# Р Е Ш Е Н И Е
**№ 2893**

гр. София, 30.04.2014 г.

**В ИМЕТО НА НАРОДА**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД**, **Първо отделение 4 състав,** в публично заседание на 31.03.2014 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Раева**

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Тафров, като разгледа дело номер **7543** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от управителя Р. Ц. В. срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 16.10.2012 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден в обжалваната част с Решение № 636 от 04.04.2013 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че РА е издаден в нарушение на материалноправните разпоредби, които регламентират предпоставките за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и в противоречение на практиката на Съда на Европейски съюз и Европейския съд по правата на човека. Оспорва се изводът, че ненамирането на доставчиците на декларирания адрес за кореспонденция е пречка за установяване на реалността на доставките. Според жалбоподателя поведението на доставчиците е неотносимо към правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по доставките. Във всички случаи, когато признаването на данъчен кредит е поставено в зависимост от поведението на едно трето лице, е налице нарушение на правата на конкретния стопански субект и че в тези случаи следва да бъде ревизиран самият доставчик, който вече е получил платения от жалбоподателя данък и от него да се събере този данък. Обосновава се, че органите по приходите надвишават правомощията си като изискват представянето на документи, които не са

предвидени в закона. Според жалбоподателя реалното извършване на доставките по см. на чл. 9 от ЗДДС и начисляването на данъка по реда на чл. 86 от ЗДДС, освен от доказателствата, налични при доставчика, може да се установи и от счетоводните и търговски документи, които се намират при ревизираното дружество. Ето защо за установяване на реалността на доставките са достатъчни наличните при ревизираното лице документи – договори, фактури, двустранни протоколи и документи за извършено плащане. Оспорва се констатацията, че доставчиците нямат кадрови и технически ресурс да извършване на доставките. Към жалбата е приложено заверено копие на Постановление на държавен съдебен изпълнител при Районен съд Велинград от 03.11.2009 г. за възлагане на движими вещи на жалбоподателя – машина за разкрояване на профили, машина за разпробиване на профили – 2 бр., индустриален рамков робот, готова продукция – паравани за вани – 1000 броя, акумулаторна количка, винтов компресор, изсушител на въздух, компресор, компресор бутилка въздух, винтов компресор, вишка акумулаторна, алуминиеви работни маси, алуминиеви маси с ролки и метални стелажи на обща стойност 98 121 лв. Твърди се, че на 06.11.2009 г. жалбоподателят е сключил договор за поръчка с [фирма] за демонтаж, изместване и монтаж на възложените машини и движими вещи, на 26.11.2009 г. жалбоподателят е платил договорената цена. Според жалбоподателя от описаните факти и обстоятелства се установява, че фактическото извършване на доставка. В този случай и в останалите жалбоподателят е имал нужда от извършване на определи услуги, последните са извършени и следователно е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

В съдебно заседание процесуалният представител на жалбоподателя поддържа жалбата на изложените в нея основания. Моли да бъде отменен РА в обжалваната част и присъждане на разноските по водене на делото.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител изразява становище за неоснователност на жалбата. Моли да бъде отхвърлена жалбата и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът дава заключение за неоснователност на жалбата.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с РА допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществото на жалбата:

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 556.79 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 609.66 лв. за данъчни периоди м. 11, м. 12.2009 г., м. 01, м. 02, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08 и м. 09.2010 г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат и произтичащите от това допълнителни задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в размер на 5 549,51 лв. и лихви в размер на 1 107.09 лв. за периодите 2009 г. и 2010 г.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1201661 от 27.02.2012 г., изменена със ЗВР № 1204298/01.06.2012 г. (л. 485-488 от приложение 1), издадени от К. Л. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. за определяне на задълженията на [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.04.2007 г. до 30.06.2007 г. от 01.11.2009 г. до 28.02.2010 г., от 01.05.2010 г. до 30.09.2010 г., от 01.11.2010 г. до 31.01.2011 г. и по ЗКПО за периодите от 2007 г., 2009 г. и 2010 г.

