

# РЕШЕНИЕ

№ 174

гр. София, 09.01.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав,**  
в публично заседание на 14.11.2013 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова**

при участието на секретаря Александра Ковачева и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **5955** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] 1734, район „Студентски“, [улица], [жилищен адрес] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №[ЕИК] от 21.09.2011г., издаден от С. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 899 от 21.04.2012г. на директора на Д. [населено място] относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит (ДК) общо в размер на 80 604.00 лв., ведно със съответните лихви за забава, за данъчни периоди от м.03.2008г. до м.11.2008г. и от м.03.2009г. до м.10.2009г., както и в частта за установените задължения за корпоративен данък за 2008г. и 2009г. общо в размер на 40 302.01лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неправилно приложение на материалния закон и допуснати в хода на ревизионното производство съществени процесуални нарушения и необоснованост. Поддържа, че са представени доказателства за реалност на доставките – договори, фактури, приемно-предавателни протоколи (ППП) и са налице всички законови предпоставки за признаване правото на ДК. Поддържа, че доставчиците разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост, както и, че по процесните доставки са извършени реални плащания. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените по делото разноски.

Ответникът директор на Дирекция “ОДОП” – [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура счита жалбата за неоснователна.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №1101181 от 28.01.2011 г. (стр.271 – 272 от делото), издадена от С. И. А. на длъжност началник сектор “Ревизии” в дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място] е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите С. Д. Т. и М. Г. М. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2007 г. – 31.12.2010г. и за корпоративен данък за данъчни периоди 01.01.2007 г. – 31.12.2009г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 07.03.2011г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 07.06.2011г. Със ЗВР №1106565/06.06.2011г. е удължен срока на ревизията до 07.07.2011г. съобразно срока по чл.114, ал.2 вр. ал.1 ДОПК. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП [населено място] № РД-01-6/04.01.2010г. (стр.21-23 от делото), с която по т.8 на органа по приходите С. И. А. е възложено издаването на ЗВР на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад №[ЕИК] от 21.07.2011г. от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. В ревизионния доклад е направено предложение да не се признае на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, чл.69, ал.1 вр. чл.6 ЗДДС право на ДК във връзка с констатациите по извършени насрещни проверки на доставчиците относно наличие на технологична, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставките, начин и реалност на извършени плащания, установяване на предходни доставчици, наличие на реално извършени доставки съгласно чл.6, чл.9 и чл.25 ЗДДС, ненамиране на представител на доставчиците на декларираните адреси и връчване на съобщения по реда на чл.32 ДОПК. Право на ДК е отказано по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]: № 101/03.03.09г., № 109/12.03.09г., № 117/18.03.09г., № 123/18.03.09г., № 130/26.03.09г. и № 135/31.03.09г. общо в размер на 3000 лв. На същото основание е предложено да се откаже право на ДК по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] (липса на пътни листа и технически и кадрови потенциал), [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] (доставчиците са deregистрирани по ЗДДС, не могат да бъдат намерени на адреса за кореспонденция, не плащат задълженията си към бюджета, вкл. по ЗДДС). На основание чл.26 ЗКПО, вр. чл. 23, ал.2, т.1 ЗКПО със сумите по спорните фактури е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2008г. със сумата от 245 100.00 лв., като е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 24 510.00 лв. със съответните лихви за

забава. За 2009г. финансовият резултат е увеличен със сумата от 157 920.00 лв. и е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 13459.54 лв. ведно със съответните лихви за забава.

Ревизионният доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 02.08.2011г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. С решение №1106565 от 15.08.2011г. е удължен срока за представяне на възражение срещу РД до 15.09.2011г. Липсват данни по делото жалбоподателят да е подал възражение в срока по чл.117, ал.5 ДОПК.

Със заповед №К-1106565/21.07.2011г. (стр.30 от приложенията) С. Д. Т. е определен за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, който заемайки длъжност “главен инспектор по приходите” има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП.

