

РЕШЕНИЕ

№ 3675

гр. София, 30.05.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 26.03.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **4976** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156–161 от ДОПК.

С Решение № 5768/03-05.2018 г. по адм.д. 13822/2017г. на ВАС е отменено решение № 5905/20.10.2017г. по адм.д.4281/2017г. на АССГ като са дадени указания за назначаване на ССчЕ.

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК] оспорва Ревизионен акт № Р-22221015008349-091/30.09.2016г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- С., възложил ревизията и В. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С., ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 3768/16.03.2017г. С ревизионния акт, предмет на съдебен контрол, са установени задължения за довносяне по ЗДДС в размер общо на 227 593, 40 лева и лихви в размер на 97 612, 82 лева, както и корпоративен данък по ЗКПО за 2009г., 2010г., 2011г., 2012г., 2013г. и 2014г., общо в размер на 102 679, 21 лева и лихви в размер на 40 148, 01 лева. С решението е изменен ревизионният акт в оспорваната част, като установения с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м.06.2012г. в размер на 6 346, 66 лева, е определен на 5 396, 66 лева, ведно със съответната лихва и за данъчен период м.10.2013г. установеният с РА резултат по ЗДДС в размер на 11 897, 13 лева, е определен на 8 959, 33 лева, ведно със съответната лихва. В жалбата са въведени оплаквания за незаконосъобразност на акта, аргументирани с твърдения за противоречие между изводите на приходните органи и действителната фактическа обстановка, както и за издаването му при съществено нарушение на административнопроизводствените правила. Искането до съда е за

отмяна на акта.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. А., която моли жалбата да бъде уважена. Претендира за разноските като представя списък на същите.

Ответникът, директорът на Дирекция ”Обжалване и данъчно–осигурителна практика” С., чрез процесуалния представител, моли жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище.

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

Жалбата е подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения. По изложените съображения, жалбата е процесуално допустима.

Ревизионният акт се оспорва в частта, в която са установени задължения за довносяне, както следва: по ЗДДС за данъчните периоди м.12.2009г., м.02.2010г., м.03.2010г., м.06.2010г., м.07.2010г., от м.12.2010г. до м.04.2011г., от м.07.2011г. до м.08.2012г., от м.10.2012г. до м.05.2013г., м.07.2013г., от м.09.2013г. до м.12.2013г., от м.02.2014г. до м.04.2014г., м.06.2014г., м.08.2014г., от м. 10.2014г. до м.12.2014г., от м.02.2015г. до м.04.2015г., от м.06.2015г. до м.08.2015г., в размер общо на 223 705, 60 лева и съответната лихва лв.; по ЗКПО за 2009г., 2010г., 2011г., 2012г., 2013г. и 2014г., общо в размер на 102 679, 21 лева и лихви в размер на 40 148, 01 лева.

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221015008349-020-001/08.10.2015г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221015008349-020-002/20.01.2016г., спирана със Заповед №Р-22221015008349-023-001/10.03.2016г., издадени от С. Т. К.- началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП- С., и М. С. Х., упълномощена със Заповед №11204-А/18.09.2015 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2009 г. до 31.08.2015 г. и по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2009г. до 31.12.2014 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията.

За резултатите от ревизията, на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22221015008349-092-001/22.08.2016г., връчен на ревизираното лице на 01.09.2016 г. РД има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. По реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221015008349-091-001/30.09.2016 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- С., възложил ревизията и В. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С., ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен по електронен път на дружеството на 03.10.2016г.

С РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 468 033,44 лв., в т.ч. ДДС за внасяне в размер на 227 593,40 лв. и лихви в размер на 97 612,82 лв., и

корпоративен данък в размер на 102 679,21 лв. и лихви в размер на 40 148,01 лв.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през процесния период основната дейност на ревизираното лице е изготвяне и реализация на вътрешно обзавеждане на офиси и административни сгради за корпоративни клиенти.

На основание чл. 37, ал.3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. Дружеството е представило оригинални документи – фактури, протоколи по чл.117 ЗДДС, документи, осигурен е достъп до счетоводството и счетоводните документи, относими към проверяваните доставки. Поискано е съдействие за осъществяване на контакт с представител на спорните доставчици, с цел извършване на насрещните проверки в техните счетоводства, като от дружеството е посочен адрес, на който доставчиците не са открити и вече са били посещавани от органите по приходите. Ревизираното лице е дало обяснения, от които не е установено кой е извършил съответната доставка на стока или услуга, на кой обект, с какъв транспорт, калкулиране на цена и др.

На основание чл. 37, ал.5 и чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружествата – доставчици на жалбоподателя. Установените при проверките резултати, обективирани в протоколи, са подробно описани в ревизионния доклад. За всички са констатирани идентични обстоятелства: дружествата или техни представители/пълномощници, не се намират и не могат да бъдат открити на декларираните адреси за кореспонденция, което е документирано с протоколи за по две посещения, извършени през седем дни. Изпратени са ИПДПОЗЛ на декларираните електронни адреси, но никое от лицата не е потвърдило получаването им. Изпратените с обратна разписка писма не са получени от адресатите си. Всички искания са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени никакви документи от доставчиците.