Ревизионното производство е образувано в изпълнение на Решение № 303/14.02.2012 г. на директора на Дирекция „О.“-гр. С. при ЦУ на НАП, с което е отменен Ревизионен акт № [ЕГН]/14.11.2011 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия за установените задълженията на лицето за горепосочените периоди.

За резултатите от ревизията е съставен РД № 1204298/22.08.2012 г., връчен на управителя на 26.09.2012 г. Задълженото лице не е упражнило правото си в срока и на основание и чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е подало писмено възражение срещу констатациите и предложенията в РД.

Ревизията е приключила с РА № [ЕГН]/16.10.2012 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № К 1204298/24.09.2012 г. (л. 68 от т. 1), издадена от органа по приходите, възложил ревизията.

Съгласно констатациите на РА, основната дейност на [фирма] през ревизирания период е търговия на едро с опаковки от велпапе. Производител и доставчик на опаковките е [фирма], [населено място] с БИК[ЕИК]. Ревизираното дружество не притежава Д. - недвижими имоти и МПС. Към момента на ревизията на трудов договор е назначен само управителят.

I. По ЗДДС:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с изх. № 10-24-04-51/19.06.2012 г., изисканите документи са подробно описани в РД. В отговор на искането жалбоподателят е посочил, че всички документи, справки и доказателства са представени при първата ревизия.

С Протокол № 1230833/17.08.2012 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на предходната ревизия.

Относно доставчика [фирма] във връзка с отказан данъчен кредит в размер на 6 340,45 лв. за данъчни периоди м. 11 и м. 12.2009 г. по фактури № [ЕГН]/26.11.2009 г. с предмет монтажна и демонтажна дейност на машини и съоръжения и № 611/29.11.2009 г. с предмет чемберосване, сортиране и фулиране на транспортни опаковки 5 067 411 бр. за периода м. 07-12.2009 г., жалбоподателят е представил договор от 01.07.2009 г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] (л. 234) за извършване на такелажни дейности, групиране, сортиране, чемберосване, палетизиране, укрупване и преопаковане на транспортни опаковки от велпапе, копия на фактурите и протоколи от 30.11.2010 г. – за 695 948 броя опаковки, от 29.12.2009 г. за 687 192 бр. опаковки, от 30.10.2009 г. за 921 467 броя опаковки, от 29.09.2009 г. за 994 088 броя опаковки, от 31.08.2009 г. за 823 024 броя опаковки и от 30.07.2009 г. за 945 692 броя опаковки.

Относно доставчика [фирма] във връзка с отказан данъчен кредит в размер на 1 211.83 лв. за данъчни периоди м. 01 и м. 02.2010 г. по фактури № 37/27.01.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки 742 312

броя и 92/15.02.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки 604 162 броя жалбоподателят е представил договор от 05.01.2010 г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] (л. 226) за извършване на такелажни дейности, групиране, сортиране, чемберосване, палетизиране, укрупване и преопаковане на транспортни опаковки от велпапе, копия на фактурите и протоколи за извършена работа – от 27.01.2010 г. на 742 312 броя, от 15.02.2010 г. на 604 162 броя.

Относно доставчика [фирма] във връзка с отказан данъчен кредит в размер на 3 457,74 лв. за данъчни периоди м. 05 и м. 06.2010 г. по фактури № 71/25.05.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки за м. 04 и 05.2010 г. на 1 566 744 броя и № 137/28.06.2010 г. с предмет сортиране, фулиране и чемберосване на транспортни опаковки 594 345 бр. жалбоподателят е представил договор от 01.04.2010 г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] (208 л.) за извършване на такелажни дейности, групиране, сортиране, чемберосване, палетизиране, укрупване и преопаковане на транспортни опаковки от вълнообразен картон (велпапе), копия на фактурите, протоколи за извършена работа – от 30.04.2010 г. за 703 198 бр., от 25.05.2010 г. за 863546 бр. от 28.06.2010 г. за 594 345 бр. и банкови извлечения.