В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспорения ревизионен акт №231106565 от 21.09.2011г., с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС и ЗКПО съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. В ревизионния акт компетентният орган по приходите е възприел изцяло констатациите на ревизиращия екип за наличие на основание по чл.68, ал.1, т.1, чл.70, ал.5 вр. чл.6 и чл.9 ЗДДС да се откаже право на ДК.

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същият е връчен на представител на ревизираното лице на 02.11.2011г. В срока по чл.152, ал.1 ДОПК срещу РА е постъпила жалба вх.№ 53-06-4254/15.11.2011г. В 67-дневния срок по чл.155, ал.1 вр. чл.146 ДОПК (до 21.01.2013г.) е сключено споразумение по чл.157, ал.6 ДОПК, с което срокът е удължен с три месеца, т.е. до 21.04.2013г. В този срок решаващият орган - директорът на дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение №899/21.04.2012г., с което РА е потвърден относно отказаното право на ДК, респ. установените задължения за корпоративен данък за 2008г. и 2009г.

Решението е съобщено на жалбоподателя на 17.05.2012г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство вх.№ 53-00-467 от 31.05.2012г. е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност

на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на реални доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 ЗДДС по спорните фактури.

Съдът не споделя доводите на жалбоподателя за допуснати в хода на насрещните проверки на доставчиците съществени процесуални нарушения на чл.32 ДОПК. От една страна съгласно чл.160, ал.1 ДОПК съдът е инстанция по същество на спора и дължи произнасяне относно спорния материално правен въпрос за наличие на право на ДК за жалбоподателя. Т.е. евентуално допуснати съществени процесуални нарушения в хода на административното производство (които съществено са накърнили правото на защита на ревизираното лице) не освобождават съда от задължението да се произнесе по материалната законосъобразност на акта. От друга страна изводите на ревизиращите органи за липса на реални доставки на стоки и услуги не се основават единствено на неоткриването на доставчиците при извършените им насрещни проверки, в хода на които ИППДОЗЛ са връчвани по реда на чл.32 ДОПК. Видно от мотивите на РД и РА освен насрещни проверки по смисъла на чл.45, ал.1 ДОПК като средство за установяване на отделни факти и обстоятелства и за събиране на доказателства, ревизиращите органи са изискали документи и писмени обяснения и от ревизираното дружество и са извършили проверки в информационните системи на НАП относно наличието на назначени лица във връзка с кадровата обезпеченост на доставчиците, както и относно включването на фактурите в дневниците за продажбите и в СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Решаващото заключение на органа по приходите в РА е формирано след съвкупна преценка на всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства и въз основа на тях преценка на установеността на всички релевантни предпоставки, обуславящи възникването и признаването на претендираното право на приспадане на данъчен кредит, поради което евентуалното неправилно приложение на [чл. 32 от ДОПК](#) спрямо доставчиците само по себе си не би могло да се квалифицира като съществено процесуално нарушение в ревизионното производство, нито да обоснове извод за незаконосъобразност на атакувания РА в тази му част.

Връчването на РА извън срока по чл.119, ал.4 ДОПК и РД извън срок по чл.117, ал.4 ДОПК не съставлява съществено процесуално нарушение, обосноваващо отмяна на акта само на това основание. Не съставлява съществено процесуално нарушение издаването на РД и РД от един и същи орган по приходите.

