит от ревизиращите органи.

При горната фактическа обстановка, ревизиращият орган е направил извода, че липсват безспорни доказателства за наличие на доставките, предмет на процесните фактури смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с което следва извода, че данъчно събитие изобщо не е възниквало и следователно съгл. разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от с.з., не е налице право на приспадане на данъчен кредит в обжалвания размер по отношение на ревизирувания субект.

С оглед горното и предвид доказателствата, приложени по делото ведно с административната преписка, единствения правилен извод в насотияния казус е за липса на реално извършени услуги от [фирма], във връзка с което на основание чл. 9 ЗДДС не следва да се признава право на данъчен кредит на жалбоподателя, по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Въпреки горните документи касателна процесните фактури, съдът намира, че реалността на доставките по фактурите от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не се установява от доказателствата по делото, събрани в хода на съдебното производство, налице е основанието по чл.70, ал.5, вр. чл.68 и чл.69 ЗДДС, правото на приспадане да бъде отказано по всички фактури, предвид непредставянето на доказателства от този доставчик за реалността на извършените доставки, както и в хода на съдебното производство.

Реалното извършване на доставката е общ и най-важен принцип на системата на ДДС по отменения ЗДДС и по действащия закон, както и по цитираната в жалбата и писмената защита съдебна практика на Съда на Европейския съюз по чл. 17, § 2, буква а) от Шестата директива на Съвета 77/388/Е. от 17.05.1977г. относно сближаване на законодателството на страните-членки, уреждащо въпросите на данъка върху оборота – обща система на ДДС, идентичен с чл. 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, основополагащо за която съдебна практика е постановеното по делото G. Н. BV (Решението от 13 декември 1989 г. по Дело С-342/87). С това решение по тълкуването на чл.17, § 3 вр. § 2 от Шестата директива, по казус за приспадане на данък, който погрешно е начислен, по т. 13 се извежда тълкуване, че „упражняването на правото на приспадане е ограничено единствено до дължимите данъци, т.е. до данъците, които отговарят на облагаема

сделка, или до данъците, които са изплатени, доколкото са били дължими”, а правото на приспадане по чл. 17 от Шестата директива не се прилага към данък, който е дължим, само защото е посочен във фактурата.

Следователно в този смисъл ъдът намира за обоснован изводът на органите по приходите за липса на реалност на доставките, както и доводите за доказателствената сила на представените частни документи.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: 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 или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. Но за да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл.9 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно реалното извършване на облагаема доставка е задължително условие за възникване право на данъчен кредит. Тълкуването на цитираните разпоредби налага безспорния извод, че реалното извършване на облагаема доставка е задължително и необходимо условие за възникване респ. упражняване право на данъчен кредит. Разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за отказ на данъчен кредит се прилага във всички случаи, когато данъкът по доставките с право на данъчен кредит по реда на чл. 69 от ЗДДС е начислен в нарушение на разпоредбите на ЗДДС и Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДСД данъкът е начислен от нерегистрирано лице; върху освободена доставка или доставка с място на изпълнение извън територията на страната. Когато се установи, че не е налице доставка, няма основание за данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС.

В хода на проверката, както и пред настоящата инстанция, не са представени относими към спорните доставки доказателства и

документи, които да релевират изводи респ. да установят наличието на доставка по тях, което прави извода на органите по приходите за липсата на такава правилни и законосъобразни.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства.

Предвид обстоятелството, че в хода на ревизията, при извършена служебна проверка безспорно е установено, че към момента на издаване на фактурите всички доставчиците нямат назначени работници респ. квалифициран персонал, с които да извършат посочените във фактурите услуги, то най-логичния извод, който е релевантен в случая е за неизвършването на такава работа изобщо, което води до липса на реалност на спорните услуги. Както по време на административното производство, така и пред настоящата инстанция не са ангажирани каквито и да било доказателства дори и за назначени лица по граждански договори за извършване на определена работа респ. възложените услуги.

В настоящия случай за реалното изпълнение на доставките са необходими и технически средства, с които да се извършват възложените услуги. Доставчиците не доказват, че притежават такива технически средства и следователно не биха могли да извършат тези услуги.

Само наличието на данъчни фактури, макар и отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството, документи за плащане на данъчната основа по фактурите и начисляването на ДДС по чл. 86 от ЗДДС не представлява основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на получателя – [фирма]. Съдебната практика е категорична, че доказване на реалността на сделката респ. доставката не се осъществява само с констатиране на счетоводното им отразяване при доставчика и получателя и с осъщественото плащане на данъчната основа и ДДС. Движението на парични средства, документалното оформяне на сделките чрез фактури и отразяване в дневниците за покупки и продажби, не означава реално прехвърляне на правото на собственост върху стоки и извършване на услуги. Липсата на доказателства, които установяват материална и техническа обезпеченост на всеки един от доставчиците инвокира предпоставки за нереалност на извършените от тях доставки на услуги /монтажно-демонтажни услуги, рекламни услуги, консултански и посреднически услуги, маркетингово проучване и др./, което прави обжалвания РА в тази му част законосъобразен.

