

# РЕШЕНИЕ

№ 7854

гр. София, 23.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 28.09.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **1884** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221118007630-091-001/01.08.2019г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С. в частта, с която е потвърден Решение № 2059/06.12.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ – [населено място].

В жалбата се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, необоснован и немотивиран, издаден в нарушение на ЗДДС и ДОПК . Жалбоподателят счита, че непризнаването на разходите за доставките от [фирма] и [фирма] е резултат от некоректни и неправилни констатации на органите по приходите и незаконосъобразно обследване целесъобразността на разходите. Излагат се доводи, че изводите в ревизионния акт са в противоречие с практиката на СЕС, като конкретно се сочи решение на СЕС от 21.06.2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, като се твърди, че органите по приходите не са ангажирали никакви доказателства за наличие на данъчна измама. Оспорват се изводите на ревизиращите органи за липса на доставки от отделните доставчици за съответните периоди. Претендира се отмяна на обжалвания ревизионен акт. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Ч., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Допълнителни доводи излага в писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. З., оспорва жалбата.

Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Участващият по делото прокурор от СГП дава заключение за неоснователност на жалбата.

Административен съд София – град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, взе предвид доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221118007630-020-001/10.12.2018 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2018 г. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.03.2013 г. до 31.12.2017 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. ЗВР е връчена електронно на 04.01.2019 г. и е изменяна Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221118007630-020-002/ 03.04.2019г. и №Р-22221118007630-020-003/ 30.04.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221118007630-092-01/18.06.2019 г., който е връчен електронно на 25.06.2019 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г., издаден от Г. И. М. като орган, възложил ревизията, и Ю. С. Т.- С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. С РА са установени допълнително задължения за ДДС общо в размер на 12 366,44 лв. вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. По ЗКПО са извършени корекции на декларираните финансови резултати - увеличения на финансовите резултати с непризнати разходи по фактури, издадени от част горечитираните лица .

РА е връчен електронно на 12.08.2019г. и е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП“ с жалба вх. №53-06-8382/23.08.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1693/04.09.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. Решаващият орган се е произнесъл по жалбата, като е издал Решение № 2059/06.12.2019г., с което е потвърдил ревизионния акт в оспорената част, указал е, че погасителната давност за установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.,03, 09 и 10. 2013 г. е изтекла, поради което в тази част РА №Р-22221118007630-091-001/01.08.2019 г. не подлежи на принудително изпълнение, и е указал да се извърши проверка за установяване на основания за прилагане на разпоредбата на чл. 170, ал. 3 от ДОПК, както и предприемане на съответните действия по чл. 173 от ДОПК за отписване на тези задължения..

С процесния ревизионен акт в относимата към настоящото обжалване част органът по приходите е направил следните констатации:

Основна дейност на дружеството през ревизирания период е: вадене на скъсани подгревни и запалителни свещи, скъсани дизелови дюзи, болтове и шпилки, възстановяване на резби и др.

На ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения на задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на което ревизираното дружество е представило изисканите документи. Извършени са насрещни проверки

на доставчиците, документирани с протоколи за извършена насрещна проверка /П./.

По ЗДДС:

1. През данъчни периоди м. 09.2013 г. и м.10.2013 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 380,60 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма] с предмет „услуга“ и „материал“. От ревизираното лице са представени копия на процесните фактури, договор за услуги от 01.09.2013 г., сключен между [фирма] – възложител и [фирма] в качеството си на изпълнител на маркетингови поръчки, съгласно заявка/приложение и приемо – предавателен протокол за подготовка за изпълнение на посочения обем/брой работи – блистери, календари, както и приемо-предавателен протокол съгласно договор за приемо-предаване на посочените във фактурата рекламни материали на обща стойност 2 953 лв. без ДДС.

Приходните органи са установили, че управителят на дружеството- доставчик е починал и няма направени вписвания в Търговския регистър, поради което проверка не е извършена. Установили са също, че една от фактурите не е включена в дневника за продажбите. При извършена съпоставка на включените фактури за доставки в дневник покупки на [фирма] и в дневниците за продажби на доставчиците му се установи, че посочените доставчици не са декларирали доставки към [фирма]. В информационната система на НАП, са установени данни за назначени 6 лица на трудови договори на длъжности книговец, общ работник, секретар, електротехник строителен.