Налице са две основания, поради които доказателствената тежест за наличието на реална доставка се носи от жалбоподателя. От една страна наличието на реална доставка е положителен факт от обективната действителност. Единствено по отношение на положителните факти може да се проведе пълно доказателстване, т.е. от съвкупната преценка на всички представени доказателства да следва категоричен и несъмнен извод за осъществяването на даден факт от обективната действителност. В хода на ревизионното производство ревизиращите органи могат да се позовават единствено на косвени доказателства относно отрицателния факт на липса на реална доставка. В тази връзка се търси проверка в счетоводството на

доставчика, респ. данни за неговата техническа и кадрова обезпеченост, за закупуване (за произход) на стоките, за последваща реализация на стоки и услуги, за закупени материали или използван транспорт, съвкупната преценка на които да укаже на реалност на доставката. Материалното право не поставя изисквания за форма с оглед действителността на правоотношенията. Именно необходимостта от доказване на тези правоотношения в рамките на административен или съдебен процес поставя въпроса за доказването, доказателствените средства и тяхната доказателствена стойност. В рамките на процеса (независимо дали се касае за административно или съдебно производство) осъществяването на даден факт е равнозначно на неговото доказване. Процесуалните закони уреждат широк набор от доказателствени средства, посредством които се доказват фактите от обективната действителност. Съгласно чл.153 ГПК на доказване подлежат спорните факти от значение за решаване на делото и връзките между тях. Наличието на доставка безспорно е факт от обективната действителност, който нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС превръщат в част от елементите на фактическия състав за възникване и упражняване правото на ДК. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС 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. Т.е. самото понятие за данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС предполага извършване на облагаема доставка. Ето защо наличието на реално осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1, чл. 9, ал.1 и чл.12, ал.1 ЗДДС е предвидено като предпоставка за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68, ал.1, т.1 ЗДДС и изпълнението ѝ следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка, дали ревизирият субект има право на приспадане на данъчния кредит. Съгласно чл.39, ал.1 АПК вр. пар.2 от ДР на ДОПК в административния процес са допустими всички доказателствени средства, които не са забранени със закон. В хода на административното производство доказателствата се събират служебно от органа по приходите или по инициатива на субекта (чл.37, ал.1 ДОПК). Независимо от задължението на приходните органи да установят обективната истина с всички допустими доказателствени средства относно положителния факт на наличие на реална доставка доказателствената тежест, както в административното, така и в съдебното производство, се носи от заинтересованото лице, което претендира да ползва право на ДК за получени стоки и услуги по реални доставки.

На следващо място разпоредбата на чл.154, ал.1 ГПК вр. пар.2 от ДР на ДОПК указва разпределението на доказателствената тежест в процеса - всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Ето защо второто основание доказателствената тежест за наличието на реална доставка да се носи от жалбоподателя е, че от установяване на това обстоятелство същият черпи благоприятни за себе си правни последици. Т.е. след като твърди, че има право на ДК, жалбоподателят следва да докаже наличието на реална доставка като елемент от фактическия състав по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС на правото на упражняване на ДК.

По отношение на доставчика [фирма] ,ЕИК[ЕИК]:

С договор от 30.09.2008г. (стр.165 – 166 от делото) жалбоподателят е възложил на доставчика „изработка на модели за каталог 2009“ и „компютърни услуги“ срещу възнаграждение в размер на 59200.00 лв. без ДДС, в срок до 31.03.2009г. Договорът не съдържа указание, как е формирана договорната цена. Изцяло неконкретизиран е предметът на „компютърните услуги“. С ППП от 28.10.2008г., 29.11.2008г. и от 22.01.2009г. е „приета“ услугата: изработка на модели за каталог и компютърни услуги. Договорът не съдържа уговорка за помесечно изпълнение, нито за помесечно заплащане. Ето защо не е ясно, какво е наложило ежемесечното „приемане“ изпълнението на едни и същи услуги, нито по какво се различава изпълнението им всеки месец, за да бъдат издавани различни ППП. Ясноста в тази насока не могат да внесат и спорните фактури, които са с изцяло неконкретизиран предмет „реклама“ и „компютърна услуга“. По изложените съображения съдът приема, че представените писмени доказателства (фактури, договори и ППП) не доказват реално фактическо изпълнение на конкретни услуги с конкретен предмет по смисъла на чл.9 ЗДДС.