Относно доставчика [фирма] във връзка с отказан данъчен кредит в размер на 3 546.77 лв. за данъчни периоди м. 07, м. 08 и м. 09.2010 г. по фактури № 417/30.07.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 678 045 броя, 483/30.08.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 745 939 броя и 565/30.09.2010 г. с предмет с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 792752 броя жалбоподателят е представил договор от 30.06.2010 г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] (л. 195) за извършване на такелажни дейности, групиране, сортиране, чемберосване, палетизиране, укрупване и преопаковане на транспортни опаковки от вълнообразен картон (велпапе), копия на фактурите, протоколи за извършена работа – от 30.07.2010 г. на 678 045 броя опаковки, от 31.08.2010 г. за 745 939 броя опаковки и от 30.09.2010 г. на 792 752 броя опаковки и банкови извлечения за извършени плащания.

Жалбоподателят е представил още писмени обяснения, в които сочи, че клиентите му за ревизирания период са „Ч. Б.“ Е АД, „Н. Тръбна Мебел“, „К.“, [фирма] и [фирма] (свързано лице). Асортиментът на опаковките, които жалбоподателят им продавал, бил голям, особено продаваните на [фирма], което налагало допълнително сортиране, преопаковане и такелаж по договори с външни изпълнители. Доставчици по тези услуги били [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Преопаковането на стоките се налагало поради промяна в производствената програма на клиентите и се извършвало в базата на производителя. Ревизираното дружество нямало сключени договори с клиентите, с тях работело по поръчки, които се изпращали по факса в офиса на дружеството на [улица].

Съгласно констатациите на РД, за цитираните данъчни периоди ревизиращите са извършили корекция на декларираните от ревизирания субект стойности, дължащи се на непризнат данъчен кредит по фактури на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Претендираното право на данъчен кредит е отказано въз основа на извършени на основание чл. 45 от ДОПК насрещни проверки на цитираните

доставчици, като резултатите от същите, закрепени в протоколи (ПИНП) са възприети изцяло в констатациите на РА. Изготвени са ИПДПОЗЛ, както следва: ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-965/19.03.2012 г. до [фирма]; ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-965/19.03.2012 г. до [фирма]; ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-966/19.03.2012 г. до [фирма]; ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-967/19.03.2012 г. до [фирма].

Констатирано е, че исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК (приложени са съответните протоколи за посещение на адрес, съобщения по чл. 32 от ДОПК и писма с обратни разписки). В отговор необходимите документи не са били представени.

С писмо № 10-24-04-51/15.06.2012 г. жалбоподателят е уведомен за необходимостта от оказване съдействие за установяване на контакт с доставчиците. От дружеството не е представена информация за същите. Отговорено е, че към момента на извършване на услугите изброените дружества са проверени в регистъра на НАП и не са били дерегистрирани по ЗДДС.

Констатирано е, че предмет на доставките по процесните фактури са услуги (сортиране, чемберосване, палетизиране на транспортни опаковки от велпапе, такелажни дейности, фулиране). От доставчиците не са представени исканите документи, свързани с доставките. От страна на жалбоподателя са представени еднотипни договори, фактури, протоколи за извършена работа към тях и платежни документи.

При проверка в информационната система на НАП ревизиращият орган е установил, че от „Ми 9“ НООД са подавани уведомления по чл. 62 от КТ за назначени на трудови договори строителни работници, арматурист и зидаромазач; от [фирма] - преводач, специалист маркетинг и реклама, технически сътрудник, специалист системен софтуер, общ работник и шофьор, от [фирма] - секретар и строителни работници, а от [фирма] - инженер-проектант и строителни работници.

Ревизиращият орган е приел, че извършените услуги сортиране, чемберосване, фулиране и палетизиране, във връзка с които са процесните фактури, изискват специализирана техника и персонал. Направил е извод, че доставчиците не разполагат с технически и кадрови потенциал за осъществяване на фактурираните доставки. Няма и доказателства за използване па подизпълнители. Тъй като не могат да се докажат реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и реално настъпило данъчно събитие по чл. 25 от ЗДДС, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС с отказал на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 340,45 лв. за данъчни периоди м. 11 и м. 12.2009 г. по фактури, издадени от [фирма]; в размер на 1 211.83 лв. за данъчни периоди м. 01 и м. 02.2010 г. по фактури, издадени от [фирма]; в размер на 3 457,74 лв. за данъчни периоди м. 05 и м. 06.2010 г. по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 3 546.77 лв. за данъчни периоди м. 07. м. 08 и м. 09.2010 г. по фактури, издадени от [фирма] и е начислил лихви за просрочие.