С РА е направена корекция на декларирания от жалбоподателя ДДС за ревизираните данъчни периоди по сделки с доставчиците, както следва:

1. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 39 772,40 лв. по 8 бр. фактури за: данъчен период м.12.2010г., м.01.2011г., м.02.2011г.,м.04.2011г. с предмет „продажба на стоки“ -,„плоскости за мебели“, „обков за мебели“ и др. и 9 бр. фактури за: данъчен период м.01.2011г., м.02.2011г., м.03.2011г. с предмет „ извършена услуга“-„рязане, кантиране и разпробиване на плоскости за мебели“, „хамалие и монтаж на мебели“, „направа на заседателна маса“, „извършен транспорт на мебели“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 27.06.2011г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството е назначено на работа едно лице на длъжност „помощник кухня“ и декларирана дейност „Обществено хранене“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Не са представени документи за разплащане. Не е установено дружеството да има регистрирани МПС.

Не е установен предходен доставчик на стоките, къде са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

2. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 38 043,80 лв. по 6 бр. фактури за: данъчен период м.12.2009г., м.02.2010г., м.03.2010г. и с предмет „продажба на стоки“ - „плоскости за мебели“, „обков за мебели“ и др. и 9 бр. фактури за: данъчен период м.06.2010г. и м. 07.2010г. с предмет „извършена услуга“- „рязане, кантиране и разпробиване на плоскости за мебели“, „хамалие и монтаж на мебели“, „направа на заседателна маса“, „извършен транспорт на мебели“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 19.08.2010г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството са назначени по трудов договор 13 лица на длъжности- счетоводител, гипсджия, общ работник, кофражист бетонови изделия, технически ръководител, зидаро-мазач и декларирана дейност „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“. За процесния период лицата не са осигурявани от дружеството. От ревизираното дружеството са предоставени документи, които не установяват извършването на услугите, начина на калкулиране на цена-материали, труд. Разходите за услугите са осчетоводени по сметка 602-Разходи за външни услуги. Разходите за закупените стоки са осчетоводени по сметка 304-Стоки. Липсва точен адрес на натоварване и разтоварване на стоката. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Не са представени документи за разплащане. Не е установено дружеството да има регистрирани МПС. Не са представени документи за разплащане. За процесния период има издаден влязъл в сила РА с определени задължения в големи размери.

Не е установен предходен доставчик на стоките, къде са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс и квалифициран персонал за извършването им.

3. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 4 113,20 лв. по 2 бр. фактури за: данъчен период м.07.2011г. и с предмет „продажба“-покривни плочи за шкафове.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 29.09.2011г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Не са представени от доставчика документи за разплащане. За процесния период има издаден влязъл в сила РА с определени задължения в големи размери.

Не е установен предходен доставчик на стоките, къде са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени.

4. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 14 357,20 лв. по 7 бр. фактури за: данъчен период м.05.2013г., м.02.2014г., м.06.2014г. С предмет „извършена услуга“- „рязане и кантиране на мебели“, „транспорт на мебели“, „вградено осветление към шкафове“ и др.; и 2 бр. фактури за м.04.2014г. и м.06.2014г. с предмет „продажба на стоки“ - „части за мебели-метални конструкции за бюра“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 23.07.2014г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Доставчикът е деклариран обект за търговия на едро с хранителни стоки в [населено място]. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на

ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури; не са представени документи за заплащане. Не е установен предходен доставчик на стоките, където са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени. Относно извършените услуги е установено, че доставчикът не разполага с ресурс за извършването им. За процесния период има издаден влязъл в сила РА с определени задължения в големи размери.

5. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 3735,60 лв. по 2 бр. фактури за: данъчен период м.11.2012г. и м.12.2012г. с предмет „услуга“-„рязане, кантиране и плоскости за мебели“, „изработване на интериорен проект“;

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 31.01.2013г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Декларираната дейност за 2012г. е „търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки“. Не са представени документи за заплащане.

Не е установен предходен доставчик на стоките, където са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени.

6. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 24 581,20 лв. по 14 бр. фактури за: данъчен период м.06.2012г., м.08.2012г., м.10.2012г., м.11.2012г., м.01.2013г., м.02.2013г., м.03.2013г., м.04.2013г. с предмет „извършена услуга“- „рязане и кантиране на плоскости за мебели“, „транспорт на мебели“, „монтаж и демонтаж на мебели“, „изработване на интериорен проект“, „доставка и изработка по поръчка-договор“, и с предмет „продажба на стоки“ - „обков за мебели, плотове за бюро“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 15.05.2013г.. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, освен едно лице на длъжност „технически изпълнител“. Декларираната основна дейност е „търговия на едро с месо и месни продукти“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури; не са представени документи за заплащане. Не е установен предходен доставчик на стоките, където са съхранявани доставените стоки, с какво МПС са доставени. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

7. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 1119,00лв. по 1 бр. фактура за: данъчен период м.03.2012г. с предмет „доставка на мебели по поръчка-договор“.