По отношение на доставчика [фирма], ЕИК[ЕИК]:

С договор от 01.10.2008г. (стр.202 – 204 от делото) жалбоподателят е възложил на доставчика „товаро – разтоварни услуги“ на обекти, посочени от възложителя и „евентуално почистване на работните площадки при нужда“. Срокът на договора е уговорен на 4 месеца при възнаграждение, уточнено чрез издаване на данъчни фактури. Издадени са два протокола от 31.10.2008г. и от 06.11.2008г. с предмет „товаро разтоварни услуги на обекти“. Както договорът от 01.10.2008г., така и двата ППП са с изцяло неконкретизирани предмет на стойност на услугата, не съдържат данни за конкретен обекти, нито за конкретен вид услуга, поради което не могат да докажат реално възлагане и изпълнение на услуги по смисъла на чл.9 ЗДДС. Представени са три ППП от 31.10.2008г., от 28.11.2008г. и от 31.01.2009г. с еднакъв предмет „преместване и позициониране на машини“. По идентични съображения (неясен предмет, неконкретизиран обект, неясно определяне на стойността на услугата), съдът приема, че тези доказателства също не установяват реално изпълнение на услуги по смисъла на чл.9 ЗДДС. Ясноста в тази насока не могат да внесат и спорните фактури, които са с изцяло неконкретизиран предмет „товаро разтоварни услуги“ и „СМР“. Съгласно чл.5, ал.1 Наредба № 3 от 31 юли 2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, всички обстоятелства, свързани със строежа, като предаване и приемане на строителната площадка, **приемане на строителни и монтажни работи**, подлежащи на закриване, съставяне на междинни и заключителни актове за приемане и предаване на строителни и монтажни работи и други, се документират от представителите на страните по сключените договори съгласно тази наредба. Т.е. доказването на извършване на конкретни СМР изисква съставянето на конкретни писмени доказателства, каквито в случая не са ангажирани. По изложените съображения съдът приема, че представените писмени доказателства (фактури, договори и ППП) не доказват реално фактическо изпълнение на конкретни услуги с конкретен предмет по смисъла на чл.9 ЗДДС.

**По отношение на доставчика [фирма], ЕИК[ЕИК]:**

С договор от 01.03.2009г. (стр.181 – 182 от делото) жалбоподателят е възложил на доставчика „изработка на модели, направа на дизайн и предпечатна подготовка на каталог 2010, изтриване на база данни и въвеждане на нова в компютърната система“ на обща стойност от 121 870.00 лв. без ДДС. Договорът от 01.03.2009г. не съдържа уточнение на цените на отделните услуги, а обща стойност от 121 870.00 лв. В този смисъл изобщо не става ясно, как е формирана договорната цена на отделните услуги. Същият договор не съдържа уговорка за помесечно изпълнение, нито за помесечно заплащане. Ето защо не е ясно, какво е наложило ежемесечното „приемане“ изпълнението на едни и същи услуги, нито по какво се различава изпълнението им всеки месец, за да бъдат издавани различни ППП. Представени са ППП от 31.03.2009г., от 26.05.09г., от 11.06.2009г., от 17.07.09г. и от 31.08.2009г. (стр.183 – 186 от делото) с еднакъв предмет „дизайн и предпечатна подготовка на каталог“. Съдът приема, че ППП не доказват реално фактическо приема на изпълнена поръчка, доколкото същите имат един и същи предмет, нито съответстват на „предмета“ на договор от 01.03.2009г., който не съдържа уговорка за помесечно изпълнение. В този смисъл не е ясно, какво е наложило всеки месец да се приема изпълнението на една и съща услуга. Както договорът, така и приемо-предавателните протоколи, не конкретизират вид услуга, нито как е формирана договорната цена. Яснота в тази насока не могат да внесат и спорните фактури, които са с изцяло неконкретизиран предмет.

Фактура №120/11.06.2009г.(стр.174 от делото) е с предмет „изработка на уеб сайт“ на стойност 10750.00 лв. без ДДС, като договорът от 30.09.2008г. няма такъв предмет, нито може да се установи, как е определена стойността на тази „услуга“.