2. През данъчни периоди м. 02.2013 г. и м. 03.2013 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 389,84 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма]. В отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане доставчикът не е представил документи за проверка. Органите по приходите са констатирани, че фактурите не са включени в дневниците за продажби от доставчика и в информационната система на НАП няма данни за наети лица по трудови и граждански правоотношения.

От ревизираното лице са представени копия на горепосочените фактури, без приложени касови бонове към тях; договор за реклама от 01.02.2013 г., сключен между [фирма] – възложител и [фирма] в качеството на изпълнител на рекламни материали съгласно предварителен проект, чиито вид, форма и техническа спецификация са посочени в приложение №1 към договора; приложение към договор от 01.02.2013 г. за подготовка и изработване на тефтери 50; настолни календари 50; календарчета 400; брошури 400; химикали 100 и приемо-предавателен протокол.

3. През данъчен период м. 01.2014 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 450 лв. по фактура №[ЕГН]/31.01.2014 г. с предмет „услуга“, издадена от [фирма]. В отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане доставчикът не е представил документи за проверка. Органите по приходите са констатирани, че фактурата не е отразена в дневника за продажби в нито един период. Установено е също, че за периода на доставката няма данни за наети лица по трудови и граждански правоотношения.

В хода на ревизията от ревизираното лице са представени копия на: фактурата, без приложен касов бон; договор за ремонтни услуги от 01.12.2013 г., сключен между [фирма] – възложител и [фирма] в качеството си на изпълнител на шпакловъчни работи и монтаж на врата на обект „магазин и Офис „ на [фирма] в [населено място], [улица]; протокол – Акт обр. 19 за извършени СМР със следното съдържание: оправяне на таван и боядисване; боядисване на помещение, преместване

на стелажи. Констатирано е, че протоколът не е подписан и подпечатан от страните.

4. През данъчен период м. 01.2014 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 600 лв. по фактура №2030/31.1.2014 г. с предмет „услуга“, издадена от [фирма]. Съгласно констатациите, от ревизираното лице и от доставчика не са представени документи във връзка с горесцитираната фактура. Отделно е установено, че фактурата не е отразена в дневника за продажби от [фирма]

5. През данъчни периоди м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 09.2014 г. и м. 11.2014 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 996,20лв. по 7 фактури, издадени от [фирма] с предмет: „услуга“ и „материал“. В отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане доставчикът не е представил документи. Органите по приходите са констатирани, че има декларирани 15 трудови договора, но не са подавани декларации образец б и не са внасяни осигуровки и данъци в бюджета. Установили са също, че фактури с №[ЕГН]/28.07.2014 г., №[ЕГН]/31.07.2014 г. и №[ЕГН]/29.08.2014 г. не са отразени в дневниците за продажби на [фирма].

От ревизираното лице са представени процесните фактури, приемо-предавателни протоколи и договор за проучване и изработка на рекламни материали от 01.07.2014 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител на маркетингово проучване на пазара на крепежни елементи и автоинструменти, както и търсенето на специализирани шлосерски услуги при ремонт на автомобили; приложение №1 към договор от 01.07.2014 г. Съгласно приложените доказателства- фактури, протоколи, приложения към договора, са договорени и извършени следния обем дейности – осъществяване на контакти с фирми за ремонтна дейност, телефони, адреси и други и изработване на тефтери, визитки, флаери, брошури; рекламни материали

6. През данъчни периоди м. 12.2016 г., м. 02.2017 г. и м. 04.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 660 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет „услуга“. В отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане на [фирма] не са представени документи. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби. Констатирани са, че има декларирани 2 лица на трудов договор на длъжности: монтажник кабели и монтажник електрически елементи, но не са подавани декларации образец б и не е внасяни осигуровки и данъци в бюджета.