Неоснователна е и жалбата, в частта с която се оспорва непризнато право на данъчен кредит по фактура, издадена от [фирма] с предмет консултански услуги. Нито от жалбоподателят, нито от доставчика са

представени доказателства за възможността на изпълнителя да престира договорения резултат, за срещи с потенциални купувачи, изготвени оферти и др. кореспонденция

## **II. По възраженията в частта на установени задължения по ЗКПО**

За 2010 г. с оспорвания РА е извършено допълнително преобразуване на финансовия резултат в увеличение на основание чл. 16, ал. 1, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сума в размер на 1 449 934,26 лв., представляваща сумата на отчетените разходи за услуги, по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Съгласно нормата на чл. 16 от ЗКПО, когато една или повече сделки 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. За отклонение от данъчно облагане по смисъла на ЗКПО се смята и в случая, когато е налице заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени /чл. 16, ал.2, т. 4 от ЗКПО.

В конкретният случай с ревизионният акт е констатирано, че сделките сключени с горесцитираните доставчици попадат в хипотезата на чл. 16, ал.2, т. 4 от ЗКПО, тъй като както е приел ревизиращият респ. решаващия орган, така и от изложените по-горе мотиви на настоящия състав е констатирано, че услугите не са реално осъществени съгл. изискванията на чл.9 ЗДДС.

Следователно настоящата инстанция намира за правилен и законосъобразен извода на органите по приходите, въз основа на който същите са приели, че по процесните фактури не е доказано реално изпълнение на договорените дейности. За целите на ЗКПО доказването на реалността на сделките е от съществено значение, тъй като само при действително осъществени такива, могат да се признаят разходи за дейността при получателя по фактурите. Като е отчело в разходите за дейността, стойността на услугите, описани в спорните документи, ревизираното лице неоснователно е намалило финансовия си резултат за ревизирания отчетен период, и следователно след извършена корекция правилно и законосъобразно последният е увеличен на финансовия резултат със сумата от 1 449 934,26 лв за 2010 г.

От друга страна законодателят не предполага признаването на разходи за данъчни цели само с формалното им осчетоводяване. Необходимо е и тези разходи да са документално обосновани в

съответствие с принципа за документална обоснованост по чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството. Наличието на реално извършени доставки на стоки или услуги, като основание за извършване на разходите, също е релевантно за данъчното облагане, както с косвени, така и с преки данъци, и е от значение при счетоводното им оформяне. Това е видно и от текста на чл. 2 от ЗСч, съгласно който предприятията осъществяват счетоводното записване на стопанските операции в хронологичен ред, съответстващ на извършването им. Получаването на доставки и извършването на разходи се доказва с документи, които да отразяват вярно, стопанската операция, която документират предвид на счетоводния принцип за предимство на съдържанието пред формата, според който сделките и събитията се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. В тази връзка за да се признае за данъчни цели разходът, трябва да е документално обоснован с редовен първичен счетоводен документ и да е реално извършен т. е да е свързан с реално извършена доставка на стока или услуга, което в случая не е сторено респ. не е налице безспорно установено основание за отчитане на данъчни разходи. Горното съответства на чл. 10 от ЗКПО, според който 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, която документира. В случаят това нормативно изискване не е изпълнено. В тази връзка по смисъла на чл. 26, т. 2 ЗКПО това се явява самостоятелно основание за непризнаване на разходи за данъчни цели. Независило от гореизложеното налице е и хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО.

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. На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

След като по изложените по-горе съображения съдът счита, че посочените в процесните фактури услуги не са реално осъществени, то правилно от страна на ревизиращия орган, е увеличен финансовия резултат с тяхната стойност.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата [фирма] срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/29.06.2012г. следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на спора, съдът следва да осъди [фирма] да заплати

на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централното управление на Националната агенция за приходите сумата в размер на 10 517 (десет хиляди петстотин и седемнадесет лева), на основание чл. 8, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, във вр. с чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав*

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр.софия, [жк], [улица], представлявано от изпълнителния директор Н. Б. Н. срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/29.06.2012г., издаден от Й. Д. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 2283/21.09.2012г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" /"О."/ – С. при ЦУ на НАП.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: гр.софия, [жк], [улица], представлявано от изпълнителния директор Н. Б. Н. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централното управление на Националната агенция за приходите, сума в размер на 10 517 (десет хиляди петстотин и седемнадесет лева) лв. – юрисконсултско възнаграждение.

**Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.**

**СЪДИЯ:**