Фактура №1000..48/02.07.2009г.(стр.175 от делото) е с предмет „рекламна кампания“ на стойност 12500.00 лв. без ДДС, като договорът от 01.03.2009г. няма такъв предмет, нито може да се установи, как е определена стойността на тази „услуга“.

Фактура №10...53/10.07.2009г.(стр.176 от делото) е с предмет „конфигуриране и преинсталиране на компютърна система“ на стойност 6290.00 лв. без ДДС, като договорът от 01.03.2009г. няма такъв предмет, нито може да се установи, как е определена стойността на тази „услуга“.

Фактура №1....63/17.07.2009г.(стр.177 от делото) е с предмет „маркетингово проучване“ на стойност 8855.00 лв. без ДДС, като договорът от 01.03.2009г. няма такъв предмет, нито може да се установи, как е определена стойността на тази „услуга“.

Фактура №1....57/13.07.2009г.(стр.178 от делото) е с предмет „оказване на техническа помощ“ на стойност 14150.00 лв. без ДДС. Изцяло неконкретизиран предмет, без да е ясно, как е определена стойността на „услугата“.

Фактура №1....27/26.05.2009г.(стр.179 от делото) е с предмет „дизайн на осветителни тела“ на стойност 29000.00 лв. без ДДС. Същата е с изцяло неконкретизиран предмет, без да е ясно, как е определена стойността на

„услугата“, нито може да се свързва с предмета на договора от 01.03.2009г. Посочено е, че стойността от 29000.00 лв. е за „1 брой“, което не внася яснота в предмета и вида на „услугата“.

По изложените съображения съдът приема, че представените писмени доказателства (фактури, договори и ППП) не доказват реално фактическо изпълнение на конкретни услуги с конкретен предмет по смисъла на чл.9 ЗДДС.

Съдът приема, че този изводи не могат да бъдат оборени с приетата по делото съдебно-техническа експертиза от 06.11.2013г., изготвена от вещото лице А. М. Д.. Преди всичко експертът не дава категорично заключение, че видените от него на електронен архив електронни страници са изготвени от конкретен доставчик. Сравнителната цена, която вещото лице Д. определя за сходен вид реално изпълнени услуги, е 48000.00 лв., която се отличава в пъти от „договорената“ между страните сума.

***По отношение на доставчика [фирма], ЕИК[ЕИК]:***

Жалбоподателят е представил договор от 10.03.2008г. (стр.151 и сл. от делото), с който е възложил на доставчика: изработка и дизайн на уеб страница, дизайн и предпечатна подготовка на каталог за 2008г., изтриване на база данни и въвеждане на нова, конфигуриране и преинсталиране на компютърна система при договорено възнаграждение в размер на 155 100.00 лв. без ДДС. Изпълнението на поръчката е прието с приемо-предавателни протоколи от 20.03.2008г., 28.04.2008г., 09.04.2008г., 22.05.2008г., 27.06.2008г., 16.07.2008г., 28.08.2008г. и 30.09.2008г. (стр. 153 – 160 от делото). Съдът приема, че ППП не доказват реално фактическо приема на изпълнена поръчка, доколкото същите имат един и същи предмет: направа на рекламен проект, стратегия на представяне и презентации, изработка на уеб страница [www.lampi.bg](http://www.lampi.bg), дизайн и предпечатна подготовка на каталог. Договорът от 10.03.2008г. не съдържа уточнение на цените на отделните услуги, а обща стойност от 155 100.00 лв. В този смисъл изобщо не става ясно, как е формирана договорната цена. Същият договор не съдържа уговорка за помесечно изпълнение, нито за помесечно заплащане. Ето защо не е ясно, какво е наложило ежемесечното „приемане“ изпълнението на едни и същи услуги, нито по какво се различава изпълнението им всеки месец, за да бъдат издавани различни ППП. Яснота в тази насока не могат да внесат и спорните фактури, които са с изцяло неконкретизиран предмет „реклама“ и „компютърна услуга“. Съдът приема, че представените писмени доказателства (фактури, договори и ППП) не доказват реално фактическо изпълнение на конкретни услуги с конкретен предмет по смисъла на чл.9 ЗДДС.

Съдът приема, че този изводи не могат да бъдат оборени с приетата по делото съдебно-техническа експертиза от 06.11.2013г., изготвена от вещото лице А. М. Д.. Преди всичко експертът не дава категорично заключение, че видените от него на електронен архив електронни страници са изготвени от конкретен доставчик. Сравнителната цена, която вещото лице Д. определя за сходен вид

реално изпълнени услуги, е 55000.00 лв., която се отличава в пъти от „договорената“ между страните сума.

**По отношение на доставчика [фирма], ЕИК[ЕИК]:**

С договор от 15.08.2009г. (стр.193 – 194 от делото) жалбоподателят е възложил на доставчика „направа на **страница** от каталог 2009“ и „изтриване и въвеждане на база данни в компютърната система“ на обща стойност от 26050.00 лв. без ДДС. Услугата „изготвяне на страница от каталог 2009“ е приета с два ППП от 28.10.2009г. и от 04.09.2009г. Съдът приема, че така представените доказателства не доказват реално възлагане и изпълнение на услуги по смисъла на чл.9 ЗДДС, тъй като договорът от 15.08.2009г. не съдържа уговорка за помесечно изпълнение, нито за помесечно заплащане, поради което не е ясно, какво е наложило ежемесечното „приемане“ изпълнението на едни и същи услуги, нито по какво се различава изпълнението им всеки месец, за да бъдат издавани различни ППП.

Фактура №1...6/06.09.2009г.(стр.189 от делото) е с предмет „техническа помощ“ на стойност 6875.00 лв. без ДДС. Същата е с изцяло неконкретизиран предмет, без да е ясно, как е определена стойността на „услугата“, нито може да се свърже с предмета на договора от 15.08.2009г. Посочено е, че стойността е за „1 брой“, което не внася яснота в предмета и вида на „услугата“.

Предметът на издадените фактури «реклама» и «консултантска услуга» (стр.190 – 192 от делото) не съответстват на предмета на договора от 15.08.2009г., поради което не може да се приеме, че същите отразяват реално договорени услуги, вида на услугите, начина на формиране на договорната цена. По изложените съображения съдът приема, че представените писмени доказателства (фактури, договори и ППП) не доказват реално фактическо изпълнение на конкретни услуги с конкретен предмет по смисъла на чл.9 ЗДДС.

Съдът намира, че гореформираните изводи не могат да бъдат оборени с приетите по делото основна и допълнителна съдебно счетоводни експертизи, изготвени от вещото лице Т. С.. Вещото лице не е открило доставчиците на декларираните адреси и не е извършило проверка в счетоводството им. Вещото лице не е открило категорични доказателства за извършено плащане към доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], тъй като не е предоставена касова книга, документация за движението на касова наличност салдо – наличност в началото на отчетния период, изплатено, друго, остатък, наличност в касата в края на отчетния период. Не са представени дневни касови отчети (стр.14 от основната и стр.14 от допълнителната ССЧЕ). За изготвяне на допълнителното заключение на ССЧЕ на експерта отново не са представени аналитични регистри и/или друга счетоводна документация.

Установява се от допусната по делото съдебно-техническа експертиза, изготвена от вещото лице А. М. Д., че процесният домейн [www.lampi.bg](http://www.lampi.bg) е регистриран и активиран на 20.06.2006г. от [фирма]. Въз основа на представен електронен архив вещото лице Д. дава заключение, че

страниците са създадени в периода на издаване на фактурите. Съдът приема, че съдебно техническата експертиза не доказва твърденията на жалбоподателя за наличие на реални доставки. В съдебно заседание на 14.11.2013г. вещото лице Д. пояснява, че няма информация, кой е създателят на електронните страници, които се съдържат в предоставения му електронен архив, поради което не може да се установи авторството на услугите.

По делото безспорно са представени писмени доказателства от доставчиците, но от същите по никакъв начин не се установяват релевантните за твърдените услуги факти и обстоятелства. Доколкото се касае до съществени елементи от договорната свобода - предмет и цена на договора, при липсата им не може да се поддържа наличие на реални договорни отношения. Тук е местото да се посочи, че наличието на счетоводна отчетност **не е равнозначно** на реално изпълнени услуги (съобразно предмета на спорните фактури). Приема се константно в съдебната практика, че наличието на издадени фактури не удовлетворява изискването за пълно доказване наличието на реална доставка именно доколкото фактурите могат да бъдат „безналични“, „безстокови“. В този смисъл съдът намира за неприложимо в случая наведеното в жалбата задължително тълкуване, дадено в решение на СЕС в решение от 21.06.2012г. по съединени дела № С-80/2011 и С-142/2011. Създаването на счетоводни документи и отразяването им в счетоводството на дружеството не е равнозначно на реалност на доставката. Освен редовно водено счетоводство и създадените счетоводни документи (които като частни документи нямат обвързваща съда доказателствена сила) трябва от съвкупната преценка на целия събран по делото доказателствен материал да следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките. В случая този извод се разколебава от многобройни, изтъкнати по-горе в решението несъответствия. Всички горепосочени обстоятелства: липса на конкретизация в предмета на договорите, изцяло липса на съгласуване на цената (предметът и договорната цена са съществени елементи от съдържанието на договора и липсата им навежда на нищожност по смисъла на чл.26, ал.2 ЗЗД) преценени в тяхната съвкупност, правилно е квалифицирана от ревизиращите органи като липса на реална доставка по смисъла на чл.9, ал.1 ЗДДС. Жалбоподателят от своя страна не е провел пълно насрещно доказване чрез ангажиране на доказателства в подкрепа на твърденията му за реалност на доставките. По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 ДОПК жалбата следва да бъде отхвърлена изцяло.

Съдът намира за правилни изводите на ревизиращите органи и на горестоящия административен орган, че съставените РА на доставчиците подкрепят доводите на липса на реални доставки. Ревизионните актове на доставчиците не са обжалвани и са влезли в сила. Със същите са установени задължения за внасяне на ДДС в

големи размери и са изложени мотиви за липса на данни за реално осъществяване на доставки от доставчиците .

При този изход на спора относно установените в РА задължения по ЗДДС съдът намира за правилни и законосъобразни установените с акта задължения по ЗКПО за 2008г. и 2009г. Правилно финансовият резултат на дружеството е увеличен на основание чл.26, т.2, вр. чл.23, ал.2, т.1 ЗКПО с разходите по спорните фактури, които не следва да бъдат признати за данъчни цели, тъй като не са документално обосновани.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размера на чл.8 вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба №1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения съобразно размера на установените с РА данъчни задължения от 151248.70 лв. или юрисконсултско възнаграждение в размер на 3475.00 лв.

**Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2-и състав**

**Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] 1734, район „Студентски“, [улица], [жилищен адрес] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ №[ЕИК] от 21.09.2011г., издаден от С. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 899 от 21.04.2012г. на директора на Д. [населено място], относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит (ДК) общо в размер на 80 604.00 лв., ведно със съответните лихви за забава, за данъчни периоди от м.03.2008г. до м.11.2008г. и от м.03.2009г. до м.10.2009г., както и в частта за установените задължения за корпоративен данък за 2008г. и 2009г. общо в размер на 40 302.01лв.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] 1734, район „Студентски“, [улица], [жилищен адрес] да заплати на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП [населено място] на основание **чл.161, ал.1 ДОПК** юрисконсултско възнаграждение в размер на 3475.00 (три хиляди четиристотин седемдесет и пет) лв.

**Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**