Процесната фактур е отразена в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, няма подадени уведомления за назначени лица и справки за лица по извън трудови правоотношения.

8. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 13 066,20 лв. по 7 бр. фактури за: данъчен период м.07, м.09. и м.10.2013г. с предмет „извършена услуга“- „изработване на интериорен проект, монтаж и демонтаж на мебели,граждане на осветление в шкафове, пренасяне и монтаж на мебели, рязане и кантиране на

плоскости, направа на заседателна маса“, „продажба на стоки“ - столове.

Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“, а за закупените стоки – по с-ка 304“Стоки“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, не е подавана справка за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 11.10.2013г.

9. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 14 455,00 лв. по 9 бр. фактури за: данъчен период м.01, 02,04, 05, и м.06.2012г. с предмет „извършена услуга“- „рязане и кантиране на плоскости за бюра и шкафове“, „транспорт, пренасяне и монтож на мебели“, „изработване на интересен проект“, „доставка и изработка по поръчка-договор“, и с предмет „продажба на стоки“ - „шкафове, вградено осветление, обков за мебели“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 11.10.2013г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“, а за закупените стоки – по с-ка 304“Стоки“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, освен едно лице на длъжност “технически изпълнител“. Декларираната основна дейност е „търговия на едро с месо и месни продукти“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Няма регистрирани МПС. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

10. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на 4818,80 лв. по 3 бр. фактури за: данъчен период м.01 и м.03.2012г. с предмет „извършена услуга“- „рязане, кантиране и разпробиване на плоскости за мебели, изработване на интериорен проект“ и с предмет „продажба на стоки“ - „плоскости за мебели и обков за мебели“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 06.03.2012г.. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“, а за закупените стоки – по с-ка 304“Стоки“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, освен едно лице на длъжност “технически изпълнител“. Декларираната основна дейност е „търговия на едро с месо и месни продукти“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Няма регистрирани МПС. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

11. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на **9 943,00 лв.** по 5 бр. фактури за: данъчен период м.11 и м.12.2011г. с предмет „плащане на доставка на части за мебели по договор“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 18.01.2012г.. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са

осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица, както и по извъндоговорни правоотношения. Не е посочен обект, в който стоките са съхранявани, както и МПС, с което са превозени. Декларираната одновна дейност е „специализирана търговия на едро с други нехранителни стоки“ Няма публикувани ГФО в Търговския регистър.

12. [фирма], ЕИК[ЕИК].

С РА е отказан данъчен кредит в размер на **10 853,20 лв.** по 5 бр. фактури за: данъчен период м.08, м.09 и м.10.2011г. с предмет „извършена услуга“- „рязане, кантиране на плоскости за бюра и шкафове, пренасяне и монтаж на мебели и с предмет „доставка на части за мебели-плотове за бюра, плоскости за корпуси на шкафове, покривни плочи, обков за мебели“, извършен транспорт на мебели.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 14.11.2011г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Декларираната одновна дейност е „специализирана търговия на едро на нехранителни стоки“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Няма регистрирани МПС. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

13. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на **8 750,60 лв.** по 6 бр. фактури за: данъчен период м.08 и м.10.2014г. с предмет „извършена услуга“- „изработване на интериорен проект, транспорт и монтаж на мебели и столове, хамалие и монтаж на мебели, рязане, кантиране и разпробиване на плоскости““ и с предмет „доставка на вградени лампи към шкафове“.

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 23.12.2014г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. Разходите за услугите са осчетоводени по с-ка 602“ Разходи за външни услуги“. През данъчния период в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Декларираната основна дейност е „специализирана търговия на едро с други нехранителни стоки“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

14. [фирма], ЕИК[ЕИК]

С РА е отказан данъчен кредит в размер на **12 774,40лв.** по 6 бр. фактури за: данъчен период м.10, 11 и 12.2013г. с предмет „извършена услуга“- „изработване на интериорен проект, пренасяне и монтаж на мебели, рязане и кантиране на мебели, на плоскости, пренасяне и монтаж на мебели“, „доставка на вградени лампи към шкафове, доставка на части за мебели“

Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 31.01.2014г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. През данъчния период

в дружеството няма назначени по трудов договор лица. Декларираната основна дейност е „търговия на дребно с нехранителни стоки“. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури. Относно извършените услуги е установено, че доставчика не разполага с ресурс за извършването им.

15. **[фирма], ЕИК[ЕИК]**

С РА е отказан данъчен кредит в размер на **23 323,00лв.** по 13 бр. фактури за: данъчен период м.12.2014г., м.02, 03, 04, 06, 07, 08. 2015г. с предмет „извършена услуга“- „транспорт и монтаж на мебели, рязане и кантиране на мебели и столове, рязане и кантиране на плоскости, изработване на интериорни проекти“, „*доставка на части за мебели*“.

Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 21.11.2014г. Процесните фактури са отразени в дневника за продажби на дружеството. От дружеството доставчик не са предоставени никакви документи, както и не е осигурен достъп на ревизиращия орган до счетоводството, за да се провери счетоводното отразяване на процесните фактури.

За всички доставчици, ревизиращият екип се е позовал на чл.37, ал.4 ДОПК и е приел, че представените документи не са достатъчни за установяване на реално извършване на фактурираните доставки.

Органите по приходите са извършили насрещни проверки на горепосочените доставчици, с цел установяване законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по издадените от тях фактури. Направените при проверките фактически констатации се свеждат до това, че представители на горепосочените дружества или лица за контакти не са намерени на декларираните от тях адреси за кореспонденция, поради което адресираните до тях ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Предприетите във връзка с процедурите по чл. 32 от ДОПК действия са описани в РД /посещения на адреси, поставяне на съобщения на предвидените за целта места, пощенски пратки, публикуване в Интернет, изпращане на съобщения на електронен адрес/, като от страна на горепосочените задължени лица не са представени никакви документи и писмени обяснения в указанияте в исканията срокове. В констативната част на РД, по отношение на всеки от доставчиците, е посочено какви точно доказателства е следвало, но не са представени.

Съгласно констатациите на РД, за целите на ревизията са извършени служебни проверки в информационната система на НАП, при които е установено, че цитираните дружества са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите. По отношение на процесните фактури е констатирано, че са включени от издателите им в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Част от доставчиците не са подавали годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за годините на издаване на спорните фактури, а в Агенцията по вписванията няма публикувани годишни финансови отчети. Липсват данни за подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Също така е установено, че по-голямата част от доставчиците не са имали назначени по трудови

правоотношения лица или назначените такива са на длъжности, неотносими към вида на процесните доставки.

Във връзка с фактурирани доставки с предмет транспорт на мебели, органите по приходите са извършили проверки в информационната система на НАП, приложение „Справка за превозни средства - данни от КАТ“, при които е установено, че съответните доставчици не притежават МПС.

Съгласно констатациите на РД, споменатите дружества системно не изпълняват задълженията си по спазване на данъчното и осигурително законодателство. При анализ на дневниците им за покупки е установено, че същите декларират покупки от доставчици с рисков профил и на същите са определени задължения в особено големи размери с влезли в сила ревизионни актове.

Във връзка с процесните доставки от тези доставчици, от ревизираното лице са представени копия на фактурите, поръчка-договор към всяка фактура, приемо-предавателни протоколи, фискални касови бележки, оборотни ведомости /тримесечни и годишни/, но според ревизиращите органи, представените документи от ревизираното лице не съдържат информация за начина на калкулиране на цената на различните по вид услуги и нейните елементи /материали, труд и други/. Също така не може да бъде определено мястото, където са извършени услугите /при изпълнителя или при получателя/, както и мястото, на което са доставени стоките /липсва точен адрес на обекта, на който са натоварени и съответно обект на разтоварване/.

С оглед събраните в хода на ревизията документи и данните от информационната система на НАП, органите по приходите достигат до заключението, че в случая не може да се докаже, че фактурираните доставки на стоки и услуги са реално извършени от издателите на процесните фактури. На ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 227 594,40 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

След обжалване на РА по административен ред е постановено Решение № 376/16.03.2017г. на директора на Д“ОДОП“.

За ревизираните периоди, ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 223 706,60 лв., а с РА е постановен отказ на данъчен кредит общо в размер на 227 594,40 лв. Тъй като ревизиращите органи са допуснали грешка при определяне на резултата за м. 10.2013 г., то директорът на ОДОП е изменил резултата за този месец от 11 897,13лв. на 8 959,33лв./корекция с 2 937,80лв./ Също така, налице е и корекция за м.06.2012г., тъй като два пъти е отказан данъчен кредит в размер на 950,00 лв. по фактура №[ЕГН] от 28.06.2012 г., издадена от [фирма], съответно за м. 06.2012 г. и м. 07.2012 г., а ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит само през м. 07.2012 г., поради това задължението е намалено с 950,00 лв.

В изпълнение указанието на ВАС е назначена ССЧЕ, в която вещото лице е изследвало кои от процесните фактури, издадени от съответния доставчик имат за предмет доставки само на услуги и кои само на стоки, като е посочило данъчна основа и ДДС. Описани са процесните фактури, издадени от съответния доставчик, които са придружени с поръчки - договори и приемо -