В хода на ревизията от [фирма] са представени процесните фактури, приемо-предавателни протоколи и договор за реклама от 12.12.2016 г. с предмет изработка на предварителен проект и изработка на рекламни материали, посочени в приложение №1 към договора; приложени са поръчки към договора от 12.12.2016 г. за подготовка и изработване на описаните в тях рекламни материали и приемо-предавателни протоколи за приемане и предаване на посочени рекламни материали.

7. През данъчни периоди м. 02.2017 г., м. 04.2017 г. и м. 12.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 550 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет: „консултантски услуги“ и „рекламна кампания“. В отговор на връчено по електронен път искане на [фирма] са представени документи за проверка с вх.№ИТ-00-1258/08.03.2018 г., в т. ч.: фактури с №1213/27.02.2017 г., №1263/27.04.2017 г. и №1601/22.12.2017 г.; оборотни ведомости за; СД за ДДС с дневници за покупки и дневници за продажби; разчетно-платежна ведомост на [фирма]; хронологичен регистър; аналитични регистри на счетоводни сметки: 411

„Клиенти“, 421 „Работници и служители“, 501 „Каса“, 604 „Разход за заплати“ 605“ Разходи за осигуровки“, 703 „Приходи от услуги“, 4532 ДДС продажби“, и други, които се отнасят за периодите на доставки. Приложен е договор за маркетингова услуга от 01.02.2017 г. маркетингови поръчки, съгласно приложения, които също са представени. При прегледа на получените документи органите по преходите са констатирани, че предмет на доставките са извършени консултантски услуги и извършена рекламна кампания. Установили са, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между страните и отчети не са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи не са приложени. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че на 03.08.2011 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ №ED207660 и ФП №44207660 за обект за строителни услуги: офис, находящ се в [населено място],[жк], дерегистрирано на 11.04.2017 г.

Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби. Установили са, че за периода на доставки [фирма] е имало декларирани 5 лица на трудов договор на длъжности: организатор дейности, монтажник сложни комбинирани изделия, монтажник кабели и монтажник електрически елементи, а декларираната дейност е строителство на жилищни нежилни сгради.

8. През данъчни периоди м. 05.2017 г. и м. 08.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 680 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма] с предмет: „консултантски услуги“ и „рекламна кампания“

В отговор на връчено по електронен път искане на [фирма] са представени с вх. №ИТ-00-1260/08.03.2018 г. документи, идентични на описаните по-горе, представени от [фирма]. При прегледа на получените документи органите по преходите са констатирани, че предмет на доставките са извършени консултантски услуги. Установили са, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между страните и отчети не са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи не са приложени.

При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че на 03.08.2011 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ ДУ282638 и ФП 36370038 за обект за търговия на дребно с разнородни хранителни стоки: склад, находящ се в [населено място], [улица], №1. Констатирани са, че за периода на доставки [фирма] има наето едно лице на длъжност: технически сътрудник и е декларирана дейност строителство на жилищни нежилни сгради. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби

От ревизираното лице са представени получените фактури, договор за изработка от 03.05.2017 г., сключен между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител с предмет: презентация /обява/ във вестник по свой проект и свои материали и с материали на възложителя.

9. През данъчни периоди м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 11.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 290 лв. по 6 фактури, издадени от [фирма] с предмет „рекламни услуги“, „рекламна кампания“ и „проучване на пазара“. В отговор на връчено по електронен път искане на [фирма] са представени документи, аналогични на представените и описани по-горе документи от [фирма]. При прегледа им органите по приходите са констатирани, че приемо-предавателни протоколи за изпълнение на поръчките между

страните и отчети не са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, но платежни документи не са приложени. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка приходните органи са установили, че са регистрирани: ФУ DT538809 и ФП 2538809 за обект за предоставяне на образователни услуги: детски център „Бобче Топче“, находящ се в [населено място] и дерегистрирани на 12.12.2016 г. Органите по приходите са констатирани, че фактурите са включени в дневниците за продажби.