Решаващият орган е изложил допълнително аргументи като се е позовал на разпоредбата на чл. 42, ал. 3 от ДОПК, съгласно която събраните по реда на НПК доказателства, които имат значение за установяване на задължения за данъци, представляват годни доказателства в производствата по ДОПК. В тази връзка решаващият орган е установил, че е образувано и се провежда досъдебно производство № 46/2010 г. по описа на Н., пр. пр. № 4-1970/2010 г. по описа на СГП, за организирана престъпна група, създадена с цел извършване на данъчни престъпления - престъпление по чл. 321, ал. 3, вр. ал. 1 НК. В хода на разследването е

извършено претърсване на апартамент в [населено място], използван от организираната престъпна група за създаване на неистински и с невярно съдържание фирмени и счетоводни документи. Намерени са и са иззети множество такива документи на [фирма], „Кри Д 2009“, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и други дружества. При разпитите на управителите и едноличните собственици на тези дружества е установено, че дружествата нямат реална търговска дейност, намерените и иззети документи са съставени без знанието и съгласието на едноличните собственици и управители на дружествата, посочените в процесните фактури търговски сделки не са извършвани. При претърсването са намерени и иззети печатите и касовите апарати на дружествата, компютри и друга техника, използвана за създаване на неистински документи, образци от подписите на управителите. Адресът на апартамента не е адрес на управление или деклариран пред НАП адрес за кореспонденция на нито едно от търговските дружества, не съответства на регистрацията на дружествата и на регистрираните от тях фискални устройства.

II. По ЗКПО:

Във връзка е констатациите по ЗДДС, на основание чл. 16. ал. 1, вр. ал. 2, т. 4 от ЗКПО ревизиращият орган е извършил увеличение на финансовия резултат със сумата от 31 702.23 лв. за 2009 г. и с 23 793,02 лв. за 2010 г., довело до допълнителен корпоративен данък в размер на 5 549.51 лв., ведно със съответните лихви.

В съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза. Съгласно приетото по делото заключение по процесните доставки е извършено плащане. Счетоводните документи в счетоводството на жалбоподателя отразяват стопанските операции за ревизирания период и са съобразени с изискванията на ЗСч, ЗДДС и ЗКПО.

Въз основа на установената фактическа обстановка съдът направи следните изводи от правна страна:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Р. акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К 1204298/24.09.2012 г., издадена от органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал. 1, т. 4 и ал. 3 от ЗНАП със Заповед № РД-01-918/27.06.2011 г. да издава заповеди за възлагане на ревизии. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения. Основният спорен въпрос е относно приложението на материалния закон и по-конкретно наличието на реалност на процесните доставки. Следователно се изисква процесуална активност от страна на ревизираното дружество, тъй като негова е доказателствената тежест за установяване на положителните факти, от които черпи за себе си благоприятни правни последици.

Съдът не констатира нарушения при приложението на материалния закон.

I. ЗДДС.

Съгласно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата

на данъка, която регистрирано по този закон лице може да приспадне от данъчните си задължения, за получени от него стоки и услуги по облагаеми доставки, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл. 25 от ЗДДС данъчно събитие е доставката, извършена от задължено лице. От анализа на цитираните законови разпоредби се установява, че реалността на доставката е основно задължително условие за наличието на право на данъчен кредит. Законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем на датата на възникване на данъчното събитие, когато възниква задължение на регистрираното лице да начисли данъка (чл. 25, ал. 5 от ЗДДС). Само при наличие на данъчното събитие, начисленият ДДС от доставчика става изискуем и е налице право на данъчен кредит. В противен случай, когато данъкът е начислен при липса на реална доставка на услуга, то начисляването му е неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е налице основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

1. Относно фактура № [ЕГН]/26.11.2009 г. с предмет монтажна и демонтажна дейност на машини и съоръжения, издадена от [фирма].