предавателни протоколи и тези - само с поръчки -договори. По фактурите, в чиято стойност са включени както доставки на стоки, така и доставки на услуги, експертизата е разграничила по стойност доставките на стоки и доставките на услугите, съответно доставките на обков за мебели като е посочила: на каква стойност от общата стойност (данъчната основа) на всяка от фактурите са стоките, за които в приложените към съответната фактура поръчки - договори и приемо предавателни протоколи има данни за предаване и получаване на определено количество, модел (размер) и единична цена. Вещото лице е изчислило размера на ДДС върху така установената стойност по всяка от тези фактури. Разграничени са услугите, съответно каква е стойността на обкова за мебели, за които в приложените към съответната фактура приемо - предавателни протоколи липсват данни за предаване и получаване. Посочен е размера на ДДС върху тази стойност по всяка от фактурите. По ЗКПО експертът е изчислил размера на разходите, отчетени от дружеството за всеки от ревизираните периоди на 2009 - 2014 г., като е взел предвид стойността по фактурите от процесните доставчици, за които е установено, че липсват приемо - предавателни протоколи или че представените приемо- предавателни протоколи не съдържат данни за извършване на услуги или предаване и получаване на стоки. Извършено е преобразуване на финансовия резултат на дружеството с тези разходи и изчислен е размера на корпоративния данък и лихвите за съответния период.

Експертното заключение бе прието от съда като обективно и компетентно изготвено и неоспорено от страните.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните **правни изводи**:

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

В случая, релевантните за разрешаването на административно правния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 от ДОПК. Не се констатира нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация. РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила. От органите по приходите са изяснени фактите от значение за процесните доставки, след анализ на събраните в хода на

ревизионното производство доказателства.

При проверка на приложението на материалния закон, съдът достига до същите изводи, както органите на приходите, за липса на реалност на процесните доставки и услуги, поради което законосъобразно не е признато право на приспадане на данъчен кредит/ДК/ на осн. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Основният спорен въпрос между страните е за реалността на доставките на стоките и услугите по процесните фактури, което от своя страна е обосновало извод за неправомерно упражняване на данъчен кредит от жалбоподателя и съответно за неговото довносяне.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит. Тази предпоставка е от особена важност, предвид на това, че след като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за право на данъчен кредит, то негово е задължението да докаже и притежава документи за реалното предаване на стоката и извършване на услугата.

Според чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Наличието на действително осъществена доставка е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС, според която 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. Според чл.12, ал.1 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9 ЗДДС, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, а данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги, което възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл.25, ал.2 ЗДДС). От така цитираните законови разпоредби следва, че наличието на действително осъществена доставка е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит и изпълнението ѝ следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация.

Следва да се отчете и разпоредбата на чл.4, ал.3 от Закона за счетоводството, съгласно който документална обосновааност на стопанските операции е налице само тогава, когато фактурата като първичен счетоводен документ отразява вярно действително осъществена такава операция.

Реалното извършване на една доставка или услуга е положителен факт от действителността, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените сделки. Липсата на такива, съответно може да обоснове извода на липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС. В случая,

съдържащите се по преписката документи не доказват по безспорен начин извършването на реални доставки и услуги, като предпоставка за възникването на правото на данъчен кредит.

Съобразно константната практика на ВАС, доказателствата за реално осъществяване на доставката на услуга могат да бъдат разделени условно на две групи: в първата група са доказателствата, установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката – материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, а във втората група - доказателствата, сочещи на прякото ѝ реализиране – протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на извършване, разходи, остойностяване и др. Когато се касае за продажба на стоки, доказва се техният произход, съхранение, транспорт, предаване и получаване. Следва да се посочи, че по аргумент от чл.154 от ГПК в тежест на жалбоподателя, като лице, черпещо за себе си изгодни правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки.

РА е издаден при изяснена фактическа обстановка – органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия за изясняване на фактите и обстоятелствата от предмета на ревизията и предвид непредставянето от доставчиците на изисканите им документи по чл.37, ал.2 ДОПК и писмени обяснения са се произнесли съгласно чл.37, ал.4 и чл.56, ал.2 от ДОПК въз основа на наличните доказателства, в т.ч. представените от ревизираното лице.

При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, в т.ч. че доставчиците не са представили изисканите им документи в ревизията, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши цялостна преценка на приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали данъчно задълженото лице има право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка се установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Ако реалността на доставките не се докаже, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от добросъвестността или не на данъчно задълженото лице – получател на стоките или услугите по фактура.

I. Относно доставките на стоки.

Видно от процесните фактури, единствено от доставчика [фирма], ЕИК[ЕИК] не са издавани фактури с предмет доставка на стоки. В една част от фактурите се установява, че в тяхната стойност са включени както доставка на стоки, така и доставка на услуги. Фактурите се придружени с касови бележки, поръчки-договори, а някои – и с приемо-предавателни протоколи. Подробно разграничение е направено в ССЧЕ.