В хода на ревизията от ревизираното дружество са представени документи във връзка с доставката по горепосочените фактури: договор за маркетингова услуга от 02.05.2017г., сключен между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител на маркетингови поръчки, съгласно заявка/приложение/ и приемо-предавателен протокол. Цената на маркетинговата услуга се определя въз основа на броя на позициите, включени в отчета- копие от приложение №1 към договор от 02.05.2017 г. – поръчка №1 за осъществяване на мобилни, специализирани услуги с цел разкриване на нови възможности на територията на [населено място] и област П.; осъществяване на контакти с фирми, занимаващи се с ремонтна дейност.

10. През данъчен период м. 12.2017 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 120 лв. по фактура №427/21.12.2017 с предмет–услуга, издадена от [фирма]. В хода на ревизията от [фирма] са представени следните заверени копия на документи във връзка с доставката: фактура, без приложен касов бон, консултантски договор от 01.12.2017 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител на консултация „Достъпен начин за цялостно въвеждане на GDPR“. При извършена справка в информационната система на НАП, органите по приходите са установили, че за периода доставчикът има сключени два трудови договора за длъжност – „монтажник метални конструкции“.

11. През данъчен период м. 01.2018 г., м. 02.2018 г. и м. 04.2018 г. г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 350 лв. по 5 фактури с предмет „услуга“, издадени от [фирма]. В отговор на връчено по електронен път искане са представени документи за проверка, в това число: издадените фактури, договор за маркетингова услуга, приложения, приемо-предавателни протоколи и счетоводни регистри за периода на доставките. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка е установено, че на 26.01.2018 г. е въведен в експлоатация ЕКАФП с ФУ № ZI007918 и ФП №64007918 за обект за търговия на едро с други стоки: офис, находящ се в [населено място]. При проверката е установено, че през месец януари и месец февруари 2018 г. в дружеството няма лица, работещи по трудово правоотношение. През месец април 2018г. са назначени две лица на трудов договор на длъжности: технически сътрудник и подготвител метални конструкции. Декларираният предмет на дейност е неспециализирана търговия на едро.

В хода на ревизията от [фирма] са представени процесните фактури и договора за маркетингова услуга от 05.01.2018 г., ведно с приложенията, приемо-предавателни протоколи по заявки за приемане на заданието по фактури; заявки за маркетингова услуга.

12. През данъчен период м. 07.2018 г. г. не е признато правото на

приспадане на данъчен кредит в размер на 299,80 лв. по ф. №7/30.07.2018 г. с предмет „материали“, издадена от [фирма]. В хода на ревизията по тази доставка от [фирма] са представени копия на процесната фактура и протокол за приемо- предаване на анкер пирон 200 броя пирони, винт дърво, видии.

13. През данъчни периоди м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 600 лв. по две фактури с предмет „услуги“, издадени от [фирма]. В отговор на връчено по електронен път искане са представени документи за проверка, в това число издадените фактури, договор за консултантска услуга, приемо-предавателни протоколи и счетоводни хронологични и аналитични регистри за периода на доставките. Съгласно представения договор за консултантски услуги от 01.09.2018г., [фирма], възлага на [фирма], в качеството му на консултант, да извърши консултации в областта на фирменото право и новия регламент за лични данни. При направената справка във фискални устройства с дистанционна връзка е установено, че има регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП за отчитане на продажбите в брой, от които за обект с адрес [населено място], район П.,[жк]блок 178, наименование на обекта „Офис“, вид дейност „строителни услуги“.

От проверяваното лице са представени също разчетно-платежни ведомости и хронологични разпечатки на сметки за начислено възнаграждение и осигурителни вноски за периода м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г. за две лица. Установено е, че за периода е имало два сключени трудови договора на длъжности: „монтажник сложни комбинирани изделия“ и „монтажник електрически елементи“. За периода са подавани декларации обр. №1 и №6 за начислени осигурителни вноски, които не са внесени. Дружеството [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 06.07.2018 г. и дерегистрирано на 01.03.2019 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Въз основа на така събраните доказателства органите по приходите са приели, че представените документи и писмени обяснения от ревизираното лице, както и събраните в хода на ревизията доказателства не доказват по безспорен начин реално получаване на фактурираните услуги и материали от процесните доставчици, поради което на основание, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, с процесния РА не е признато правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от горепосочените доставчици.

