

# РЕШЕНИЕ

№ 5505

гр. София, 14.08.2013 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав**, в публично заседание на 22.04.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова**

при участието на секретаря Даниела Иванова, като разгледа дело номер **4812** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] против ревизионен акт № [ЕГН]/20.12.2011г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта, потвърдена с решение 768/06.04.2012г. на директора на Дирекция „О.“ С..

Жалбоподателят оспорва установените с акта задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01.10.2009г. – 31.10.2010г. произтичащи от отказано право на данъчен кредит в размер на 28516.60 лева, по доставки на услуги от [фирма] и [фирма] и съответните лихви, както и определения корпоративен данък по ЗКПО за 2009 година в размер на 20000 лева, произтичащ от увеличение на финансовия резултат на основание чл.16, ал.1, и ал.2 т.4 от ЗКПО с отчетените разходи за възнаграждения за услуги от [фирма], [фирма], [фирма] и Магаконтракт Е..

В тази връзка твърди, че фактическите констатации и правните изводи на органите по приходите не се подкрепят или са в противоречие със събраните при ревизията доказателства.

По отношение на доставките от „М.“ 2001 Е. в жалбата се посочва, че са допуснати процесуални нарушения на процедурата по чл. 32 от ДОПК при връчване на съобщенията до доставчика, тъй като съставените протоколи за посещение на адрес не съдържат установени положителни факти – кое лице живее на посетените адрес, какви са отношенията му с проверявания субект и т.н. Релевират се и доводи за нарушение на чл. 37, ал.1 и ал. 8 от ДОПК при събирането на доказателствата за установяване на тези доставки, тъй като не са взети предвид никакви допълнителни доказателства,

като протоколи, счетоводни записвания и разходооправдателни документи, намиращи се в счетоводството на ревизираното дружество.

По отношение на доставките от В. - Строй Е. жалбоподателят твърди, че са изпълнени материалноправните предпоставки по чл. 68 във връзка с 69, ал. 1 и чл. 71 от ЗДДС за надлежното упражняване на правото на данъчен кредит.

По отношение на извършеното преобразуване на финансовия резултат и определения корпоративен данък, се посочва, че липсата на реална доставка за целите на ЗДДС не е достатъчно основание за непризнаване на извършените разходи по ЗКПО. Жалбоподателят твърди, че са налице реални доставки на услуги, по които са отчетени разходи при съблюдаване на основните принципи на счетоводството.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт. Претендира се присъждане на деловодни разноси.

Ответникът – директор на дирекция Обжалване и данъчно – осигурителна практика, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и извърши преценка на събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна, против ревизионен акт в частта, в която е обжалван по административен ред и не е отменен. При съдебното оспорване е спазен предвидения от закона преклузивен срок. В тази връзка съдът съобрази, че решение № 768/06.04.2012г. е издадено от директора на дирекция „О.“ [населено място] в срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 149 от ДОПК и е връчено на 20.04.2012г. съгласно приложената разписка, поради което жалбата до съда от 27.04.2012г. е подадена в 14 – дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК.

При разглеждането ѝ по същество на спора и след проверка законосъобразността на ревизионния акт съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът намира следното:

Ревизионното производство е образувано със ЗВР Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1010472 от 30.11.2010г., връчена на 10.12.2010г., изменена със ЗВР № 1010608/02.12.2010г. и ЗВР 1102942/09.03.2011г., издадени от Д. Плевненска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП. В обхвата на ревизията са включени задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2009г. – 31.10.2010 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2009г. до 31.12.2010г.

Ревизионното производство е спряно със Заповед № 1100260/01.04.2011г. на органа, издал ЗВР и е възобновено със Заповед № 1111079-В/26.09.2011г. издадена от Г. Д. Г., началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП [населено място].

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №1111079/19.10.2011г., подписан от ревизиращите органи по приходите Е. А., Д. В. и В. Т.. Докладът е връчен на управителя на ревизираното лице на 24.10.2011г. В срока по чл. 117, ал.5 от ДОПК дружеството не е подало възражение срещу констатациите му.