В представените фактури не се съдържа наименование на стоката, а е посочено „доставка на части по поръчка-договор“ или само „поръчка-договор“, посочено е количество, ед.цена, обща стойност, ДДС, подписи на доставчик и получател. Поръчката – договор към всяка фактура е

еднотипна за всички доставчици: съдържа само подписи на възложител(жалбоподателя) и изпълнител(доставчика), без посочване на имената на подписалите се, като изрично е отбелязано че в цената е включена доставката на място. В описанието на стоката е посочена самата стока, напр.- покривни плочи за шкафове, плоскости за мебели, обков за мебели,столове, диван, фотьойл, плотове за бюра, без каквато и да е индивидуализация, освен размер на плотовете и плочите. Не е описано от какъв материал са стоките, цвят и други индеведуализиращи белези. Описанието на стоките е бланкетно и не позволява тяхната индивидуализация. След като в цената са включени иразходите по доставката, не става ясно как е извършено крайното ценообразуване. Не са ангажирани доказателства по какъв начин е транспортирана стоката от доставчика до получателя, след като доставчика е поел задължение за транспортиране на стоките, както и място на доставката.

Реална доставка на стоки по смисъла на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО е всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик.

Предмет на спорните доставки са родово определени движими вещи, посочени във фактурите, чиято собственост се прехвърля с предаването, поради което за да се приеме, че е налице реалност на доставката, следва да се докаже, както че доставчикът е разполагал с вещите, така и прехвърлянето на правото на собственост, реалното им предаване, транспортирането и съхранението на вещите.

Нееднократно ВАС е имал повод да застъпи тезата, че е налице разлика между сделка в гражданско правния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане. Реалното осъществяване на сделката чрез предаване на стоката следва да бъде установено по категоричен начин. Това изискване за реално предаване на стоката произтича от ЗДДС и от чл.14 от Директива 2006/112/ЕО.

В търговските отношения се съставят частни документи, които нямат обвързваща съда материална доказателствена сила. Частните документи, каквато е фактурата, се съставят лесно и безпрепятственото, поради което и по повод на съдебно-административното производство те се обсъждат съвкупно с всички други представени доказателства. По повод на спор за наличие на реални доставки /реално предадени стоки или реално изпълнени услуги/ съставените от страните по сделките търговски документи са с ниско убеждаващо въздействие именно поради безпрепятственото им създаване. Ето защо е относимо изследване на доказателствено-релевантни факти относно реалното наличие на стока при доставчика, превоза и предаването ѝ на получателя, тъй като реалното разместване на материални блага безспорно създава следи, които могат да бъдат документирани. Представянето на частни документи, от които оспорващото дружество черпи изгодни за себе си правни последици не е достатъчно да се обоснове категоричен извод, че доставките са реално извършени. По своята същност частните свидетелстващи документи, преценени с оглед правилата на чл.178, ал.1 ГПК, вр. с §2 от ДР на ДОПК не се ползват с материална доказателствена сила и са негодни сами по себе си да удостоверят обстоятелствата, при които

са осъществени описаните в тях доставки, в т.ч. предаване на фактурираните стоки.

По изложените съображения е разколебана и доказателствената стойност на приемо-предавателните протоколи към част от фактурите. Тези протоколи са съставени подобно на поръчките-договори под шапката на съответния доставчик и също са еднотипни. Съдържат дата и подписи, без да е посочено място на предаване и по какъв начин е доставена стоката. Не са представени съответните транспортни документи, като е безспорно установено, че доставчиците не разполагат със собствени МПС. Относно стоките, в приемо-предавателните протоколи единствено са посочени плотовете, плоскостите и плочите с модел или размер и брой, което също не е достатъчно за тяхната индивидуализация. Що се касае до мебелите за обков, в протоколите не се съдържа никаква информация относно модел и брой. Съдържащата се информация не позволява индивидуализирането на съответната движима родово определена вещ. Като частни свидетелстващи документи тези протоколи доказват единствено, че написаните в тях изявления изхождат от подписалите ги лица, съгл. чл.180 ГПК, вр. §2 от ДР на ДОПК, без обаче да удостоверяват фактическото предаване на описаните в тях стоки. Тези протоколи не са подкрепени с каквито и да други доказателства, доказващи реалната доставка и предаване на стоките, които очевидно следва да бъдат транспортирани по някакъв начин при получателя. Освен изложеното, приложените касови бележки не обхващат всички задължителни реквизити и данни по чл.26, ал.1, т.7 от Наредба№Н-18/2006г. на министъра на финансите. Има несъответствия, като напр. Ф-ра от 29.04.2011г., издадена от [фирма] е с предмет „доставка на части“, а в касовата бележка е посочено „услуги“. Във всички касови бележки е отбелязано, че плащането се извършва в брой. Фактурите, издадени от [фирма] са на стойност по-голяма от 15 000лв. Независимо дали ще бъдат поотделно или взети заедно като части от един договор, плащанията при тези фактурни стойности е можело да се извършват само чрез превод или внасяне по платежна сметка съгласно чл.3, ал.1, т.2 от Закона за ограничаване на плащанията в брой(ред. 2011г.). Нарушена е повелителната разпоредба на закона, която забранява плащания в брой над 15 000лв., което се отразява върху валидността на тези фискални бонове и същите нямат доказателствената сила по чл.181, ал.3 ЗДДС и са негодни да установят плащанията по фактурите.

Не е установено редовно водено счетоводство на доставчиците, поради което не е установено доставчиците дали към издаване на фактурите са разполагали със съответните стоки, осчетоводени ли са съпътстващи разходи за съхранението им, транспорт и др.