Органът по приходите действително не е отчел, че фактурираната услуга се различава по предмет от останалите доставки и е изложил едни и същи мотиви за отказ като тези по фактурите за сортиране, чемберосване, фулиране и палетизиране. Това процесуално нарушение обаче не е съществено, тъй като като краен резултат не е довело до формиране на неправилен извод за липса на реалност на доставката. Във връзка с процесната доставка жалбоподателят е представил единствено Постановление на държавен съдебен изпълнител при Районен съд Велинград от 03.11.2009 г. за възлагане на движими вещи, чието съдържание беше изложено по-горе. Няма данни как е формирано възнаграждението на доставчика (фактурата е с данъчна основа 16 500 лв. и ДДС 3 300 лв.), на коя дата е извършена услугата (липсва протокол за приемане на работата), кой е извършил транспорта на машините, докъде са транспортиртирани, къде и в какво помещение са монтирани. Представени са единствено доказателства за извършено плащане, които според съда не са достатъчни за установяване на реалното извършване на доставката.

2. Относно фактура № 611/29.11.2009 г. с предмет чемберосване, сортиране и фулиране на транспортни опаковки 5 067 411 бр. за периода м. 07-12.2009 г., издадена от [фирма]; фактури № 37/27.01.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки 742 312 броя и 92/15.02.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки 604 162 броя, издадени от [фирма]; фактури № 71/25.05.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване и палетизиране на транспортни опаковки за м. 04 и 05.2010 г. на 1 566 744 броя и № 137/28.06.2010 г. с предмет сортиране, фулиране и чемберосване на транспортни опаковки 594 345 бр., издадени от [фирма]; фактури №

417/30.07.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 678 045 броя, 483/30.08.2010 г. с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 745 939 броя и 565/30.09.2010 г. с предмет с предмет сортиране, чемберосване, палетизиране и текелажни дейности на транспортни опаковки 792752 броя, издадени от [фирма].

Съдът намира, че констатациите на органа по приходите и оплакванията на жалбоподателя във връзка с изброените доставки следва да бъдат обсъдени заедно, тъй като доставките имат сходен предмет и договорите за възлагане на услугите и протоколите за приемане на работа са еднотипни.

Съдът споделя изцяло констатациите на органите по приходите за липса на реални доставки по процесните фактури.

Налице са съществени противоречия в дадените обяснения от жалбоподателя в хода на двете ревизии. Според писмените обяснения, депозирани в хода на първата ревизия, дружеството преопакова стоките в складовата база на клиентите си. В хода на втората ревизия е посочено, че преопаковането на стоките се извършва в базата на производителя (л. 468 от приложение 1). Според информационната система на НАП, базата на производителя е в [населено място]. Не са представени доказателства за командироване на служители от С. в П., както и за отразяване на разходи за престой на работниците там. Липсват също така сключени договори с клиентите, с които да се докаже необходимостта от преопаковането.

Предвид характера на фактурираните услуги по сортиране, палетизиране, такелаж, фулиране, чемберосване за извършването им са необходими специфични машини и инструменти. Т. напр. за дейността „чемберосване“ се използват пневматични, електрически и ръчни инструменти. В тази връзка техническата обезпеченост на доставчиците не е доказана. В информационната система на НАП липсват данни за подадени Г. по чл. 92 от ЗКПО за 2010 г. от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Последните публикувани Годишни финансови отчети от [фирма] и [фирма] са за 2008 г., от [фирма] - за 2009 г., а [фирма] не е публикувало такива. В публикуваните отчети липсват данни за техническата обезпеченост на дружествата. По делото липсват доказателства за собствени или наети складове, производствени помещения и машини.

От справката в информационната система на НАП се установява, че дружествата са разполагали с наети лица, чиито длъжности не отговарят на предмета на доставките и чийто брой е недостатъчен за извършване на фактурираните услуги и посочените в протоколите обеми. Строителните работници на [фирма] са назначени на 25.01.2010 г., фактурата и протоколът са от 27.01.2010 г., а е извършена такелажна и сортировачна дейност на 742 312 бр. опаковки. Единственият общ работник на [фирма] е извършил същите дейности с 2 216 736 бр. опаковки, тримата строителни работници на [фирма] - с 2 161 089 бр. опаковки, а тези на [фирма] - с 1 383 140 бр. Не са представени доказателства и не са налице данни за използване на подизпълнители и предходни доставчици. От това следва, че не е доказана и кадровата им обезпеченост за конкретно изпълнение на доставките.