По ЗКПО:

На основание чл. 26, т. 2, чл. 10, ал. 1 и чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО са извършени увеличения на финансовите резултати за ревизираните години с непризнати разходи по фактури за доставка както следва: за 2013 г. – увеличение в размер общо на 13 852,20 лв. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]; за 2014 г. - увеличение в размер на 20 231 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]; за 2016 г.- увеличение в размер на 600 лв. по фактура №370/29.12.2016г., издадена от [фирма]; за 2017 г. – увеличение в размер на 15 900 лв. по фактури, издадени от: [фирма]; А. Б. 2009“ Е.; [фирма]; [фирма] и [фирма].

По отношение на 2013 г. не е призната приспадната загуба в размер на 7 360,11 лв., възникнала през 2010 г. Установено е, че през 2011 г. е

декларирана счетоводна печалба в размер на 164,21 лв., но не е упражнено право на пренасяне на данъчна загуба от 2010г. Ревизиращият екип се позовава на текстовете на чл.70 - чл.74 от ЗКПО, като подчертава, че данъчната загуба задължително се пренася последователно до изчерпването ѝ през следващите 5 години след реализирането ѝ, като правото на избор се упражнява чрез приспадане на данъчна загуба през първата година.

Сумите представляват стойността на услугите по фактурите, отчетени в разходите на ревизираното дружество по дебитата на счетоводна сметка „Разходи за външни услуги“ и отнесени в декларирания счетоводен резултат и за които е прието, че липсват доказателства за реалното им извършване. Формиран е изводът, че записаните разходи не са документално доказани и фактурите не отразяват вярно стопанските операции.

По делото са приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка и допълнително представени от жалбоподателя под опис / л.155-156/ писмени доказателства. Допуснатата и изслушана е и съдебно-счетоводна експертиза, по която вещото лице е дало следното заключение: **На първия въпрос** дали е водено редовно счетоводството на [фирма], вещото лице е отговорило, че за ревизираните периоди счетоводството на [фирма] е осъществявано на база документална обосновааност на стопанските операции при спазване на счетоводните принципи, залегнали в Закона за счетоводството в съответствие с Н.. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано хронологично и систематично/аналитично и синтетично/счетоводно отчитане. Основанието за съставяне на счетоводните кореспонденции са първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията на чл.7 от ЗСч и чл.114 от ЗДДС. Въз основа на първичните счетоводни документи са съставени вторични счетоводни документи и регистри, в които сделките и събитията са отразени текущо, по реда на извършването им съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност. Вещото лице е установило, че счетоводството на доставчиците [фирма]; [фирма]; [фирма], [фирма] и [фирма] е редовно и правилно заведено по отношение на процесните доставки, като е отразено разплащане в брой. Относно доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма] е посочило, че не са представени счетоводна и търговска документация по повод на процесните доставки. **По втората задача** на експертизата вещото лице е посочило, че за процесните ревизирани периоди [фирма] е подавало СД по ЗДДС в периода, за който се отнасят, с право на приспадане на пълен данъчен кредит. Всички доставчици са подали СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди, но доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] не са отразили издадените от тях фактури в дневниците за продажби и СД по ЗДДС в нито един данъчен период. Вещото лице е констатирало, че към данъчните фактури са налице съпътстващи документи – заявки, отчети и приемо-предавателни протоколи, включително и касови бонове. **На третия въпрос** вещото лице е отговорило, че [фирма] е платил получените доставки на услуги в брой, като сумите по фактурите съответстват на сумите по касовите бонове и сумите по приемо-предавателните протоколи. На четвъртия въпрос вещото лице е отговорило, че процесните фактури отговарят на изискванията на чл.114



ЗДДС.

**При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е допустима – подадена е в срок, от надлежна страна, срещу ревизионен акт в частта му, което е потвърдена след реализирано оспорване по административен ред. По същество жалбата е частично основателна.

РА е издаден от компетентни органи, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа изискуемите реквизити. Ревизионното производство е извършено при спазване на процесуалните правила и не се констатира допуснати съществени процесуални нарушения.