При тази доказателствена съвкупност, законосъобразни и обосновани са изводите в РА че стоките не са предадени от доставчиците на жалбоподателя, без което не са налице действително осъществени доставки на стоки по смисъла на чл.6, ал.1, ЗДДС вр. с чл.14, ал.1 от Директива 2006/112/ЕО. В случая, не се доказва реалното осъществяване на доставките, а само формалното им документиране. Горното обосновава извод, че прехвърлянето на правото на собственост е извършено само документално и по отношение

на посочените стоки, жалбоподателят не е придобил правото на собственост върху тези родово определени вещи, чрез предаването и получаването им, съобразно правилото на чл.24, ал.2 ЗЗД.

Изложените в заключението на ССЕ констатации за извършени последващи продажби на част от стоките от вида на процесните не оборва направения извод за липса на реални доставки. С оглед недостатъчната индивидуализация на стоките не може да се проследи реализацията на същите, получени по конкретна фактура и от конкретен доставчик.

II. Относно доставките с характер на услуги – изработване на интериорни проекти, транспорт и монтаж на мебели и столове, рязане и кантиране на плоскости за бюра, рендеринг на интериорни проекти, монтаж и вграждане на лампи към шкафове, разпробиване на плоскости.

Фактури за извършване на услуги са издавани от всички доставчици, с изключение на доставчика [фирма], който само е доставял стоки.

Към фактурите са приложени касови бележки, които бяха обсъдени по-горе, поръчка-договор и приемо-предавателни протоколи, в които услугите не са индивидуализирани.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 L. R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Ето защо при доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението.

По отношение на процесните фактурирани услуги, представените доказателства, следва да бъдат преценявани с оглед всички останали доказателства, относими към спорните доставки. Представянето на частни документи, каквито са горепосочените, от които оспорващото дружество черпи изгодни за себе си правни последици, не е достатъчно да се приеме, че те обективират действително извършени услуги. Те следва да бъдат подкрепени от други доказателства, насочени към установяване на основната и водеща предпоставка за признаване право на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС.

С оглед предмета на спорните фактури, при извършването на услугата - от доставчиците следва да се използва специфичен труд на наети по трудови или граждански договори лица, помещения, техническо оборудване. Видно от установеното в административното производство от ревизиращия екип, посочените доставчици не разполагат с персонал за извършване на съответните дейности. Липсват доказателства за мястото на извършване на услугата, ценообразуването на същата и предназначението ѝ. Липсват данни

същите да са разполагали с машини и инструменти, необходими за извършване на по-голямата част от гореописаните услуги, тъй като в подадените от тях годишни данъчни декларации няма декларираните амортизируеми активи. По-голямата част от доставчиците са фактурирали доставки с предмет „изработване на интериорен проект“, но нито в едно от дружествата няма назначени лица, притежаващи необходимата квалификация за това. Нещо повече, за периодите на доставките, в осем от дружествата не е имало изобщо назначени лица. Няма как да се счете, че услугите са извършени от управителите на дружествата, тъй като те също не разполагат с квалификация за това.

В решение по дело С-271/2012г. - т.32 се акцентира на това, че правото на приспадане може да бъде отказано, ако фактурите не са достатъчно точни и пълни, в т.ч. ако не са посочени единичната цена и броят на отработените часове на персонала на доставчика на услугите, възпрепятствайки по този начин всякакъв контрол за правилното събиране на данъка. При положение, че непълнотата на описанието на услугите в процесните фактури не е saniрана с препращане към описи, коригиране или представяне на изискуемата се от чл.114, ал.1, т.8 ЗДДС и чл.226, т.6 от Директива 2006/112/ЕО информация, те не дават минимално необходимата информация за индивидуализацията им, нямат доказателствена стойност и са негодни да установят изпълнение на престациите.

Нито в ревизионното производство, нито в съдебното са събрани доказателства за реалното извършване на услугите-къде и кога са извършени, от кого са приети, как е калкулирана цената. Освен това, както е приел ВАС в свое решение № 15435 от 23.11.2011 г. по адм.д. 2420/2011 г., реалното извършване на услуги се установява с удостоверяване на надлежно доказани и отчетени разходи за тяхното извършване от страна на доставчика. Доставчиците не са предоставили реално процесните услуги, тъй като не се установи да са отчетели разходи за извършването им.

Реалността на услугите не е установена по делото от жалбоподателя, поради което прилагайки правилото за разпределение на доказателствената тежест в процеса по чл.154, ал.1 ГПК, вр. с чл.170, ал.2 АПК и §2 2 от ДР на ДОПК, съдът приема, че доставки на фактурираните услуги по чл.9, ал.1 ЗДДС в действителност не са извършени. Следователно не е настъпило данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС.

С оглед приетата по делото ССЧЕ, съдът е длъжен да отбележи, че правилното и редовно счетоводно отразяване на процесните фактури при жалбоподателя не е достатъчно, за да се направи извод за действително осъществена стопанска операция - доставка на стока/услуга и възникнало данъчно събитие. Наличието на осчетоводяване на процесните фактури е ирелевантно за извършване на преценка, касаеща реалността на доставките. Както притежаването, така и редовното осчетоводяване на фактурите, вкл. и отразяването в дневниците за продажби, не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции.

Доводите на жалбоподателя относно правните последици от начисляване и плащане на ДДС от доставчиците по процесните фактури, както и относно съставените ревизионни актове на част от доставчиците/ [фирма], [фирма],

[фирма]/, обхващащи процесния период, са неоснователни. ДДС се дължи от начислилото го във фактурата лице, независимо от действителното наличие на облагаема сделка и само от факта, че в съставен на издателя на фактурата РА данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него ДДС, не може да се направи изводът, че администрацията е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка. Принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка, независимо че в съставен на издателя на същата фактура РА не е направена корекция на декларирания ДДС. Ето защо и жалбоподателят не би могъл да извлича позитивни за себе си правни последици от неоспорен РА от негов доставчик.

Във връзка с отразените в частта по ЗДДС обстоятелства и липсата на доставки на стоки и услуги по издадените от горепосочените дружества фактури, ревизиращите органи са приели, че осчетоводените разходи за покупка на части за мебели не са документално обосновани, което съставлява основание за приложение на чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от същия закон. Във връзка с отчетените разходи за външни услуги е прието, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО повелява, че счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Доказването на осчетоводените разходи във връзка с разпоредбите на чл. 10 от ЗКПО и ЗСч става освен с фактури, с търговска кореспонденция, документи за плащане, протоколи за приемане и предаване на извършената работа, доказателства за използвани материали, приложения съгласно договора за условията на възложителя и други документи с подобен характер, разработени като вътрешен документооборот, които могат да послужат за доказване на извършените услуги. В случая жалбоподателят разполага с фактури, но те не отразяват вярно стопанските операции, т.е. в счетоводството на дружеството са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това, неправилно са завишени отчетените разходи за 2009 г., 2010 г., 2011 г., 2012 г., 2013 г. и 2014 г. по процесните фактури, по които не е налице документална обоснованост на стопанските операции. По този начин извършените за 2009г., 2010г., 2011г., 2012г., 2013г. и 2014г. корекции от данъчните органи в посока увеличение са правилни и законосъобразни и представляват задължения общо в размер на 102 679, 21 лева и лихва в размер на 40 148, 01 лева.

Правилно е становището на органите по приходите, че фактът на реално осъществени доставки е от съществено значение както за признаването правото на приспадане на данъчен кредит, така и 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 незаконсъобразно разходи. Реалното извършване на фактурираните услуги е положителен факт от обективната

действителност, с който жалбоподателят обосновава твърденията си за извършени разходи и от който ще 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. Безспорни доказателства за това в хода на съдебното производство не се ангажираха.

Съгласно чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се смята и заплащането на вознаграждения 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, без същите реално да са осъществени от посочените доставчици, във фактурираната им стойност. Предвид това, с извършеното от органа по приходите увеличение на финансовия резултат със стойността на отчетените като разход фактури, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т.е. стойността по тези фактури не е взета под внимание.

Предвид гореизложените съображения, съдът намира, че жалбата срещу оспорения ревизионен акт е неоснователна и недоказана и следва да се отхвърли изцяло.

С оглед изхода на спора и в съответствие с разпоредбата на чл.161 от ДОПК, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е неоснователна. В полза на ответника по жалбата следва да се присъди юрисконсултско вознаграждение в размер на 7171,45 лева, на основание чл. 8, ал.1, т.5 от Наредба №1 /2004г. за минималните размери на адвокатските вознаграждения.

На осн. чл. 226, ал.3 от АПК, с оглед дадените указания от ВАС, съдът се произнася и за разноските по водене на делото пред ВАС по адм.д.13822/2017 г., където настоящият ответник в качеството му на касационен жалбоподател е претендирал разноски, като съобразно гореизложеното следва да му бъде присъдено юрисконсултско вознаграждение за тази инстанция в размер на 7171,45 лв.

Воден от изложеното и на основание чл.160 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от Х. П. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22221015008349-091/30.09.2016г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП- С., възложил ревизията и В. И. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С., ръководител на ревизията, изменен и съответно потвърден с Решение № 3768/16.03.2017г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С. при ЦУ на НАП, относно неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 223 706,60 лв., ведно с лихвите, както и установен корпоративен данък по ЗКПО за 2009г., 2010г., 2011г., 2012г., 2013г. и 2014г.,

общо в размер на 102 679, 21 лева и лихви в размер на 40 148, 01 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК 83182464, представлявано от Х. Б. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“- С. при ЦУ на НАП разноси по делото за настоящата инстанция в размер на 7171,45 лв./седем хиляди седемдесет и един лева и 45 ст./ и разноси по адм.д. 13822/2017г. на ВАС в размер на 7171,45 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: