

# РЕШЕНИЕ

№ 1343

гр. София, 26.02.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,**  
в публично заседание на 01.10.2018 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Йорданова**

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **11880** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващи от ДОПК.

Образувано е по жалба на М. Г. В., действаща и като [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: гр.К., [улица], чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.1, офис 5, срещу РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден с Решение № 1527/27.09.2017г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на лицето са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м.03,04 и м.05.2011г.; м.07.2011г.; м.10, 11 и м.12.2011г., м.05.2012г.; м.10.2012г.; от м.03.2013г. до м.05.2013г.; м.09.2014г.; м.11.2014г.; м.02,04 и 05.2015г. общо в размер на 2678.97 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 21720.25 лв.; както и задължения по ЗДДФЛ за д.п. 2012-2015 г. са определени задължения общо в размер на 14515.80 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 3625.68 лв.

Жалбоподателката в жалбата си и в съдебно заседание, чрез процесуалния си представител, излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на ЕТ. Позовава се на практиката на

СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разности по делото, съгласно представен списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място]. Прави възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22002316008557-020-001/06.12.2016г. / л.38 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-552/07.05.2013г. / л. 36-37 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.01.01.2011г. – 31.12.2015г.; задължения по чл.48 от ЗДДФЛ за д.п. 01.01.2011г. – 31.12.2015 г. и задължения по чл.17 от ЗДДФЛ за д.п. 01.01.2011г. – 31.12.2015 г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по електронен път. Същата е изменена със ЗВР № Р-22002316008557-020-002/04.04.2017г., с която срока за завършване на ревизията е определен до 11.05.2017г./ л.39-40 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22002316008557-092-001/31.05.2017г./ л. 42-74 от делото/. РД е връчен по електронен път на дружеството на 07.06.2017г. В законоустановения срок не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017г. от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периодите, за които е възложена ревизията / л.75-85 от делото/.

С оспореният РА по ЗДДС е определен ДДС за внасяне в размер на 51 604.20 лв. и начислени лихви за просрочие в размер на 21 720.25 лв. Размерът на дължимият ДДС за внасяне произтича от извършени корекции на декларираните от дружеството резултати по справки-декларации за ревизираните данъчни периоди от м. 03.2011 г. до м. 05.2011 г., м. 07.2011 г., от м. 10.2011 г. до м. 12.2011 г., м. 05.2012 г., м.10.2012 г., м. 09.2014 г. в резултат на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 2 678.97 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], както и от невнесен в Републиканския бюджет ДДС по справки декларации. Начислени са лихви за декларираните от задълженото лице данък по справки декларации, който не е внесен или е внесен със закъснение в приход на Републиканския бюджет за периодите от м. 03.2013 г. до м. 05.2014 г., м.11.2014 г., м. 02.2015 г., м. 04.2015 г., и м. 05.2015 г. Задълженията за внасяне по ЗДДФЛ в общ размер на 14 515.80 лв. произтичат от допълнително установен с РА данък в размер на 12 767.60 лв., съгласно чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ върху определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК обща данъчна основа за облагане на физическото лице за периодите от 2012 г. до 2015 г. и начислен, но невнесен по ГДД данък в размер на 1 748.20 лв., съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ. Начислени лихви за 2011 г. в размер на 33,23 лв. за невнесени от ЕТ авансови вноски, съгласно чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ.

Констатирано е, че основна дейност на дружеството през ревизирия период е спедиция и транспорт и търговия на дребно в търговски обект в [населено място] в основно училище „Отец П.“ в [населено място].

1./ Относно опеделените задължения на лицето по чл.48 от ЗДДФЛ:

Установено е от органите по приходите, че М. Г. В., като местно физическо лице по смисъла на чл. 6 от ЗДДФЛ, на основание чл. 8, ал. 1 и ал. 2, както и на чл. 12 от ЗДДФЛ, е данъчно задължено за облагаемия си доход, получен през съответната данъчна година от източници в България и от чужбина.