Спорът е основно относно приложението на материалния закон.

I. В частта относно непризнатото право на данъчен кредит

За да се признае на получателя по облагаема доставка право на приспадане на данъчен кредит, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател ( формална предпоставка), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги (материална предпоставка).

Съгласно общото правило за разпределяне на доказателствената тежест, установено в чл.154 от ГПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, в тежест на жалбоподателя е да установи по делото, че по отношение на спорните фактури са изпълнени както формалните, така и материалните предпоставки за упражняване на претендираното от него право на приспадане на данъчен кредит. На жалбоподателя са дадени указания във връзка с тежестта на доказване и му е предоставена възможност за попълване на делото с доказателства, които иска да бъдат събрани. В изпълнение на указанията от страна на жалбоподателя са ангажирани допълнителни доказателства – писмени доказателства и ССЧЕ, въз основа на които следва да се приеме, че за част от доставките органите по приходите неправилно са приели, че не са реално осъществени и са отказали да признаят правото на данъчен кредит.

Потвърждават се изводите на органите по приходите относно доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Спорните фактури, издадени от тези доставчици, са с предмет „услуга“ и „материал“. Самите доставчици не са представили счетоводна и търговска документация в хода на ревизията, а относно издадените от тях фактури жалбоподателят не е представил в настоящото производство нови доказателства, поради което съдът изгражда преценката си само въз основа на събраните в ревизионното производство доказателства. Тези доказателства обаче са недостатъчни и неубедителни, за да се приеме, че фактурите обективират реално осъществени доставки на стоки и услуги. Относно фактурираната услуга от [фирма] не са представени никакви документи, освен самата фактура, обосноваващи действителното извършване на услугите, поради което следва да се приеме, че изводите на ревизиращите органи са правилни. Косвено този извод се потвърждава и от обстоятелството, че [фирма], както и [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], не са отразили фактурите в СД, както и в дневниците за продажби. Относно доставката от [фирма], също с предмет

„услуга“, е представен договор за ремонтни услуги и протокол – Акт обр. 19, но поради обстоятелството, че протоколът не е подписан, не може да се приеме, че е налице годно доказателство, удостоверяващо приемането на услугата. При липсата на подписан протокол и на доказателства за извършено плащане, само наличието на договор не е достатъчно да се приеме, че фактурираните услуги са действително извършени. Доказателства за извършено плащане не са представени и за фактурите на останалите доставчици, а невъзможността да се докаже насрещната престация за твърдяните като получени услуги компрометираща тезата за наличие на реални облагаеми сделки, с предвид липсата на икономическа логика и обосновка.

В обратен смисъл са изводите на съда относно доставките от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

За фактурите, издадени от тези доставчици, жалбоподателят е представил в настоящото производство множество нови доказателства, които, преценени съвкупно с документите, предоставени при ревизията, позволяват да се приеме, че фактурираните услуги са действително осъществени.

Относно доставките от [фирма] с предмет „услуги“ са представени договор за реклама от 12.12.2016 г. с предмет изработка на предварителен проект и изработка на рекламни материали, поръчки към договора от 12.12.2016 г., опис към поръчка №3 и приемо-предавателни протоколи . Посочените доказателства взаимно си кореспондират и са достатъчни да създадат убеждение, че услугите са действително извършени. В подкрепа на това са и доказателствата за разплащане между търговците и обстоятелството, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика.

По същия начин стоят нещата и за доставчика [фирма], който е представил оборотни ведомости; СД за ДДС с дневници за покупки и дневници за продажби; разчетно-платежна ведомост на [фирма]; хронологичен регистър; аналитични регистри, които се отнасят за периодите на доставки, както и договор за маркетингова услуга и маркетингови поръчки, съгласно приложения, които също са представени. Плащането по фактурите е извършено в брой, за което жалбоподателят е представил платежни документи. Наличието на надлежно осчетоводени фактури, при редовно и правилно водене на счетоводните записи, което е установило вещото лице, дава основание, наред с търговските документи /договори и поръчки/ да се приеме, че доставките от [фирма] са реални. Това се отнася и за фактурите, издадени от [фирма] , за които доставчикът също е представил счетоводни документи, вещото лице е констатирало коректността на извършените счетоводни записвания, а жалбоподателят е представил договор и фискални бонове за извършено плащане в брой. Жалбоподателят е представил и договор за търговско представителство, сключен между [фирма] и [фирма], с който обосновава обстоятелството, че фискалните бонове за извършените плащания по доставките, извършени от двете дружества, са издадени от едно фискално устройство.

Съдът кредитира и представените доказателства за доставките, фактурирани от [фирма], а именно - договор за маркетингова услуга, поръчки по него, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове, тъй като същите взаимно си съответстват и няма причина да не бъдат ценени.

Съдът приема за реално извършена и доставката на услуга от [фирма]. Съгласно представения договор от 01.12.2017 г., предмет на услугата е консултация относно цялостно въвеждане на GDPR, като за изпълнението на услугата е представен двустранно подписан опис към фактурата, видно от който са предадени вътрешни правила за защита на личните данни, декларация за съгласие, протокол за унищожаване на лични данни, споразумение относно условията за обработване на лични данни, протокол за преминалото обучение и инструкцията за определяне на необходимите мерки за защита и реда за обработване на лични данни. Действително, по делото не се установява доставчикът да е разполагал с наети лица, квалифицирани за извършване на услугата, но липсата на кадрова обезпеченост на доставчика не може да бъде основание за непризнаване на реалността на доставката, в какъвто смисъл е практиката на СЕС. В хода на настоящото производство са представени и доказателства за разплащания по фактурата, които потвърждават тезата на жалбоподателя за реално получена доставка.

Идентични доказателства са представени и за доставките на услуги от [фирма] и [фирма], с оглед на което за тях също следва да бъде призната реалността на доставките.

Относно спорната фактура, издадена от [фирма], същата е с предмет „материали“, т.е. касае доставка на стоки, за предаването на които са представени приемо-предавателен протокол, както и фискален бон за извършеното плащане, което с оглед естеството / пирони, винтове, видии/ и количеството на стоката следва да се приеме за достатъчно съобразно обичайните търговска практика да обоснове реалното осъществяване на доставката.

Предвид изложеното, съдът намира, че констатациите и изводите на ревизиращите органи, въз основа на които не е признато право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], се опровергават от събраните по делото доказателства и поради това в тази част ревизионния акт следва да бъде отменен.

Констатациите и изводите относно правнорелевантните по ЗДДС факти предопределят и резултата от оспорването на РА в частта на задълженията по ЗКПО.

Съгласно чл.26,т.2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон, а съобразно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, *отразяващ вярно стопанската операция*. По отношение на фактурите, за които е отказано признаване на данъчен кредит, не са представени доказателства, че документират действително осъществени стопански операции, следователно същите са издадени в нарушение на изискването по чл.10, ал.1 ЗКПО. Поради тази причина разходите по тях не следва да бъдат признати за целите на данъчното облагане и извършеното с РА преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя в посока увеличаване със сумата на непризнатите разходи е законосъобразно и обосновано.

В писмените бележки жалбоподателят е направил възражение за изтекла давност за данъчните периоди, обхванати от календарните 2013г. и 2014г. Тъй като обаче това възражение е направено след края на устните състезания, едва с писмените бележки, които от своя страна са депозираны след дадения от съда срок, възражението е преклудирано и не подлежи на разглеждане.

В обобщение ревизионния акт подлежи на отмяна в частта относно отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], и следващото се от това преобразуване на финансовия резултат на дружеството – жалбоподател по ЗКПО, а в останала част жалбата следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото, разноски се следват и на двете страни съразмерно с уважената, респективно отхвърлената част от жалбата.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III отделение, 51 състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** по жалба на [фирма] Ревизионен акт № Р-2222118007630-091-001/01.08.2019г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С. в частта, потвърдена с Решение № 2059/06.12.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., с която е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], и в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството вследствие непризнати разходи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата част.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на [фирма] разноски по делото в размер на 1500 лева.

**ОСЪЖДА** [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

**СЪДИЯ:**