

# РЕШЕНИЕ

№ 7662

гр. София, 05.12.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,**  
в публично заседание на 04.11.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева**

при участието на секретаря М. Велева, като разгледа дело номер **14047** 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], чрез Е. М. М., в качеството му на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/29.05.2012 г., издаден от Ц. С. А., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., в частите потвърдени и изменени с решение № 2135/30.08.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] (дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], считано от 01.01.2013 г.).

РА се оспорва от жалбоподателя, в частта на определените задължения по ЗКПО за довносяне в размер на 11 073,98лв. за 2008 г. и в размер на 16 016, 97 лв. за 2009 г., ведно с начислените лихви, както и в частта на допълнително определени задължения по ЗДДС, изменени и потвърдени с решението на директора на дирекция «ОДОП», ведно с начислените лихви. Изложени са доводи за нищожност на решението на ответния орган, поради наличие на противоречие между мотиви и диспозитив относно извършените корекции по ЗДДС за периодите м.11.2008 г., м. 01-12.2009 г., м.01, 02.2010 г. Във връзка с определените задължения по ЗКПО в жалбата се твърди, че е налице противоречие между възложената в хода на ревизията експертиза и представените от жалбоподателя заключения, което не е обсъдено нито от органите по приходите, нито от решаващия орган. В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. С., който поддържа жалбата, моли съда да отмени ревизионния акт в оспорените части и да присъди в полза на страната направените по делото

разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. Г., изразява становище за неоснователност на жалбата и моли съда да му присъди юрисконсултско възнаграждение.

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

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1111975/19.10.2011 г., изменена със ЗВР № 1200459/18.01.2012 г., издадени от Ц. К. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършване ревизия на [фирма] за определяне задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 04.02.2008 г. до 30.04.2010 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2009 г. Издателят на ЗВР е упълномощен със заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП - С..

Ревизията е повторна по смисъла на чл.155, ал. 4 от ДОПК и е извършена на основание решение № 1678/26.09.2011 г. на директора на дирекция „О.”– [населено място], с което РА № [ЕГН]/09.06.2011 г. е отменен и административната преписка е върната с указания за извършване на нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад № 1200459/14.03.2012 г., връчен на управителя на дружеството на 02.05.2012 г.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство ревизионен акт № [ЕГН]/29.05.2012 г., издаден от Ц. С. А., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1200459/20.04.2012 г., издадена от органа възложил ревизията. С РА са установени задължения по ЗДДС, вследствие на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 40 646,67 лв. на основание чл.68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и на доначислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и 2 в размер на 38 785,71 лв. за периодите от 04.02.2008 г. до 28.02.2010г. С РА са определени на основание чл. 16, ал. 1 и чл. 78 от ЗКПО и допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 11 073,98лв. за 2008 г. и в размер на 16 016, 97 лв. за 2009 г.

Р. акт е връчен на 12.06.2012 г. на управителя на ревизираното дружество. Жалбата по реда на чл. 152 ДОПК до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена на 25.06.2012 г. В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК директорът на дирекция „О.” – С. е издал решение № 2135/30.08.2012 г., с което е постановил следното: изменил е РА № [ЕГН]/29.05.2012 г., в оспорената част, като установения с РА резултат по ЗДДС за периодите м.11.2008 г., м. 01-12.2009 г., м.01, 02.2010 г., представляващ ДДС за внасяне в общ размер на 53 130,03 лв. е определил на ДДС за внасяне в размер на 32 337,78 лв., ведно със съответните лихви; отменил е РА, в частта на допълнително определените задължения по ЗДДС, ведно с начислените лихви за данъчни периоди от 04.02.2008 г. до 31.10.2008 г. и м.12.2008 г. и е потвърдил РА, в частта на допълнително определените задължения по ЗДДС, ведно с начислените лихви за данъчни периоди м.03.2010 г. и м.04.2010 г., както и в частта на допълнително определен корпоративен данък, ведно с начислените лихви за данъчни периоди 2008 г. и 2009 г. За да постанови този резултат, решаващият орган е приел, че с РА

законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, извършени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В частта на доначислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и 2 от ЗДДС в размер на 38 785,71 лв. за периодите от 04.02.2008 г. до 28.02.2010г. решаващият орган е приел, че РА е незаконосъобразен, а жалбата е основателна, поради което е постановил отмяна на акта, в частта на определените задължения за ДДС за периодите 04.02.2008 г. до 31.10.2008 г. и м.12.2008 г. и е изменил РА за останалите периоди, описани по-горе в решението, тъй като в същите са извършени корекции на резултата по ЗДДС и на друго основание. По отношение на допълнително определените задължения по ЗКПО за 2008 г. и 2009 г. решаващият орган е приел, че РА е законосъобразен.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, описани и обсъдени по-долу в съдебното решение.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-оценителска експертиза. Видно от приетото по делото заключение на вещото лице А. М., за да изчисли пазарния наем на процесния недвижим имот - обект от сграда на [улица], блок „Б”, експертизата е използвала метода на сравнимите неконтролируеми цени. Според експертизата пазарната наемна стойност на оценяваното помещение с площ от 241,48 кв.м. за периода м. 10.2007 г. - м.04.2010 г. е в размер на 121 800 лв. или за отделните периоди, както следва: м. 10.2007 г. – м.12.2007 г. – 11 880 лв., м. 01.01.2008г. – 31.12.2008 г. – 53 320 лв., 01.01.2009 г. – 31.12.2009 г. – 42 020 лв. и 01.01.2010 г. – 30.04.2010 г. – 14 585 лв.

Поради оспорване на констатациите на приетата единична съдебно-оценителска експертиза по делото е допусната и изслушана тройна съдебно-оценителска експертиза, която съдът кредитира като неоспорена от страните, обективно и компетентно изготвена от вещи лица, притежаващи необходимата квалификация. От представеното по делото заключение се установява, че въз основа на комплексна оценка от метода на капитализация на дохода и от метода на сравнимите неконтролируеми цени, вещите лица са определили пазарен месечен наем за оценявания обект в размер на 16,77 лв. за кв.м. или общо за обекта със застроена площ от 241,48 кв.м. среден месечен наем в размер на 4 049,62 лв.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Със заповед № К 1200459/20.04.2012 г., издадена от органа, възложил ревизията, Ц. С. А., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определена за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма]. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

С РА е възприета фактическата обстановка установена в ревизионния доклад и изцяло са приети констатациите на ревизиращия екип. За установяване фактите и обстоятелствата от значение за извършваната ревизия, са предприети действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2

от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт. Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, приложени с преписката по делото и с оглед доказателствата, събрани в хода на настоящото съдебно производство, се установява следното от фактическа и правна страна:

По ЗДДС:

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА, в частта на определените задължения по ЗДДС, вследствие на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 40 646,67 лв. на основание чл.68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В останалата част, с която са определени допълнителни задължения за ДДС ревизионният акт е отменен от решаващия орган.

Неоснователни са възраженията в жалбата за нищожност на решение № 2135/30.08.2012 г. Не е налице твърдяното от жалбоподателя противоречие между мотиви и диспозитив на решението. Ответният административен орган е изложил ясни и подробни мотиви относно РА, в оспорените му части, като е приел, че извършеното доначисляване на ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и 2 от ЗДДС за периодите от 04.02.2008 г. до 28.02.2010г. е незаконосъобразно, поради което е постановил отмяна на акта, в частта на определените задължения за ДДС на посоченото основание за периодите 04.02.2008 г. до 31.10.2008 г. и м.12.2008 г., и е изменил РА за останалите периоди, описани по-горе в решението, тъй като в същите са извършени корекции на резултата по ЗДДС и на друго основание.

1. На жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит в размер на 1700,00 лв. за данъчен период м.11.2009 г. по фактура № 3/30.11.2009 г., издадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставката са строително монтажни работи (СМР) по договор. Констатирано е, че до доставчика е изпратено ИПДПОЗЛ на декларирания електронен адрес, както и е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие, след спазване на регламентираната за това процедура, но изисканите документи не са представени.

Във връзка с ненамирането на доставчика на декларирания адрес за кореспонденция, в хода на ревизията на дружеството-жалбоподател е връчено ИПДПОЗЛ с изх. № 24-00-5867#23/19.01.2012 г. В отговор е подадена обяснителна записка (л. 162 от делото), с която е уточнен обектът, на който е извършена доставката- фризьорски салон. Във връзка с доставката от ревизираното лице е представено копие на процесната фактура и договор от 12.10.2009 г., сключен между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет извършване на ремонтни дейности, описани в количествено-стойностна сметка № 1. Цената по договора е 10 200 лв. Приложена е, предвидената в договора количествено-стойностна сметка, в която са описани договорените дейности и стойност. Представен е приемно-предавателен протокол на 26.11.2009 г. за приемане на ремонтни дейности, идентични с описаните в сметката като вид и стойност. Не са представени документи за извършено разплащане.

Органите по приходите са констатирани, че процесната фактура е осчетоводена от жалбоподателя по сметка 602 – Разходи за външни услуги.

Установено е от ревизиращите органи, че доставчикът има задължения към НАП в особено големи размери и е deregистриран по ДДС на 10.06.2010 г.

2. На жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит в размер на 12 956,67 лв. за периодите м.03.2009 г., м.05.2009 г., м.06.2009 г., м.07.2009 г. и м.08.2009 г. по 7 броя фактури, издадени от [фирма], с ЕИК[ЕИК] /описани на стр.5 от РА/, с предмет

услуга. Констатирано е, че до доставчика е изпратено ИПДПОЗЛ на декларирания електронен адрес, както и е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие, след спазване на регламентираната за това процедура, но изисканите документи не са представени.

Във връзка с ненамирането на доставчика на декларирания адрес за кореспонденция, в хода на ревизията на дружеството-жалбоподател е връчено ИПДПОЗЛ с изх. № 24-00-5867#23/19.01.2012 г. В отговор е подадена обяснителна записка от управителя на ревизираното лице, в която е посочено, че 6 от издадените от доставчика фактури са свързани с направения основен ремонт на обект Фризьорски салон, а фактура № 12/12.03.2009г. е свързана с маркетингово проучване на пазара за закупуване на имот. Представени са: -Фактура № 30000.0012/12.03.2009г. с ДО 17583,33лв. и ДДС 3516,67лв. с предмет „Маркетингово проучване на пазара съгласно договор от 01.03.2009г. Представен е договор от 01.03.2009 г., сключен между „Нея К." - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши маркетингово проучване на пазара за недвижими имоти по приложение №1 – проучване на налични имоти в С. и в Североизточна Б., проучване на пазара за търсене и предлагане в условията на икономическа криза и за възможностите за ползване на кредити за закупуване на недвижими имоти. Цената по договора е 21 100,00лв. с ДДС. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон; - Фактура №30000.0032/20.05.2009г. с ДО 10500,00лв. и ДДС 2100,00лв. с предмет извършена услуга съгласно договор от 15.04.2009г. и протокол от 20.05.2009г. Представен е договор от 15.04.2009г., сключен между „Нея К." - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет: извършване на ремонтни работи, описани в количествено стойностна сметка №1 – демонтаж на стара хидроизолация, полагане на нова, монтиране на алуминиеви плоскости, поставяне на отводнителна система. Цената по договора е 12 600,00 лв. с ДДС. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон; - Фактура №30000.0083/26.06.2009г. с ДО 16700,00лв. и ДДС 3340.00лв., с предмет извършени ремонтни работи съгласно допълнително споразумение от 18.05.2009 г. към договор от 15.04.2009г. и протокол 2/25.06.2009г. Представено е допълнително споразумение към договор от 15.04.2009 г., с което възложителят се задължава да изплати на изпълнителя 20 000,00лв. с ДДС, съгласно количествено-стойностна сметка № 2 – полагане на теракотени плочки, фугиране, допълнителни цокли, свялане на стари фаянсови плочи, замазка. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон; - Фактура №-30000..093/17.07.2009г. с ДО 5000,00лв. и ДДС 1000,00лв., с предмет авансово изплатени ремонтни работи съгласно договор от 15.06.2009г. Относно плащането е приложен фискален касов бон; - фактура №30000.0110/30.07.2009г. с ДО 7500,00лв. и ДДС 1500,00лв., с предмет извършени ремонтни работи съгласно договор от 15.06.2009г. и протокол от 30.07.2009г. на стойност 12 500,00 лв. Представен е договор от 15.06.2009г., сключен между „Нея К." - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши ремонтни работи, описани в количествено стойностна сметка №1 - сваляне стара мазилка от тавани, от стени, измазване на нова мазилка, шпакловка и боядисване с латекс. Цената по договора е 15 000,00лв. с ДДС. Приложен е протокол от 30.07.2009 г. за извършени ремонтни работи, в който е описано приемането на същите дейности.Относно извършеното плащане е приложен касов бон; - фактура №-30000..125/27.07.2009г. с ДО 4000,00лв. и ДДС 800,00лв., с предмет авансово

плащане за извършване на СМР съгласно анекс към договор от 15.06.2009 г. Относно плащането е приложен фискален касов бон; - фактура №30000,0130/31.08.2009г. с ДО 3500,00лв. и ДДС 700,00лв., с предмет извършени ремонтни работи съгласно анекс към договор от 15.06.2009г. и Протокол за приемане обр, 19 от 31.07.2009г. на стойност 7500,00лв. Представено е допълнително споразумение към договор от 15.06.2009г., съгласно което възложителят се е задължил да изплати на изпълнителя сума в размер на 9000,00лв., за дейности, описани в количествено стойностна сметка № 2 – сваляне на дограма, изграждане на нови отвори за нова дограма, поставяне на нова дограма и подова настилка. Приложен е протокол от 31.08.2009г. за извършени ремонтни работи. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон.

Органите по приходите са констатирани, че фактурите са осчетоводени от ревизираното лице по с/ка 602 „Разходи за външни услуги“. Установено е, че [фирма] има регистриран ЕКАФП Д. МР 5586-02 с ИН на ФУ ДТ 251405 и ИН на ФП 02251405 и приложените фискални бонове са от това ФУ. Дружеството има задължения към НАП в особено големи размери. Дерегистрирано е по ЗДДС на 16.04.2010г. по инициатива на данъчен орган. Направена е Справка за актуално състояние на всички трудови договори, при която е установено, че [фирма] няма регистрирани лица на трудови договори.

3. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 3250,00 лв. за периодите м.09.2009 г. и м.10.2009 г. по 3 броя фактури /описани на стр. 7 от РА/ с издател [фирма], с ЕИК[ЕИК].

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице са представени копия на фактурите, договори от 10.08.2009 г. и от 14.09.2009 г. и фискални бонове за плащане по доставките.

Представени са: - фактура №30000.0031/08.09.2009г. с ДО 8750,00лв. и ДДС 1750,00лв., с предмет извършване на реклама съгласно договор от 10.08.2009г. Представен е договор от 10.08.2009г, сключен между „Нея К.“ - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет разработване на рекламна стратегия подробно описана в Приложение №1. Цената по договора е 10500,00лв. с ДДС. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон. Представено е предвиденото в договора приложение № 1, в което са описани следните дейности – изготвяне на химикалки, запалки, брошури, стикери и листовки, разпространение; - фактура №30000.0048/08.10.2009г. с ДО 4000,00лв. и ДДС 800,00лв., с предмет изплатен аванс по договор от 14.09.2009г.;- фактура № 30000.0056/23.10.2009г. с ДО 7500,00лв., изплатени авансово по ф-ра №3..48/08.10.2009г,- 4000,00лв., остава ДО 3500,00лв. и ДДС 700,00лв., с предмет извършена услуга по договор от 14.09.2009г. и протокол за приемане-предаване от 21.10.2009г. Представен е договор от 14.09.2009г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет изготвяне и разпространение на рекламни материали по Приложение №1. Представено е посоченото приложение, предвиждащо изготвяне на брошури, стикери и листовки, разпространение на тези рекл. материали чрез разлепване. Цената по договора е 9000,00лв. с ДДС. Относно извършеното плащане е приложен фискален касов бон.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] има регистриран ЕКАФП Д. Експерт 01 с ИН на ФУ ДУ229844 и ИН на ФП 36297900 и приложените

фискални бонове са от това ФУ.Констатирано е, че доставчикът има задължения към НАП в особено големи размери. Дерегистрирано е по ЗДДС на 23.06.2011 г. по инициатива на данъчен орган. Направена е Справка за актуално състояние на всички трудови договори, при която е установено, че [фирма] за периода на издадените фактури има 2 лица на трудов договор като строителни работници.

4. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 2540,00 лв. за данъчен период м.04.2009 г. по фактура с издател [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставката е „разработване на рекламна стратегия”.

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице са представени копие на фактурата и договор от 20.03.2009 г., сключен между „Нея К." -възложител и „Ч.- 777" Е. – изпълнител, с предмет разработване на рекламна стратегия по приложение №1. Цената по договора е 15240,00лв. Относно извършеното плащане не е приложен документ. Представено е приложение № 1, в което са описани договорените рекламни услуги – изработване на фирмено лого, рекламни материали, определяне целева аудитория, оценка на текущия имидж, избор на подходяща медия, изработване на рекламен бюджет.

5. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 6500,00 лв. за периодите м.11.2008 г. и м.02.2009 г. по 4 броя фактури с издател [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставките е „ремонт на офисна площ в офис-сграда в [населено място]-Студентски град”, „дизайн и предпечат на рекламни материали” и „рекламни надписи”.

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице са представени копия от процесните фактури и касови бонове. Други доказателства във връзка с доставките не са представени.

6. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 7380,00 лв. за периодите м.12.2009 г., м.01.2010 г. и м.03.2010 г. по 4 бр. фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], подробно описани на стр. 12 от РА. Предмет на доставките са строително монтажни работи (СМР) по договор.

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице е дадено обяснение, че фактурите касаят ремонт на обект - фризьорски салон. Представени са копия на фактурите, договори от 16.11.2009 г., от 21.12.2009 г. и от 15.02.2010 г. Не са представени доказателства за плащане по доставките.

Представен е договор от 16.11.2009г., сключен между „Нея К." Е. - възложител и [фирма] – изпълнител, с предмет извършване на ремонтни работи, описани в количествено-стойностна сметка, неразделна част от договора. Приложена е количествено-стойностна сметка към договора, съдържаща описание на договорените дейности - монтаж на бойлери, санитарна арматура, монтаж на ел. печка, пароуловител, аспирация.

Представен е договор от 21.12.2009г., сключен между същите страни и с идентичен предмет. Съгласно представената количествено-стойностна сметка страните са договорили извършването на следните дейности: монтаж на

радиатори за отопление, поставяне на ламиниран паркет и цокли, поставяне на плъзгачи се врати. Представен е и трети договор, сключен между същите страни на 15.02.2010 г., с предмет идентичен с предмета на предходните договори. Съгласно приложената количествено-стойностна сметка договорените дейности са следните: изготвяне на проект за локално парно, дейности във връзка с монтаж на парен котел, поставяне на парен котел и изграждане на парна инсталация. Не са представени документи за извършено плащане по доставките.

Установено е в хода на ревизията, че дружеството има задължения към НАП в особено големи размери. Дерегистрирано е по ЗДДС на 27.09.2010 г. по инициатива на данъчен орган. Направена е Справка за актуално състояние на всички трудови договори, при която е установено, че [фирма] има регистрирани лица на трудови договори като „Продавачи в магазини" и два броя общи работници строителство.

7. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 4120,00 лв. за периодите м.02.2010 г. и м.04.2010 г. по две фактури с издател [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставките са ремонтни работи на обект „Фризьорски салон”.

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице са представени копия от процесните фактури и договори от 02.02.2010г. и от 03.10.2010 г., сключени между „Нея к." Е. -възложител и „Л. п." Е. – изпълнител, с предмет извършване на ремонтни работи, описани в количествено-стойностни сметки. От приложените към договорите количествено-стойностни сметки се установява, че изпълнителят се е задължил да извърши следните видове дейности: да изготви проект за климатична инсталация, монтаж на климатична инсталация, монтаж на козметична и фризьорска техника, изработване и монтаж на защитни решетки, изграждане на решетъчна основа за окачени тавани, монтаж на окачени тавани, поставяне на цокли. Представени са и приемно-предавателни протоколи от 25.02.2010 г. и 27.04.2010 г. Не са представени документи за извършено плащане по доставките.

Установено е, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 01.06.2010г. по инициатива на данъчен орган. Направена е Справка за актуално състояние на всички трудови договори, при която е констатирано, че [фирма] има регистрирани лица на трудови договори като „Експерт продажби", „Стоковеди", "Снабдители", "Мениджър продажби" и др., но няма регистрирани лица на трудови договори за извършваните строителни дейности.

8. На жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в размер на 2200,00 лв. за периода м.01.2009 г. по фактура с издател [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставката – фаянсови плочки, цимент, латекс и гипс.

Изисканите от доставчика документи по реда на чл. 32 от ДОПК не са представени в законоустановения срок.

От ревизираното лице е дадено обяснение, че фактурите касаят ремонти на 2 обекта - ателие № 7 и № 8. Представени са копие от фактурата, приемно-предавателен протокол и фискален бон.

Въз основа на събраните в хода на ревизията писмени доказателства,

ревизиращият орган е счел, че процесните доставки не са реално извършени. Този извод е мотивиран с неоткриването на доставчиците на адресите им за кореспонденция, непредставянето от тяхна страна на изисканите относими доказателства, както и липсата на назначени от лица на трудови договори. Констатирано е, че дружествата имат задължения към НАП в особено големи размери. Приложеното правно основание, обосноваващо отказа на правото на данъчен кредит са разпоредбите на чл.69, ал.1, т. 1 от ЗДДС, чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във вр. с чл. 6 и чл.9 от ЗДДС.

Въз основа на съвкупна преценка на представените по делото писмени доказателства, настоящият съдебен състав приема за законосъобразен изводът на ревизиращите органи, възприет и от ответника, за липса на доказателства за реалност на гореописаните доставки на стоки и услуги. Представените в хода на ревизията доказателства не обосновават извод за реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1, чл. 8 и чл. 9 от ЗДДС.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. 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 получените от него стоки по облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на С. по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното:- доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - *получените стоки или услуги* (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. От представените по делото доказателства не се установява по несъмнен начин, че договорените услуги и доставки на стоки са реално изпълнени и то именно от дружествата, издатели на процесните фактури.

Не са ангажирани достатъчно доказателства, че услугите по СМР, са изпълнени именно от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В нито един от представените договори, сключени с доставчиците не е уговорен видът и количеството на вложените материали, както и от кого следва да бъдат предоставени и за чия сметка са. Не са представени складови разписки, първични счетоводни документи за покупка на материали, количествено-стойностни сметки за вложени материали, приемно-предевателни протоколи и т.н. С оглед вида на договорените СМР за изпълнението на всяка доставка е било необходимо наличието на определени количества от строителни материали и уреди, поради което доказването на тези обстоятелства е от съществено значение за установяване реалното

изпълнение на доставките. На следващо място, по нито един от договорите за СМР не са налице данни за работниците, които реално са извършили уговорените дейности, както и за техниката, с която ремонтните работи са изпълнени. Част от фактурираните ремонтни дейности са изисквали наличието на квалифициран персонал, специфична техника и уреди, за наличието на които при доставчиците не са налице данни. Такива са възложените на [фирма] дейности по демонтаж на стара хидроизолация, полагане на нова, монтиране на алуминиеви плоскости, поставяне на отводнителна система, на [фирма] - дейности по монтаж на бойлери, санитарна арматура, монтаж на ел. печка, пароуловител, аспирация, на „Л. п.“ Е. – да изготви проект за климатична инсталация, монтаж на климатична инсталация. От представените по делото доказателства не се изяснява кои специалисти са извършили тези дейности, с каква техника и от кого са доставени монтираните уреди.

Не е доказано и реалното изпълнение на фактурираните рекламни услуги. На първо място, нито в договорите, нито в приложенията към тях е дадено описание на съдържанието на възложените за изготвяне рекламни материали, не са представени доказателства за изработените количества и за предаването и приемането им. Жалбоподателят не е ангажирал доказателства за реалното разпространение на рекламните материали, договорено с [фирма]. Не е доказано и реалното изработване на рекламната стратегия по договора, сключен с [фирма] – не е представен доклад или становище по описаните в приложението задачи, няма данни и кое лице, с каква квалификация е изготвило тази стратегия.

Относно възложеното на [фирма] маркетингово проучване на пазара за недвижими имоти по делото не са ангажирани доказателства и не са налице каквито и да е данни за реалното му изпълнение. Не са представени документи, удостоверяващи извършено проучване на имоти в С. и/или в Североизточна Б.. Не налице доклад или друг документ, удостоверяващ проучване на пазара за търсене и предлагане в условията на икономическа криза.

Поради изложеното, настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. чл. 6, ал. 1/чл. 9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит на оспорвания по фактурите, издадени [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По ЗКПО:

Ревизиращите органи са констатирани, че основен предмет на дейност на ревизираното лице е отдаване на помещения под наем, находящи се в сграда на адрес [населено място], [улица].

На 20.11.2006 г. между [фирма] – наемодател и П. Й.– наемател е сключен договор за наем на обект – сутеренно помещение от 241,48 кв.м., находящо се в сграда на адрес [населено място], [улица]. Договорена е наемна цена за имота от 100 евро. Съгласно споразумение от 17.12.2007 г. страна по договора от 20.11.2006 г. в качеството на наемател става [фирма].

За определяне пазарната наемна цена на отдаденото на [фирма] помещение (сутеренно) с площ 241,48 кв.м. в хода на първата ревизия, с Акт за възлагане

№ 24-13-817/12.10.2010 г. е възложено извършване на експертна оценка в съответствие с Наредба Н-9 от 14.08.2006 г. Същата е извършена от Н. И. К.-сертифициран оценител по недвижима собственост. Съгласно заключението, за периодите от м.10.2007 г. до м.12.2007 г. е определена месечна наемна цена в размер на 7 603,93 лв., за периодите от м.01.2008 г. до м.12.2008 г. – по 7 724,63 лв. месечно, за периодите от м.01.2009 г. до м.12.2009 г. – по 7 000,44 лв. месечно и за периодите от м.01.2010 г. до м.12.2010 г. – 7338,40 лв. Така определените от експертизата наемни стойности са взети предвид от ревизиращите органи като размер на месечния наем, заплащан на жалбоподателя от страна на [фирма].

За 2008 г. с РА е начислен допълнително корпоративен данък за довносяне в размер на 11 073,98 лв., определен по следния начин:

1. Вследствие увеличение на декларирания финансов резултат със сума в размер на 90 739,80 лв., неотчетени от дружеството като приходи от наем от [фирма], която е приета въз основа на наемната цена на имота определена с изготвената експертна оценка в хода на ревизията. Органите по приходите са приели, че наемният договор с [фирма] е сключен в отклонение от данъчно облагане. Финансовият резултат е увеличен на основание чл. 78 във вр. с чл.16, ал.1 от ЗКПО.

2. Вследствие увеличение на декларирания финансов резултат със сума в размер на 20 000,00 лв. по фактура от [фирма] поради установени обстоятелства за осчетоводена доставка, без реално да е извършена такава. Поради това е прието, че е налице отклонение от данъчно облагане и е приложено правното основание на чл. 16, ал. 2, т.4 от ЗКПО.

Правилен е изводът на органа по приходите, че в случая се касае за наличие на хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Предотвратяването на отклонение от данъчно облагане е уредено в Част I, Глава IV от ЗКПО, като целта на законодателя е да се регламентират последиците при различни действия на лицата, участващи в стопанските процеси, при които се отчитат резултати, несъответстващи на нормалните такива при пазарни условия и такива, които водят до отклонение от данъчно облагане. По смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са осъществени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но без да води до отклонение от данъчно облагане. С разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО като отклонение от данъчно облагане се определя и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени.

Съобразно изложените по-горе мотиви за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури, жалбоподателят неоснователно е отчел разходи за услуги, които не е получил и е намалил счетоводния финансов резултат за 2008 г., което е оказало влияние на дължимия данък. Поради това, законосъобразно на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО във вр. чл. 26, т. 2 от ЗКПО, с РА е извършена корекция на счетоводния финансов резултат, като

в увеличение е отнесена сумата на данъчната основа в размер на 20 000,00 лв. по фактурата, издадена от [фирма].

Установява се, че от [фирма], наемател на посочения обект от сграда на [улица], блок „Б“, е подадена жалба, в която се твърди, че наемът, плащан от него на ревизираното дружество е значително по-голям от този по договора и издаваните му от [фирма] фактури с вписана наемна сума в размер на 100,00 евро месечно. Дружеството е посочило, че е заплащало ежемесечно за периода от 01.10.2007 г. до 30.04.2008 г. по 3 470,00 лв., от 01.05.2008 г. до 30.11.2008 г. – по 3900,00 лв. и от 01.12.2008 г. до 31.03.2010 г. по 4 210,00 месечно, както и първоначален депозит в размер на 6 396,00 лв. Към подадената от него жалба са приложени 3 броя разходни касови ордери за платен наем, както и нотариална покана от [фирма] за неизплатена наемна цена в размер на 9 100,00 лв. общо – за м.01.2010 г. – 1 100,00 лв. и по 4 000,00 лв. за м.02.2010 г. и м.03.2010 г. Въпреки подадената жалба, управителят на [фирма] не е представил документи и писмени обяснения, изискани му в хода на ревизията с ИПДПОЗЛ изх.№ 13-53-03-391/13.10.2010 г. В хода на ревизията жалбоподателят е представил две експертни оценки относно пазарната наемна стойност на посоченото по-горе сутеренно помещение, изготвени от О. С. и Р. К. - лицензирани експерти. и посочените от тях пазарни наемни стойности са съответно: 855,00 лв. и 840,00 лв. Представените експертни оценки не следва да се обсъждат от съда, тъй като не са възложени нито в хода на ревизията, нито в настоящото съдебно производство.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-оценителска експертиза. Видно от приетото по делото заключение на вещото лице А. М., за да изчисли пазарния наем на процесния недвижим имот - обект от сграда на [улица], блок „Б“, експертизата е използвала метода на сравнимите неконтролируеми цени. Според експертизата пазарната наемна стойност на оценяваното помещение с площ от 241,48 кв.м. за периода м. 10.2007 г. - м.04.2010 г. е в размер на 121 800 лв. или за отделните периоди, както следва: м. 10.2007 г. – м.12.2007 г. – 11 880 лв., м. 01.01.2008г. – 31.12.2008 г. – 53 320 лв., 01.01.2009 г. – 31.12.2009 г. – 42 020 лв. и 01.01.2010 г. – 30.04.2010 г. – 14 585 лв.

Поради оспорване на констатациите на приетата единична съдебно-оценителска експертиза и на заключението, прието в хода на ревизията, по делото е допусната и изслушана тройна съдебно-оценителска експертиза, която съдът кредитира като неоспорена от страните, обективно и компетентно изготвена от вещи лица, притежаващи необходимата квалификация. От представеното по делото заключение се установява, че въз основа на комплексна оценка от метода на капитализация на дохода и от метода на сравнимите неконтролируеми цени, вещите лица са определили пазарен месечен наем за оценявания обект в размер на 16,77 лв. за кв.м. или общо за обекта със застроена площ от 241,48 кв.м. среден месечен наем в размер на 4 049,62 лв.

Настоящият съдебен състав приема, че в случая е реализиран фактическият състав на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, който предвижда когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието

изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа да се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а да се взема под внимание данъчната основа, която би се получила 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. Въз основа на заключенията по приетите по делото единична и тройна съдебно-оценителски експертиза се установява по несъмнен начин, че договорът, сключен между [фирма] и [фирма] за отдаване под наем на обект – сутеренно помещение от 241,48 кв.м., с наемна цена за имота от 100 евро, е с условия, които водят до отклонение от данъчно облагане. Поради това, при определяне на годишния финансов резултат на дружеството за 2008 г. и 2009 г. следва да се вземе предвид пазарната наемна стойност на имота, определена от тройната съдебно-оценителска експертиза, приета по делото без оспорване от страните.

Поради гореизложеното, законосъобразно от ревизиращите органи е приложена разпоредбата на чл. 78 от ЗКПО, според която финансовият резултат се коригира със сумата на приходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт. Такива приходи са тези, получени от отдадения под наем недвижим имот, които не са отчетени от ревизираното лице, а следва да бъдат отразени на основание т.5.1., б. „б” от СС Приходи.

За 2008 г. дружеството е фактурирало на наемателя месечен наем за посочения обект в размер на 162,98 лв. Съгласно заключението на тройната експертиза месечният наем е в размер на 4 049,62 лв. Следователно, за 2008 г. следва да бъдат отчетени допълнителни приходи от услуги в общ размер на 46 639,68 лв. (3 886,64 лв.х12м.), която сума да се отнесе в увеличение на финансовия резултат.

Поради това, съдът приема, че РА е законосъобразен в частта на увеличението финансов резултат за 2008 г. със сумата в размер на 66 639,68 лв. и съответно е определено допълнително задължение за корпоративен данък в размер на 6 663,97 лв., заедно с дължимите лихви за забава. РА е незаконосъобразен и следва да се отмени, в частта на определен корпоративен данък за сумата над 6 663,97 лв., заедно със съответно начислените лихви за забава.

За 2009 г. е определен допълнително корпоративен данък за довносяне в размер на 16 016,97 лв., както следва:

1. Вследствие увеличение на декларирания финансов резултат със сума в размер на 82 049,52 лв., неотчетени от дружеството като приходи от наем от [фирма]. Органите по приходите са приели, че наемният договор с [фирма] е сключен в отклонение от данъчно облагане. Финансовият резултат е увеличен на основание чл. 78 във вр. с чл.16, ал.1 от ЗКПО.

2. Вследствие увеличение на декларирания финансов резултат със сума в размер на 111 283,33 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], поради установени обстоятелства за осчетоводени доставки, без реално да са извършени такива. Поради това е прието, че е налице отклонение от данъчно облагане и е приложено правното

основание на чл. 16, ал. 2, т.4 от ЗКПО.

По изложените за ревизираната 2008 г. мотиви следва да се приеме, че с РА законосъобразно е увеличен декларираният финансов резултат на жалбоподателя със сума в размер на 111 283,33 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], на основание чл. 16, ал. 2, т.4 от ЗКПО.

За 2009 г. дружеството е фактурирало на наемателя месечен наем за посочения обект в размер на 162,98 лв. Съгласно заключението на тройната експертиза месечният наем е в размер на 4 049,62 лв. Следователно, на основание чл. 16, ал. 1 във вр. чл. 78 от ЗКПО и по мотивите изложени от съда относно увеличението на финансовия резултат за 2008 г., за 2009 г. следва да бъдат отчетени допълнителни приходи от услуги в общ размер на 46 639,68 лв. (3 886,64 лв. x 12м.), която сума да се отнесе в увеличение на финансовия резултат.

За 2009 г. с подадената Г. [фирма] е декларирало счетоводна загуба в размер на 33 196,95 лв. С оглед гореизложеното и извършените увеличения в размер на 157 923,01 лв. данъчният финансов резултат на дружеството се променя от данъчна загуба на данъчна печалба в размер на 124 726,06 лв. Полагащият се корпоративен данък следва да се определи в размер на 12 472,61 лв., който подлежи на довносяне, заедно с дължимите лихви за забава. Поради гореизложеното, РА е законосъобразен в частта на определеното допълнително задължение за корпоративен данък в размер на 12 472,61 лв., заедно с дължимите лихви за забава. РА е незаконсъобразен и следва да се отмени, в частта на определен корпоративен данък за сумата над 12 472,61 лв., заедно със съответно начислените лихви за забава.

С оглед заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се присъдят със съдебното решение съобразно отменената част на РА. Жалбоподателят е направил разноски по делото в общ размер на 1 420 лева, от които 50 лв. – платена държавна такса, 570 лв. - платени възнаграждения за вещи лица, 800 лв. – платен хонорар за един адвокат, съгласно договор за правна защита и съдействие от 29.03.2013 г. (л. 226). Съобразно отменената част от оспорения РА ответникът следва да бъде осъден да заплати на жалбоподателя разноски в размер на 166,75 лв.

С оглед заявеното от ответника искане и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден за заплати на директора на дирекция „О.“, съобразно отхвърлената част от жалбата, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 645,67 лв., съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 вр. чл. 8 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

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

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № [ЕГН]/29.05.2012 г., издаден от Ц. С. А., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение №

2135/30.08.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място], *в частите*, с които е определен допълнителен корпоративен данък за 2008 г. за сумата над 6 663,97 лв., заедно със съответно начислените лихви за забава и за 2009 г. за сумата над 12 472,61 лв., заедно със съответно начислените лихви за забава, по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК].

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/29.05.2012 г., издаден от Ц. С. А., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., изменен и потвърден с решение № 2135/30.08.2012 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място], *в останалата ѝ част*.

**ОСЪЖДА** Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при НАП да заплати на жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски, в размер на 166,75 лв. (сто шестдесет и шест лева и 0,75 ст.).

**ОСЪЖДА** жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на ответника - директора на дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 645,67 лв. (хиляда шестстотин четиридесет и пет лева 0,67 ст.).

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

**СЪДИЯ:**