Договорите за възлагане на работата и протоколите за приемане на

извършената работа не съдържат конкретни разпоредби къде, кога и в какво количество е предавана стоката, която ще се пакетира; с какви машини е извършвана дейността по пакетиране, с чии материали е извършено пакетирането – чия е била собствеността им, къде е извършено пакетирането и къде са предадени вече пакетираните стоки.
Преценявайки в съвкупност събраните доказателства, съдът намира формирания от органа по приходите извод за липса на доставки по посочените фактури за правилен и обоснован. Не стои по този начин въпросът относно заключението на вещото лице. Заключението на съдебно-счетоводната експертиза в частта досежно констатацията за реално извършени доставки не се следва да бъде кредитирано, защото тази констатация не е подкрепена от конкретни аргументи и не съответства на събрания доказателствен материал.
Неоснователно е и позоваването на задълженото лице на практиката на С. и Европейския съд по правата на човека. Цитираната от жалбоподателя практика касае случаите на реално извършени доставки, получателят по които е действал добросъвестно и не съществува риск от данъчна загуба, поради което не следва да бъде ограничавано правото му на приспадане на данъчен кредит поради поведение на неговия доставчик. Правото на приспадане на ДДС е част от механизма на данъка, но също така основен елемент на този механизъм е осъществяването на стопанска операция. В конкретния случай при доказване липса на осъществени доставки не е възможно да се презумира добросъвестно поведение на една от страните по сделката, която не е осъществена реално, а само са изпълнени счетоводните й отразявания и се претендира право на данъчен кредит.
Начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга се явява неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание на получателя по фактурата да не бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на реална доставка е факт от обективната действителност, който следва да бъде установен чрез допустими доказателствани средства. В случая това не е сторено от жалбоподателя, поради което жалбата е неоснователна в тази част.
II. ЗКПО.
На основание чл. 16, ал. 1, вр. ал. 2, т. 4 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат на [фирма] за 2009 г. е увеличен с разходите, представляващи данъчната основа по фактурите, издадени от [фирма] и за 2010 г. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].
Преобразуването е извършено по съображения, че жалбоподателят е отчел разходи по фактури, без те да документират реално осъществени стопански операции. Разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО предвижда, че за отклонение от данъчното облагане се смята и заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО гласи, че когато една или повече сделки включително между несвързани лица, са сключени при условие, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки.
Жалбата е неоснователна и в частта по ЗКПО.

Разпоредбата на чл. 16. ал. 1 от ЗКПО постановява, че 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. За отклонение от данъчно облагане се смятат и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени (чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО).
В конкретния случай е налице отклонение от данъчно облагане съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и правилно органът по приходите е увеличил счетоводния финансов резултат за данъчно преобразуване за 2009 г. и за 2010 г. с отчетените разходи по процесните фактури. Следователно допълнителните задължения за корпоративен данък са установени законосъобразно.
При този изход на делото на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 074,99 лв. (хиляда седемдесет и четири лева и 99 ст.), определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.
Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. последно, Административен съд София-град, I отд., 4-ти състав

**Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], представлявано от управителя Р. Ц. В. срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 16.10.2012 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 636 от 04.04.2013 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 556.79 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 609.66 лв. за данъчни периоди м. 11, м. 12.2009 г., м. 01, м. 02, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08 и м. 09.2010 г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат и произтичащите от това допълнителни задължения по ЗКПО в размер на 5 549,51 лв. и лихви в размер на 1 107.09 лв. за периодите 2009 г. и 2010 г.
**ОСЪЖДА** [фирма] ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица] да заплати в полза на Дирекция „ОДОП”-гр. С. при ЦУ на НАП разноските по водене на делото в размер на 1 074,99 лв. (хиляда седемдесет и четири лева и 99 ст.).
Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Р Б. в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**