Ревизията приключва с издаването на ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/20.12.2011г. от Е. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1111079/21.10.2011г.,

издадена от П. Г. Г., при условията на заместване на Г. Д. Г. съгласно заповед № 7114/14.10.2011г. на директора на ТД на НАП [населено място].

С ревизионния акт по отношение на [фирма] са установени задължения за ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2009г. до 31.10.2010г. общо в размер на 28 516,60 лева и съответните лихви общо 4810,89лв. На основание чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС вр. чл. 9 и чл. 25,ал.1-6 ЗДДС е отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците, както следва:

- [фирма] по фактури с №12/11.10.2009г., 13/07.11.2009г., 14/08.12.2009г., 15/10.01.2010г., 16/08.02.2010г. и 17/10.03.2010г. с предмет „маркетингово проучване” и „услуга по договор” с начислен ДДС в размер на 14 650,00 лв. общо и

- [фирма], по 26 броя фактури, издадени през месеците 04,05,06,07,08,09 и 10 на 2010г., от които фактура № 343/23.08.2010г. с предмет СМР по договор, а останалите с предмет „услуга”, с начислен ДДС в общ размер от 13 866,60 лева.

Органът по приходите е направил извод за липса на доставка по цитираните фактури, тъй като доставчиците на жалбоподателя не са представили доказателства за извършване на доставките, за начисляването на данъка, търговска документация, първични счетоводни документи, документи, удостоверяващи извършените услуги, с които да се конкретизира предмета, обема и спецификата на услугите, както и доказателства, удостоверяващи материално техническа, технологична и кадрова обезпеченост, и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС, чл.9 и чл.25, ал.1-6 от ЗДДС и не е признал данъчен кредит в посочените размери.

По приложението на ЗКПО с ревизионния акт са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2009г. в размер на 20 000,00 лева и лихви общо размер на 3 559,74 лева, на основание чл. 16, ал.1 и ал.2, т.4 от ЗКПО в резултат на увеличение на финансовия резултат за 2009\_г с отчетените разходи за външни услуги по фактури, издадени от [фирма]; [фирма], [фирма] и [фирма].

Актът е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК в частта на установените задължения по ЗДДС и по ЗКПО за 2009г., като с решение № 768/06.04.2012г. на директора на Дирекция О. [населено място] е потвърден.

По отношение на доставките от [фирма] по делото се установява следната фактическа обстановка:

По връчено ИПДПОЛ във връзка с издадените от [фирма] фактури, сключените договори, доказателства за плащане по фактурите, протоколи за приети услуги, хронологични сметки, жалбоподателят е представил при ревизията договор за маркетингово проучване от 08.10.2009г. и договор за консултантска дейност от 11.10.2009\_г., както и фискални бонове. Представен е хронологичен счетоводен регистър на сметка 602 „Разходи за външни услуги”, по която сметка са отразени фактури с номера 12/11.10.2009\_г., 13/07.11.2009\_г., 14/08.12.2009г., 15/10.01.2010г., 16/08.02.2010г. и 17/10.03.2010г.

Според констатациите на ревизиращите органи по приходите, от П. О. не са представени доказателства по какъв начин са изпълнени и отчетени услугите, предмет на договорите, сключени с М. 2001 Е. и кои са физическите лица, изпълнили договореното, както и доказателства за отчетени разходи по изпълнението и приемането на извършената по договора работа.

Съгласно Протокол № 2200-6-1010472-1/14.01.2011г. за извършена насрещна проверка на [фирма], е установено, че доставчикът е издал спорните по делото фактури, но в дневниците за продажби, е включил само две от тях – ф-ра №

12/11.10.2009г., на стойност 12\_500,00 лв. и ДДС – 2\_500,00 лв. с предмет „услуга по договор” и № 13/07.11.2009г. на стойност 12\_500,00 лв. и ДДС – 2\_500,00 лв. с предмет на доставката маркетингово проучване. Констатирано е към датите на издаване на процесните фактури – през ноември и декември 2009г., този доставчик е бил регистриран по ЗДДС. На същия доставчик е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № 12482/14.12.2010\_г. по реда на чл. 32 от ДОПК, но не са представени документи и обяснения.