При определяне на задълженията по ЗДДФЛ са приложени специфичните разпоредби на чл. 21, ал. 1, 2 и 3 от Семейния кодекс /СК/, предвид обстоятелството, че през ревизирия период М. В. има сключен граждански брак с Е. П. В., съгласно приложено Удостоверение за граждански брак от 08.02.1987 г. на ОНС и няма непълнолетни деца.

С цел обективно установяване на факти и обстоятелства от значение за установяване на задълженията по ЗДДФЛ, в хода на ревизията са предприети действия, включително по чл. 122-124 от ДОПК, описани в ревизионния доклад който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от ревизионния акт.

В отговор на връчени на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, ревизираното лице е представило документи за ревизията.

В хода на ревизионното производство са установени данни за укрита приходи или доходи, на ревизираното лице М. В. с [фирма], предвид което са връчени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22002316008557-113-001/05.04.2017г. и Уведомление по чл. 17, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22002316008557-139-001/ 05.04.2017 г. по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК при условията на чл. 29, ал. 4 от ДОПК чрез изпращане на електронно съобщение при използване на квалифициран електронен подпис. Ревизираното лице е представило декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

По повод издадено искане за представяне на документи и писмено обяснение от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ е представен отговор с вх. №КПД-1176/01.03.2017 г. от М. В. и декларация, че не притежава финансови активи, движимо и недвижимо имущество, банкови сметки, движими ценности, няма вземания от трети лица, няма имущества придобити по безвъзмезден начин, заеми и кредити, акции и дялови участия.

Посочено е, че декларираното твърдение не съответства на установените притежавани МПС от М. В. по ЕГН и по ЕИК, съгласно данните, предоставени от КАТ, които са описани в таблична форма в РД /стр.3-7/. Органите по приходите са констатирани, че описаните в таблицата МПС са придобити в периоди, предхождащи началната дата на ревизионното производство.

Съгласно Справка за притежавано имущество от [фирма], по данни от общини е установено, че лицето няма недвижими имоти, плавателни и въздухоплавателни средства.

Съгласно представени оборотни ведомости за ревизираните периоди 01.01.2011г. – 31.12.2015 г. са установени вноски по кредита на счетоводна сметка „Разчети със собственици“ и по дебитата на счетоводна сметка 501 „Парични средства в лева“ за възникнали задължения към собственика М. В., по периоди, описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на

документи, данни, сведения, книжа до държавни органи, общински институции и трети лица /ИПДПОТЛ/, в това число Агенцията по вписване, [фирма], [фирма], [фирма], Ч. Електро България“ АД, „СДВР Сектор „БДС“ и други.

На основание чл. 47 от ДОПК, с цел събиране на допълнителни доказателствата за източниците на доходи на задълженото лице са изготвени ИПДПОТЛ до всички търговски банки в страната и до други контролни институции. Получените отговори и събраната информация са описани в РД.

Според предоставената информация от посочените търговски банки, М. В. е притежавала банкови сметки в „П. Б. /България“ ЕАД и [фирма]. Представени са от банките извлечения за движението и историята по разкритите банкови сметки за проверявания период. На база на информацията за откритите и закритите банкови сметки на името на лицето, изтеглените и внесените суми в брой и на каса са отразени по дати на теглене и внасяне в изготвените хронологични съпоставки на получените доходи и извършените разходи за ревизираните години от 2011 г. до 2015 г.

Съгласно получения отговор от [фирма], дружеството е имало сключени договори с М. В. за проверявания период 01.01.2011 г.–31.12.2015 г. и е платена сума за 2011 г. в размер на 841.37 лв.

Съгласно отговор от [фирма], физическото лице М. В. е било клиент на дружеството за проверявания период и въз основа на сключени договори са издадени първични документи за 2014 г.- фактури на стойност 1 219.58 лв. и за 2015 г.- фактури на стойност 481.78 лв.

Извършена е проверка в Информационната система на НАП във VAT 14 – търсене по ЕГН в дневник продажби на всички дружества, при която е установено, че към лицето има регистрирани доставки за проверявания период, които са анализирани и включени при извършване на съпоставката между доходи и имущество и извършени разходи. Платените разходи към описаните в РД /стр.11-12/ дружества са намерили самостоятелно отражение в паричния поток на М. В. по ЕГН.

Констатирано е, че М. В. е подавала годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за получени облагаеми доходи и източници на доходи за целия ревизиран период. Констатацията се потвърждава и от извършена справка в централизираните бази данни на НАП - „Годишни данъчни декларации“ по чл. 50 от ЗДДФЛ.

2./ Отосно определяне на данък върху годишната данъчна основа за облагане по чл.17 от ЗДДФЛ:

На база извършения анализ на имущественото и финансово състояние на М. В. е изготвена съпоставка на получените доходи и извършените от лицето разходи за всяка от ревизираните години. В съпоставките са включени единствено документално доказаните приходи/доходи и направени разходи от М. В., както и наличните парични средства по откритите банкови сметки. При хронологично проследяване на движението на паричните средства се установява, че размерът на извършените от лицето разходи надвишава размера на доказаните от него доходи.

Съгласно констатациите в РД, цитираните по-горе съпоставки се формират от входящите парични потоци - извършени вноски от М. В. и изходящите парични потоци - извършени плащания по заем преведен преди периода на настоящото ревизионно производство от М. В.. В разходната част на съпоставките на получените доходи и извършените от лицето разходи са включени разходи за издръжка на домакинството, комунални разходи по фактури от VAT, вноски на суми в брой на каса по сметки в банка Д. ЕАД, платени такси на [фирма], вноски по сметка „разчети със

собственици“ към ЕТ.

Във връзка с предходното е установено, че по данни на оборотните ведомости на ЕТ за ревизираните периоди от 2011 г. до 2015 г. са правени вноски по кредита на счетоводна сметка „Разчети със собственици“ и по дебита на счетоводна сметка 501 „Парични средства“ /в лв./ за възникнали задължения към собственика М. В., описани по суми в РД /стр. 28/.

В писмените си обяснения М. В. е декларирала, че към дата 01.01.2011 г. не е притежавала налични парични средства. Предвид липсата на писмени доказателства за установяване на налични парични средства в брой, при издаването на РА е прието, че началната разполагаема сума на 01.01.2011 г. следва да е 5 000.00 лв. За 2011 г. не е определена данъчна основа за облагане и данък по ЗДДФЛ на физическото лице.

След извършена съпоставка и анализ на имущественото и финансово състояние на М. В., ревизиращите органи са установили несъответствие между получените средства и извършените разходи или недостиг на парични средства за 2012 г. в размер на 2 464.93 лв., за 2013 г. в размер на 5 355.20 лв., за 2014 г. в размер на 116 642.24 лв. и за 2015 г. в размер на 3 213.70 лв.

Предвид факта, че лицето не е представило информация за източника на паричните средства, послужили за финансиране дейността на едноличния търговец и обстоятелството, че сумите са постъпили в патримониума на предприятието, в хода на производството е възприето, че извършените от М. В. преводи на парични средства в брой са с неустановен произход и следва да се обложат по чл. 35, т. 6, във връзка с чл. 17 от ЗДДФЛ. В резултат на така възприетия подход, върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ е определен конкретният размер на данъка върху доходите на физическите лица, съгласно чл. 48, ал.1 от с.з. по години: за 2012 г. в размер на 246.49 лв., за 2013 г. в размер на 535.52 лв., за 2014 г.-в размер на 11 664.22 лв. и за 2015 г. в размер на 321.37 лв.

Определяне на годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец „М. В.“:

Видно от констативната част на РД, в Приложение № 2 от ГДД лицето е декларирало данъчен финансов резултат: за 2011 г.- загуба в размер на 28 965.46 лв.; за 2012 г.- 0,00/приспадната загуба от предходна година;/ за 2013 г.- данъчна основа в размер на 10 681.90 лв. и начислен данък в размер на 1 602.00 лв./не е внесен;/ за 2014 г.- формиран данъчен финансов резултат – загуба в размер на 159 079.72 лв. за 2015 г.- загуба в размер на 14 641.35 лв.

В хода на ревизията по отношение на фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] е установено, че същите не документират реално осъществени доставки. Констатирано е, че същите са осчетоводени от ревизираното лице по дебита на сметка „Разходи за материали“ и „Други разходи“. В резултат на горното е формиран извод, че отразените във връзка с така издадените документи разходи за придобиване на материали не са документално доказани и фактурите не отразяват вярно стопанските операции. Цитиран е чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, съгласно който разходът се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция. С оглед предходното, с отчетените разходи по издадените фактури на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с оспорвания РА е извършено увеличение на финансовите резултати: за 2011 г. в размер на 3 004.09 лв.; за 2012 г. в размер на 308.33лв. и за 2014 г. в размер на 10 080.00 лв.

След направените корекции от ревизиращите годишната данъчна основа за дейност като ЕТ, формирана съгласно чл. 28 от ЗДДФЛ за 2011 г. е данъчна загуба в размер на 25 961.37 лв.; за 2012 г. съгласно чл. 26 т. 3 от ЗДДФЛ е приспадната данъчната загуба от предходна година в размер на 23 289.13 лв.; за 2014 г. - данъчна загуба в размер на 148 999.72 лв. Наред с горното е констатирано, че за 2011 г. ревизираното лице е следвало, а не е правило авансови вноски по смисъла на чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО в размер 15 на сто, в резултат на което са начислени лихви в размер на 33.23 лв.

3./ Относно определените задължения по ЗДДС:

На основание чл. 45 от ДОПК, са инициирани насрещни проверки на преките доставчици [фирма], [фирма] и [фирма], в хода на които по реда на чл. 32 от ДОПК на всеки един е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/. Съгласно констатациите, проверяваните лица не са били открити на адресите за кореспонденция, не са отговорили на електронните съобщения и не са представили документи за проверка. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. Исканията за извършване на насрещни проверки, както и констатациите на органите по приходите са описани в РД.

Във връзка с проверяваните доставки е посочено, че от ревизираното лице са представени главна книга на счетоводна сметка „Доставчици“ /аналитична/, извлечение от счетоводни сметки за отразяване на доставките, процесните фактури и обяснение за фактурите от [фирма]. Констатирано е, че фактурите от спорните доставчици са били отразени по счетоводни сметки „Разходи за материали“ и „Други разходи“.

След преценка и анализ на събраните документи е установено, че са налице основания за корекция на декларираните резултати на дружеството по справка-декларация за ревизираните периоди, както следва:

По отношение на [фирма] с процесния РА не е признато право на данъчен кредит в размер на 529.14 лв. за периодите от м. 02.2011 г. до м. 05.2011 г., м. 07.2011 г., м. 08.2011 г. от м. 10.2011 г. до м. 12.2011 г., м. 05. 2012 г. и м. 10.2012 г.

За да приемат горното, компетентните органи по приходите са констатирани, че провереният доставчик не е представил каквито и да е относими към доставките доказателства по издадените 10 фактури с предмет: доставки на навигации, таблет, мобилен телефон, диск и компютърна конфигурация. Същевременно са посочили, че представените от ревизираното лице документи не доказвали извършено прехвърляне на стоката. Изтъкнали са също, че липсвали платежни документи, както и документи относно предназначението на тези стоки. Допълнително е отбелязано, че [фирма] има непогасени голям размер задължения по влязъл в сила РА за ревизирани периоди от 01.01.2013 г.-31.12.2013 г. и регистрирана дейност „Магазин за продажба на мобилни апарати“.

По отношение на [фирма] с РА не е признато право на данъчен кредит в размер на 133.33 лв. по ф-ра № 243/10.12.2011 г. с предмет на доставката: стоки /портокали и ябълки/ за м. 12.2011 г.

Предходното е обосновано с липсата на документи за прехвърляне на собствеността на стоката /приемо-предавателен протокол/, липсата на

валиден платежен документ /няма рег. ЕКАФП/. Съгласно констатациите, от ревизираното лице са представени единствено процесната фактура, главна книга на счетоводна сметка „Доставчици“ и нечетлив финансов бон от ЕКАФП. По отношение на [фирма] не е признато правото на данъчен кредит в размер на 2 016.00 лв. за периода м. 09.2014 г. по две фактури с предмет на доставките: греди-чам.

Органите по приходите са обосנוвали направения отказ с аналогични мотиви на предходните доставчици- не е доказано от страните по доставките извършване на сделките, прехвърляне на собствеността на стоката. Констатирани са, че [фирма] е извършвало за периода единствено доставки от deregистрирани доставчици. За целите на ревизионното производство е дадено писмено обяснение от М. В., че дъските са вложени в товарен автомобил М., като не са представени доказателства за това.

В заключение на гореустановеното, органите по приходите са счели, че доставчиците и ревизираното лице не са ангажирали никакви доказателства, за да докажат наличието на реални доставки: липсват доказателства за прехвърляне собствеността на стоките, транспортиране и мястото на съхранение на тези стоки.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, по издадените от разгледаните по-горе доставчици фактури не признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от: [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер на 2 678.97 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място]. С Решение № 1527/27.09.2017г., Директора на Дирекция на „ОДОП“- [населено място] **е потвърдил РА в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м.03,04 и м.05.2011г.;м.07.2011г.;м.10, 11 и м.12.2011г., м.05.2012г.; м.10.2012г.; от.м.03.2013г. до м.05.2013г.; м.09.2014г.; м.11.2014г.; м.02,04 и 05.2015г. общо в размер на 2678.97 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 21720.25 лв.; както и задължения по ЗДДФЛ за д.п. 2012-2015 г. са определени задължения общо в размер на 14515.80 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 3625.68 лв.**

По делото е изслушана и приета ССЕ / л.142-154 от делото / неоспорена от страните по делото. Вещото лице след извършена проверка на документите, приложени по делото и тези в административната преписка, както и в счетоводството на жалбоподателя е дало отговор на поставените му задачи. Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя и ответника в хода на съдебното производство.

**С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:**

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта потвърдена с Решение № 1527/27.09.2017г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

**По валидността на акта:**

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото/ л.86-98 от делото./Видно от представените доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл.13, ал.3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

**По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:**

**1./ Относно допълнително начисления ДДС за д.п. от м.03.2011 г. до м.05.2011 г., м.07.2011 г., от м.10.2011 г. до м.12.2011 г., м.05 и м.10.2012г. и м.09.2014 г. общо в размер на 2678.97 лв., както лихви за забава за същите периоди и за д.п. от м.03.2013г. до м.05.2014г.,м.11.2014г., м.02, 04 и 05.2015 г. общо в размер на 21720.25 лв., съдът намира следното:**

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по посочените по-горе фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], органите по приходите са приели, че по фактурите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. С оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1,т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчиците същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и влагането и в обектите на жалбоподателя. За това е посочено, че в случая е налице формално документирание на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че стоките, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по



приходите е приложил неправилно материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки – портокали и ябълки, дъски чам и навигации, от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма], правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органът по приходите, относно доставчиците за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от представените доказателства в административната преписка, в хода на ревизионното производство по реда на ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма]. Проверяваните дружества не са представили никакви документи относно процесните фактури. От доставчиците не са представени доказателства нито в хода на

ревизионното производство, нито в хода на съдебното такова, за произход на стоката, доказателства, че стоката е била налична при доставчика, мястото ѝ на съхранение, транспорта на същата, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Такива доказателства не са представени и от жалбоподателя който е представил единствено процесните фактури, неясни и нечетливи касови бонове, и счетоводни сметки. Липсват доказателства как и по какъв начин е била закупена стоката, къде е била съхранявана, как е била осчетоводена както при доставчика, така и при жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоката, както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влягането им в собствената дейност на [фирма]. Представените документи от жалбоподателя в хода на ревизионното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на заключението вещото лице е посочило, че в счетоводството на жалбоподателя процесните фактури са осчетоводени и посочени в регистрите по ЗДДС, СД и дневник за покупки, в дан. период, в който са издадени като за същите са взети съответните счетоводни статии. Плащанията по процесните фактури е извършено в брой като са взети съответните счетоводни статии. Вещото лице не е посочило, дали получените стоки са били заведени в сметка от гр.30 и дали е било създадено аналитично отчитане по видове стоки, мерна единица и количества. Не са представени документи от които да са установи къде са вложени същите стоки.

Вещото лице обаче не е извършило проверка в счетоводството на преките доставчици, което е изрично посочено в ССЕ, с оглед на което не може да се твърди по безспорен начин, че доставчиците са водили редовно счетоводство, че в същите се съхраняват същите документи относно процесните доставки на стоки, които се съдържат в счетоводството на жалбоподателя. Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките. Вещото лице не е установило също така жалбоподателя да е извършил последващи доставки със стоките или да е използвал същите за собствената си дейност.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от [фирма], [фирма], [фирма] и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл. 6 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

**2./ Относно определените задължения по ЗДДФЛ за д.п. 2012-2015 г. са определени задължения общо в размер на 14515.80 лв. главница и**

**лихва за забава общо в размер на 3625.68 лв., съдът намира следното:**

Съгласно чл.17 от ЗДДФЛ при наличието на облагаеми доходи от два или повече източника, общата годишна данъчна основа е сумата от годишните данъчни основи за всеки източник на доход. Сумата на данъка за данъчната година се определя като общата годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ се умножи с данъчната ставка 10 % на основание чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ относим за ревизирания период.

Съдът счита за правилна и законосъобразна извършената корекция на финансовия резултат на ЕТ за ревизираните периоди на основание чл.26, т.2, вр. с чл.10 от ЗКПО с разходите по фактурите издадени от процеснит доставчици предвид резултата по т.1 от настоящото решение. След като задълженото лице и неговите преки доставчици не са представили документи, доказващи реалността на документираните доставки, то същите се явяват недоказани с произтичащите от това материално правни последици, а именно следва да се увеличи финансовият резултат с недоказаните разходи при формиране на годишната данъчна основа за доходите от дейност на ЕТ. След като се касае за разходи, произтичащи от доставки на стоки, които не са реално извършени - т. е. налице е хипотезата на отклонение от облагане, то обосновано може да се приеме, че фактурите издадени от гореописаните доставчици не отразяват вярно и точно вписаните в тях стопански операции, т.е. разходът не е документално обоснован. С оглед горното, правилно е прието от ревизиращите органи по приходите, че е налице основание за преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя с разходите по фактурите, издадени от процесните доставчици и законосъобразно са определени допълнителни задължения за корпоративен данък, както и лихви. Посоченото правното основание кореспондира с така установената фактическа обстановка - жалбоподателят е отчетел счетоводни разходи, за които липсва документална обоснованост съгласно изискванията на чл. 4, ал. 3 от ЗСч.

Предвид изложеното, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с оспорвания РА основателно е увеличен финансовият резултат на дружеството с отчетените разходи по издадените фактури за 2011 г. в размер на 3 004,09 лв.; за 2012 г. в размер на 308,33 лв. и за 2014 г. в размер на 10 080,00 лв. В заключение на установеното съгласно чл. 28 от ЗДДФЛ, с РА обосновано и законосъобразно са коригирани годишните данъчни основи за доходите от дейност на ЕТ, както следва: за 2011 г. е определена данъчна загуба в размер на 25 961,37 лв.; за 2012 г. е определена годишна данъчна основа 0,00 лв., след приспадната данъчната загуба от предходна година в размер на 23 289,13 лв. и за 2014г. е установена данъчна загуба в размер на 148 999,72 лв.

Неоснователна е жалбата и в частта на начислените лихви в размер на 33,23 лв. за невнесени авансови вноски за 2011 г. по смисъла на чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

Установено е, че за предходната 2010 г. година лицето е декларирало данъчна печалба в размер на 3 928,94 лв., а нетните приходи от продажби на ЕТ за предходната година превишават 200 000,00 лв., във връзка с разпоредбата на чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, която постановява, че не се правят авансови вноски ако нетните приходи от продажби на ЕТ за

предходната година не превишават 200 000,00 лв. Съобразно чл. 84 от ЗКПО с РА са изчислени месечните авансови вноски по 1/12 от годишната облагаема печалба за предходната година, коригирана с коефициент, отразяващ промените в икономическите условия за текущата година, като за периода от м. 04. до м. 12 са изчислени на базата на данъчната печалба за предходната година, а за първото тримесечие на основата на данъчната печалба за годината преди предходната 2009 г. в размер на 3 553,35 лв. На тази база са извършени съответните изчисления, като правилно е установено, че [фирма] дължи авансови вноски за корпоративен данък за 2011 г. за първо тримесечие в общ размер на 32,56 лв. и от м. 04 до м. 12 в размер на 36,00 лв. За невнесените авансови вноски с РА основателно са начислени лихви в размер на 33,23 лв. за невнесените авансови вноски за 2011 г., съгласно таблицата в РД /стр.15-16/.

На следващо място настоящата инстанция намира за частично основателни възраженията на жалбоподателя по отношение на определената данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ, във връзка с чл. 122 от ДОПК и установения данък за ревизираните години от 2012 г. до 2015 г.

Съгласно чл. 124, ал. 2 ДОПК в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено от събраните в хода на ревизията доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят.

Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта.

За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал.1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал.2 и ал.4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал.1 от ДОПК.

Съгласно разпоредбата на чл. 123, ал.1 от ДОПК, в случаите по чл. 122, ал.1 при определяне на основата по реда на чл. 122, ал.2 ДОПК, се смята до

доказване на противното, че е налице подлежаща на облагане с данъци печалба, респективно доход, когато: 1/ стойността на имуществото на лицето явно съществено превишава размера на декларираните приходи, доходи, източници на формиране на собствения капитал или безвъзмездно финансиране, получени от него и 2/ направените разходи от лицето и свързаните с него лица по § 1, т.3, б "а" от допълнителните разпоредби, явно и съществено превишават размера на декларираните получени средства.

Съдът намира, че правилно органът по приходите е приел, че са налице обстоятелствата по чл.122, ал.1, т.2 и т.7 от ДОПК, с оглед на което са установили задълженията на лицето за данък върху доходите за ревизираните периоди по особения ред. За да стигне до тези изводи органът по приходите се е позовал на констатираните в хода на ревизията превишение на извършените разходи, спрямо получените доходи за 2012-2015 г.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 - 7 ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че за периода 2012-2015г., по отношение на ревизираното лице са констатирани обстоятелства по чл.122 от ДОПК. С уведомление по чл. 124 от ДОПК ревизираното лице е уведомено за тези констатации, както и че по отношение на него са установени обстоятелства по чл. 122, ал.1 ДОПК, поради което за същият период данъчната му основа за облагане с данък по чл.48 от ЗДДФЛ ще бъде установена по особения ред. Уведомлението е редовно връчено на ревизираното лице. На ревизираното лице е връчено и ИПДПОЗЛ, с което е изискано попълването на приложените декларации за имуществото, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица за периода 2012г. – 2015 г. Жалбоподателката е представила декларация по чл.124, вр. с чл.122 от ДОПК в което е посочила, че към 01.01.2011 г. не разполага с налични в брой парични средства, няма получени доходи от трудови и други правоотношения, няма придобито или продадено недвижимо или движимо имущество за процесния период, не притежава финансови активи, не е декларирала и пътувания извън страната, както и за получени или върнати заеми. Поради тази причина съдът намира, че процедурата по чл.124, във вр. с чл.122 от ДОПК за преминаване към облагане по аналог формално се явява спазена.

Относно определените налични парични средства в началото на данъчния период 2011 г. органите по приходите са приели, че лицето е притежавало налични средства в брой в размер на 5000.00 лв. С оглед на разпоредбата на чл.155, ал.8 от ДОПК съдът не следва да изменя РА в тази част независимо от това, че по делото и в административната преписка не са представени никакви доказателства относно това каква сума е била налична в брой при жалбоподателката към дата 01.01.2011 г., а отделно от това в декларацията по чл.124 от ДОПК самата тя е посочила, че не е разполагала с налични в брой средства към 01.01.2011 г.

Неправилно са определени сумите в приходната и разходната част на изготвения паричен поток, с оглед на което и неправилно са определени и

размерите на превишението на разходите над приходите за 2012 г.

**За 2011 г.** началното салдо е 5000 лв., приходи – 0.00 лв. и разходи 2751.65 лв., т.е. правилно органът по приходите е посочил, че не е налице превишение на разходите над приходите за 2011 г.

**За 2012 г.** обаче е следвало сумата от 2248.35 ст./ представляваща остатък от 2011 г./ да бъде поставена като начално салдо в паричния поток, като това не е сторено от органите по приходите. Съдът намира, че паричният поток ще бъде следния: начално салдо – 2248.35 лв. , приходи 0.00 лв. и разходи – 2464.93 лв. При това положение установения недостиг на парични средства за 2012 г. е в размер на 216.58 лв. Т.е общата годишна данъчна основа по чл.17 от ЗДДФЛ за 2012 г. определена по чл.122 от ДОПК е в размер на 216.58 лв., а установения размер на ДДФЛ по чл.48, ал.1 от ЗДДФЛ е в размер на 21.66 лв. главница лихвата съответно ще е в размер на 9.25 лв. , изчислена от съда с помощта на [www.calculator.bg](http://www.calculator.bg) /съгласно лихвен лист неразделна част от настоящото решение/.

Правилно са съставени паричните потоци и данъчните основи за облагане по реда на чл.122 от ДОПК за 2013г.,2014 г. и 2015 г.

Предвид гореизложеното, съдът счита, че обжалваният РА е законосъобразен в частта на определените задължения за ДДС по ЗДДС, както и за задълженията за 2013, 2014г. и 2015 г. по ЗДДФЛ.РА е законосъобразен и до размера на така определените с настоящото решение суми за 2012 г. по ЗДДФЛ, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна в тази част. В останалата част над тези суми РА следва да се отмени.

Искане за присъждане на разноски в процеса е направено и от двете страни, поради което такива следва да бъдат определени по компенсация. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноски в размер на 3535.00 лева /50 лева д. т.; 3110.00 лева – адвокатско възнаграждение и 375.00 лв. деп. за в.л. /. Жалбата се уважава в размер на 317.96 лв., поради което на жалбоподателя се дължат разноски в размер на 26.42 лв. Жалбата се отхвърля за размер от 42222.74 лв., поради което на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/ Изм и доп., ДВ,бр.28 от 28.03.2014г./ съобразно обжалвания материален интерес/ главница и лихви/ общо в размер на 1796.68 лв. След компенсация жалбоподателят следва да заплати на ответника сумата от 1770.26 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София -град, Трето отделение, 49 състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], **в частта в която е потвърден** с Решение № 1527/27.09.2017г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на М. Г. В., действаща и

като [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: гр. К., [улица], са определени допълнително задължения по чл. 48 от ЗДДФЛ за д.п. 2012 г. в размер над **21.66 лв.** главница и следващите се лихви върху дължимия данък в размер над **9.25 лв.**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на М. Г. В., действаща и като [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: гр. К., [улица], чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, офис 5, срещу РА № Р-22002316008557-091-001/12.07.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], **в частта в която е потвърден** с Решение № 1527/27.09.2017 г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с които на лицето са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м. 03, 04 и м. 05. 2011 г.; м. 07. 2011 г.; м. 10, 11 и м. 12. 2011 г., м. 05. 2012 г.; м. 10. 2012 г.; от м. 03. 2013 г. до м. 05. 2013 г.; м. 09. 2014 г.; м. 11. 2014 г.; м. 02, 04 и 05. 2015 г. общо в размер на 2678.97 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 21720.25 лв.; както и задължения по ЗДДФЛ за д.п. 2012 в размер **до 21.66 лв.** главница и следващите се лихви върху дължимия данък в размер **до 9.25 лв.**, както и задължения за ЗДДФЛ за д.п. 2013 г. - 2015 г. общо в размер на 14290.97 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 3532.55 лв.

**ОСЪЖДА** М. Г. В., действаща и като [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: гр. К., [улица], да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на **1770.26 лв./** хиляда седемстотин и седемдесет лева и двадесет и шест стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

**СЪДИЯ:**