Договорът за маркетингово проучване има за предмет изготвяне на проучване на тема „Възможности за разработване на рекламна кампания на фирма [фирма] за сумата от 60 750 лв. за срок от 5 месеца. По делото е представена разработка със същото заглавие, съдържаща 47 страници, която е подписана за заявител от жалбоподателя и за изпълнителя М. 2001 Е. от О. М.. Приемането и предаването на разработката не датирано с конкретна дата, а е посочена само годината - 2009г.

От съдържанието ѝ се установява, че се съдържат конкретни разработки по отношение елементите на маркетинг микса, история на рекламата, видове реклама, основни етапи на разработване на рекламата и т.н.

Договорът за консултантски услуги от 11.10.2009г., сключен с М. 2011 Е. е с предмет консултантски услуги във връзка с управлението на човешките ресурси по методология, съобразена с конкретните специфични реални условия и потребности на фирмата – създаване на структурни, професионални и вътрешно фирмени регламенти. Договорът е сключен за срок до 01.01.2010г. срещу цена от 15 000 лв.

Не са представени доказателства какви консултации са договорени съответно престиранни – устни или писмени, конкретно консултирането в какво реално време е осъществено и от кое лице или лица, тъй като по този договор не е представена документация за изпълнението му и приемане на извършена по него работа.

От информационната система на НАП е установено, че към датите на издаване на спорните по делото фактури в [фирма] са наети само три лица по трудови договори на длъжности горски работник и събирач на диворастящи плодове, помощник персонал счетоводна информация и оператор счетоводна машина. Преди издаването на фактурите дружеството е имало назначени 22 лица на длъжности шофьор, готвач, продавач консултант, помощен персонал, счетоводител, снабдител, сервитьор, барман. От изложеното следва, че този доставчик не е разполагал с назначен персонал, който да изпълни предмета по двата договора за услуги.

При ревизията е установено, че управителят на „М. 2001” - О. И. М. е и представляващ на 40 броя deregистрирани по ДДС дружества, които имат установени задължения в големи размери, невнесени в бюджета. Според мотивите на ревизионния доклад по отношение на този доставчик е прието, че цялостната му дейност разкрива участие в извършване на данъчни измами, състоящи се във фактуриране на фиктивни доставки, респективно съставяне на документи – фактури с невярно съдържание, посредством които лицата, получатели по тези доставки, намаляват резултатите си – ДДС за ефективно внасяне в бюджета и / или ползват неправомерно право на данъчен кредит откъдето и евентуално възстановяване на ДДС. Направен е също извод, че [фирма] компенсира начисления от него като доставчик данък с ползване на данъчен кредит по фактури, издадени от лица, които реално не са извършили доставки към това дружество.

В хода на съдебното производство не се сочат нови доказателства относно

извършването на доставките от М. 2001 Е., включително ССЕ. Назначената от съда експертиза касае доставките от В. Строй Е., тъй като за това дружеството жалбоподателят посочва, че е в състояние да осигури достъп до счетоводството му.

По отношение на доставките от [фирма] съдът приема по фактите следното:

С Протокол от 03.02.2011г. е документирана извършената насрещна проверка на доставчика [фирма], като ИПДПОЗЛ е връчването по реда на чл. 32 от ДОПК. От страна на доставчика са представени част от изисканите документи, сред които и седем договора за посреднически услуги от 05.03.2010\_г., 06.04.2010\_г., 04.05.2010\_г., 02.07.2010\_г., 03.08.2010\_г., 02.09.2010\_г. и от 04.10.2010\_г., сключени между него и жалбоподателя като възложител, които съдържат еднакви клаузи относно вида на възложената работа, изпълнението и възнаграждението. Предметът на договорите касае проучване на условията на конкретни обекти за целите на денонощна физическа, невъоръжена охрана на движимо и недвижимо имущество, осигуряваща пропускателен режим, във връзка с осъществяването и договарянето на охранителна дейност от страна на възложителя. Не е фиксиран срок за изпълнение на възложената задача, а възнаграждението е договорено на базата на ефективността от работата или на процент от реално сключените договори на възложителя за охрана на конкретни обекти. Този доставчик в качеството му на посредник се е задължил да проучи условията и подготви сключването на договор между възложителя и третото лице, да организира воденето на преговорите и да осигури на възложителя текуща информация за хода на изпълнение на възложената му задача, срещу възнаграждение в размер на два месечни хонорара от сключените договори и разходите, които е извършил по подготовката преди сключване на договора. На ревизията не са представени договори за охрана, сключени в изпълнение на договореностите от [фирма] към П. Е.. Не са представени и договорените периодично разчети за съгласуване по изпълнението на договорите.

Видно от съдържанието на ПИНП от информационната система на НАП органът по приходите е установил, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 30.07.2007г. и дерегистрирано по инициатива на органа по приходите на 08.03.2011г., от което следва, че към датите на издаване на процесните фактури е регистриран по ДДС. От информационната система на НАП е установил, че в дневниците за продажби на [фирма] са включени процесните 26 броя фактури за съответните периоди.

Констатирано е още, че този доставчик има за основна дейност строителство, но има назначено само едно лице по трудов договор на длъжност „работник изолация” през периода на издаване на процесните фактури. Въз основа на това е направен извод, че дружеството не разполага с персонал с необходимата квалификация за извършване на посреднически услуги и проучване на обекти за охрана, съгласно предмета на обсъдените договори.

След справка е установено, че управителят на [фирма] - Л. Д. П. едновременно е представляващ на повече от петдесет дружества, които имат установени и непогасени задължения в големи размери към бюджета. Направени са идентични изводи и за този доставчик в мотивите на РД, че участва в извършване на данъчни измами, състоящи се във фактуриране на фиктивни доставки, респективно съставяне на документи – фактури с невярно съдържание, посредством които лицата, получатели по тези доставки намаляват резултатите си – ДДС за ефективно внасяне в бюджета и / или ползват неправомерно право на данъчен кредит, откъдето и евентуално възстановяване на ДДС. И по отношение на [фирма] е посочено, че компенсира

начисления от него като доставчик данък с ползване на данъчен по фактури, издадени от лица, които реално не са извършили доставки към това дружество.

При тези фактически данни органите по приходите и ответникът са приели, че издадените на жалбоподателя фактури и от този доставчик не документират реално осъществени доставки.

В хода на съдебното производство във връзка с доставките от [фирма] е назначена съдебно-счетоводна експертиза. От приетото по делото заключение на вещо лице С. Д. – К., след проверка на доказателствата по делото и представения от доставчика хронологичен регистър на счетоводна сметка 4532 – „Начислен данък за продажбите” се установява, че спорните фактури са отразени в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Поради липса на достъп до счетоводните документи и финансови отчети на този доставчик, не може да се даде отговор за коректното водене на счетоводството му, както и на въпроса в кой данъчен период е признат прихода от процесните услуги и останалите поставени задачи относими към процесните доставки.

Вещото лице е извършило проверка в счетоводството на П. Е., като е потвърдило изводите на органите по приходите за отразяването на фактурите от този доставчик като разходи за външни услуги в кореспонденция със сметка 4011 „Доставчици” за данъчната основа, а при плащането – последната сметка, в кореспонденция със сметка 501 Каса в лева. Вещото лице е установило, че към всяка фактура е приложен фискален бон – от 6 различни касови апарати. Въз основа на посоченото счетоводно отразяване на фактурите, вещото лице е дало заключение, че същото е в съответствие с изискванията на закона за счетоводството. В отговор на втория въпрос експертът посочва, че при проверката в счетоводството на жалбоподателя не са му предоставени приложения към процесните фактури, удостоверяващи изпълнението и приемането на свършената работа, начина на определяне на ефективността и цената, не е представено доказателство за нито един сключен договор за обект за охрана, посочен в предмета на договорите за услуги.

По делото не са налице конкретни доказателства относно изпълнението на СМР услуги, документирани с фактура № 343/23.08.2010г., издадена от [фирма].

При така установените факти, съдът приема от правна страна следното: Атакваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т.4 от ЗНАП, оправомощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1111079/21.10.2011г., издадена от орган по възлагане на ревизии - П. Г. Г., действащи при условията на заместване съгласно изрична заповед на директора на ТД на НАП [населено място].

Спазена е предписаната от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120, ал.2 от ДОПК.

Не се констатираха съществени нарушения на процесуалните правила

по ДОПК. Всички актове по образуване и провеждане на ревизията са надлежно връчени на жалбоподателя.

Не са налице твърдените в жалбата нарушения на чл. 37, ал.1 от ДОПК при събиране на доказателствата. Органите по приходите са изпълнили служебното си задължение да съберат доказателства относно релевантните за спорните доставки факти и обстоятелства, като са извършили насрещни проверки на преките доставчици и служебни справки в регистрите, водени от НАП. Действително в хода на ревизията от ревизираното лице не са изискани допълнително доказателства за осъществяването на доставките като протоколи, счетоводни записвания и разходооправдателни документи, но такива не се представят и в хода на съдебното производство въпреки указанията на съда за разпределение на доказателствената тежест. От заключението на вещото лице, изготвено след проверка в счетоводството на жалбоподателя също се потвърждава липсата на документи, въз основа на които е прието изпълнение по договори и е извършено осчетоводяването на фактурите.

С оглед на това не предприемането на посочените от жалбоподателя процесуални действия не се отразява на установената при ревизията фактическа обстановка и крайните изводи относно наличието на доставки и надлежното упражняване на правото на данъчен кредит, поради което не представлява самостоятелно основание за отмяна на акта.

Р. акт съответства на материалния закон.

Аргументите за този извод по приложението на ЗДДС са следните:

Съгласно чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС правото на данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка и упражняването му предполага осъществяването на доставка на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9 от ЗДДС. По силата на цитираните норми доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл. 68, ал.2 от ЗДДС правото на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Нормата на чл. 25, ал.6 от ЗДДС обвързва изискуемостта на данъка с настъпването на данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС.

В данъчния процес в тежест на данъчнозадълженото лице е да установи при условията на пълно доказване материалноправните предпоставки за възникването и надлежното упражняване на правото на данъчен кредит.

В разглеждания случай спорните фактури документират доставки на услуги. Съгласно легалната дефиниция, дадена в чл. 9 от ЗДДС

доставка на услуга е всяко извършване на услуга. По силата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие при този вид доставки настъпва към момента на извършване на услугата. Нормата на чл. 12 от ППЗДДС определя, че услугата се счита извършена към момента, когато са налице условията за признаване на прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

По делото не са налице каквито и да било доказателства за фактическото осъществяване на услугите, фактурирани от [фирма] и [фирма]. Представената при ревизията писмена разработка на възможностите за рекламна кампания от 2009г. съдържа теоретични постановки относно маркетинга и разработката на рекламни стратегии, но в съдържанието ѝ липсват конкретни данни, обвързващи я с дейността на възложителя – П. Е., съобразно предмета на договора от 08.10.2009г. Освен това не е посочена датата на приемането ѝ от жалбоподателя, поради което това изпълнение не може да се отнесе към данъчно събитие настъпило към момента на издаване на фактурите съгласно чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. По отношение на М. 2001 Е. не е извършена проверка в счетоводството както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, поради което не се установява, дали и кога е признат прихода от процесните услуги. Това обстоятелство съгласно чл.12 от ППЗДДС е от значение за настъпването на данъчното събитие и изискуемостта на данъка, респективно надлежното упражняване на правото на данъчен кредит. Предвид констатациите при ревизията, че ФУ, от които са издадени фискалните бонове по спорните фактури не са регистрирани в ТД на НАП, не може да се приеме, че така издадените документи удостоверяват надлежно плащанията като насрещната престация по договорите за услуги.

По категоричен начин се установява, че доставчиците не са разполагали с персонал, който да обезпечи изпълнението на договорените услуги спрямо П. Е..

По отношение доставките от [фирма] не се установява осъществяването на договорените от страните действия по изпълнението на услугите – периодични отчети, конкретно сключени договори за охрана. В тази връзка следва да се посочи, че възнаграждението по договорите с този доставчик е обвързано от наличието на сключени договори чрез посредничеството на доставчика. По делото не са налице доказателства за тези факти и обстоятелства, поради което не може да се приеме, че услугите са извършени и че за жалбоподателя е възникнало право на данъчен кредит при условията на чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 68, ал.2 от ЗДДС.

По изложените съображения ревизионният акт в частта по ЗДДС, в която е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди от 01.10.2009г. до 31.10.2010г. в общ размер 28 516,60 лева и са начислени

лихви в размер на 4810,89 лева, е издаден при спазване на материалния закон. Твърденията в жалбата, че за [фирма] са изпълнение предвидените от закона предпоставки за признаване правото на приспадане по тези доставки не се подкрепят от събраните по делото доказателства и не намират законова опора. За възникване на това субективно право не е достатъчно само наличието на издадени данъчни документи /фактури/ и отразяването им в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС. Необходимо е да бъде установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена, съобразно принципите на чл. 4, ал.1, т. 5 от Закона за счетоводството /ЗСч./.

По отношение приложението по ЗКПО с ревизионния акт са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2009г. в размер на 20\_000,00 лв. и лихви общо размер на 3 559,74 лв., на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО в резултат на увеличение на финансовия резултат за 2009\_г с отчетените разходи за външни услуги за следното:

- със сумата на осчетоводените разходи в размер на 26 000,00 лв. по фактури с № 13/07.11.2009г. и № 14/08.12.2009г., издадени от [фирма];

- със сумата на осчетоводените разходи общо в размер на 174 000,00 лв. по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

За 2009г. дружеството е декларирало печалба в размер на 68 270,16 лв., внесло е корпоративен данък в размер на 3 587,00 лв. и авансови вноски 3 240,00 лв.

С РА общо е увеличен декларирания финансов резултат със 200 000,00 лв. - разходи за външни услуги по посочените фактури, в резултат на което е установен данъчен финансов резултат – печалба в размер на 268 270,16 лв. и е определен корпоративен данък за довносяне 20\_000,00 лв.

Увеличението на финансовия резултат с данъчните основи по фактури с номера 13/07.11.2009г. и 14/08.12.2009г. от [фирма], които са предмет на процесната ревизия и се основава на констатациите на обжалвания по делото РА за нереалност на доставките по същите по смисъла на чл. 9 ЗДДС, отразени в разходите за външни услуги за 2009г., което съдът приема за доказано, предвид изводите за законосъобразност на РА в частта за този доставчик.

С данъчната основа по фактура № 12/11.10.2009г. също издадена през 2009г. от този доставчик, при ревизията не е извършено увеличение на финансовия резултат, поради което и на основание чл. 160, ал.5 ДОПК, която норма предвижда забрана за влошаване на положението на жалбоподателя, съдът не следва да я обсъжда.

Увеличението на финансовия резултат с данъчните основи по

фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма] С РА № [ЕГН]/04.07.2011г., се основава на констатираното при предходна ревизия на жалбоподателя, приключила с РА № [ЕГН]/04.07.2011г., за който не е спорно между страните, че е влязъл в сила. Доказателствата по същия са присъединени към производството по издаването на процесния РА с Протокол № 1146724/05.10.2011г. С предходния ревизионен акт не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите от изброените дружества, поради липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС. В резултат на това в мотивите на обжалвания по делото акт е прието, че са отчитани несъществуващи разходи за външни услуги, водещи до намаляване на данъчна печалба и съответно до по-малък размер на дължимия корпоративен данък по следните фактури:

-от доставчика [фирма] - фактури с номера 30/05.01.2009г., 37/14.01.2009г., 53/06.02.2009г., 63/27.02.2009г., 66/06.03.2009г., 69/11.03.2009г., 76/20.03.2009г., 82/09.04.2009г., 95/15.05.2009г., 101/29.05.2009г., 106/05.06.2009г., 109/11.06.2009г., 125/06.07.2009г., 131/17.07.2009г., 137/11.08.2009г., 139/31.08.2009г. с предмет на доставката: „консултантски услуги, изготвяне на тръжни документи, обучение на персонал, проверка на охранителни системи, проучване на пазара,

-от доставчика [фирма] фактури с номера №№: 59/12.01.2009г., 63/24.01.2009г., 67/03.02.2009г., 68/25.02.2009г., 74/06.03.2009г., 78/20.03.2009г., 86/02.04.2009г., 92/23.04.2009г., 99/08.05.2009г., 110/10.06.2009г., 114/17.06.2009г., 119/10.07.2009г., 123/21.07.2009г., 126/05.08.2009г., 133/17.08.2009г., 137/28.08.2009г. 140/02.09.2009г.

-от [фирма] - фактури с номера 2/15.04.2009г., 9/18.05.2009г., 13/18.06.2009г., 24/11.09.2009г., 25/18.09.2009г., 29/30.09.2009г. с предмет конкурси за набиране на персонал, изготвяне на тръжни документи и договори, консултантски услуги, обучение на персонал, проверка на системи за сигурност на жалбоподателя.

*При така установените факти*, съдът намира, че ревизионният и в частта по приложението на ЗКПО е издаден в съответствие с материалния закон:

Съгласно чл.16 ал.1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно ал.\_2 т.\_4 на чл.\_16

от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на възнаграждения и обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Именно в тази хипотеза попада установеното от органа по приходите в настоящия случай относно отчетените като разход суми за услуги, фактурирани от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Недоказването на доставката на стоки и услуги е от значение за третирането на разходите в частта по ЗКПО и по-конкретно - за признаването на разходи за дейността. Документирането на стопанска операция, за която няма безспорни данни, че е извършена, налага увеличаване на финансовия резултат с осчетоводените незаконосъобразно разходи. Реалното извършване на фактурираните услуги е положителен факт, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от който черпи изгодни за него правни последици. Поради това и доказателствената тежест за възникването на този факт – действителното извършване на процесните услуги е на ревизирия субект, жалбоподател в настоящото производство. Безспорни доказателства за реални стопански операции и съответно разход за тях, който да стои в основата на фактурите не се ангажирани и в хода на съдебното производство.

Изложеното обосновава извод, че извършеното от ревизиращият орган увеличение на финансовия резултат на дружеството – жалбоподател за отчетната 2009г. със стойността по посочените по-горе фактури от изброените доставчици и определеният допълнителен корпоративен данък за посочените периоди, ведно със съответните лихви, съответства на материалния закон.

Въз основа на направения анализ на доказателствата по делото се налага краен извод, че оспореният ревизионен акт е законосъобразен като издаден от компетентен орган, в съответствие с изискванията за форма и съдържание, при спазване на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора и предвид направеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати сумата от 1420.33 лева разноски по делото.

*Водим от горното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,*

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] [населено място] против Ревизионен

акт № [ЕГН]/20.12.2011г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - [населено място], в обжалваната част, потвърден с Решение 768/06.04.2012г. на директора на Дирекция „О.“ С..

**ОСЪЖДА** П." Е. [населено място], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП (с предишно наименование Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”), с адрес: [населено място], [улица] сумата от 1 420.33 лева (хиляда, четиристотин и двадесет лева и тридесет и три стотинки) разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: