

# РЕШЕНИЕ

№ 7774

гр. София, 21.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 06.10.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **12623** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК], чрез адв. М. Ел Т. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220218006333-091-001/11.06.2019 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1583/18.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

Твърди, че незаконосъобразно, в нарушение на разпоредбата на чл.122, ал.1 ДОПК е прието, че са налице основания за провеждане на ревизията по особения ред. Според жалбоподателят, от събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства, както и от извършените в хода на ревизията процесуални действия следвало да се приеме, че не са налице приходи от продажби, които да не са отчетени за съответните периоди, поради което мотивите на решението в тази част се обосновавали само на предположения. Фактът, че била налице положителна разлика между общите обороти за съответните периоди не можело да доведе до извод за неотчетени приходи. Не била налице и предпоставката по т.4 на чл.122, ал.1 ДОПК, предвид обстоятелството, че дружеството водило счетоводна отчетност, съобразно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Оспорва се приетото от приходните органи, че офисът на дружеството не се намирал на регистрирания

адрес. По същество, органът по приходите не доказал наличието на облагаеми доставки по отношение, на които да доначисли ДДС на данъчния субект. Наличието на разлики в оборота в различни периоди не съставлявало достатъчно основание да се приеме, че са налице извършени сделки, които не са отчетени от страна на жалбоподателя. Изтъква се, че изградената от органите по приходите хипотеза недекларирани облагаеми доставки по смисъла на чл.6 ЗДДС била напълно неаргументирана и не подкрепена от доказателства. На следващо място, се сочи, че РА е незаконосъобразен и необоснован и в частта, в която не е признато право на приспадане на данъчен кредит по отношение на извършените в полза на ревизираното лице доставки от [фирма], [фирма]“, [фирма] и [фирма]. Изградената в хода на ревизията теза, че декларираните сделки, по отношение, на които дружеството се възползвало от правото на приспадане на данъчен кредит не били реални не кореспондирала със събраните доказателства. Оспорват се изводите на приходните органи относно кадрова обезпеченост, както и относно несъответствия в датите на приемо-предавателния протокол спрямо договора и издадената фактура. Незаконосъобразен според жалбоподателя бил извода, за недоказано предаване на резултата от сключения договор за услуга, като законът не вменявал задължение на страните, както и изисквания към съдържанието при изготвянето на приемо-предавателния протокол. Моли съда да отмени обжалвания РА, като незаконосъобразен.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да я уважи. Излага съображения в тази насока, както и развива такива в допълнителни писмени бележки. Претендира разности, в размер на 780лв., представляващи внесени депозити за вещи лица и държавна такса. Не претендира адвокатско възнаграждение.

Ответникът– Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата, като моли съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана. Изтъква, че от експертизата не се установявало нито кой е извършил фактурираните СМР, а също и кога са извършени. Липсвала връзка между фактурираните СМР и техния извършител. Документите, представените от жалбоподателя като видове СМР не били подписани от изпълнител. Фактурите, представени за пръв път в съда не отговаряли на изискванията на чл.114 ЗДДС, тъй като са с предмет услуга, без да са индивидуализирани, което било още едно основание освен липса на липса на доставка от спорните доставчици за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит. Позовава се на чл.161, ал.3 ДОПК. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 626.00 лева. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се оспорва акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена в 14- дневния срок за обжалване, чрез административния орган, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220218006333-020-001 от 19.10.2018 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 29.10.2018 г., издадена от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 23.03.2017 г. до 30.09.2018 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване на ЗВР, тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 29.01.2019 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 28.02.2019 г. със Заповед №Р-22220218006333020-002 от 25.01.2019 г. и до 29.03.2019 г. със Заповед №Р-22220218006333-020-003 от 28.02.2019 г. Г. заповеди са издадени от органа, издал първоначалната ЗВР. Д. И. Д. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г.

На 18.04.2019 г. с Решение №Р-22220218006333-098-001/18.04.2019 г., издадено от А. К. Г., в качеството ѝ на изпълняващ длъжността Директор на ТД на НАП С., правомощията на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., както и правомощията по разглеждането и решаването на ревизионната преписка на [фирма] са иззети от Д. И. Д. на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК поради трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения на същата и са възложени на Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220218006333-092-001 от 03.05.2019 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 27.05.2019 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е постъпило писмено възражение с вх. №53-00-1516#1/29.05.2019 г., преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22220218006333-091-001/11.06.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията, и Б. М. Я., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 09.07.2019г. С ревизионния акт, при ревизията са констатирани основания за корекция на декларираната данъчна основа на извършените доставки и начисления данък, във връзка с начисляване на данък върху неотчетени приходи от продажби. При ревизията са констатирани и основания за корекция на декларираната данъчна основа на получените доставки и данъчния кредит, във връзка с непризнато (отказано) право на приспадане на данъчен кредит (ДК) на [фирма], по фактури на доставчици [фирма], [фирма], „П. Пропърти“ ЕО ОД и [фирма]. Установено е задължение по ЗДДС за внасяне в размер на 92 807,82 лв. (главница), в т.ч. начислен данък 34 607,82 лв. и непризнат данъчен кредит /ДК/ 58 200,00 лв., както и лихви 16 825,95 лв., към 11.06.2019г.

Процесуалните действия, извършени в хода на ревизията са подробно описани в РД. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220218006333-040-001 от 26.11.2018 г., с което от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число оборотни ведомости и главни книги,

хронологии на счетоводни сметки, информация за начина на финансиране на дейността, притежавани лицензи и др.

В отговор от жалбоподателя са представени декларации по образец, обратна ведомост, главна книга за 2017 г., обяснителна записка за дейността на дружеството, разрешително за извършване на дейност, договор за счетоводно обслужване, оборотни ведомости и счетоводни справки за 2018 г.

Установено е, че през ревизирия период [фирма] осъществява ресторантьорска дейност, като същата е упражнявана в пицария Mr. P., находяща се в [населено място], [улица]. Обектът е нает от [фирма] с ЕИК[ЕИК], съгласно сключен договор за наем от 15.04.2013 г.

На основание чл. 37, ал. 1 от ДОПК с Протокол №Р-22220218006333-П.-00108.04.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена оперативна проверка на стопанисвания обект от [фирма]. Видно от присъединените документи пицарията разполага с капацитет от 195 броя седящи места за консумация на закрито и 175 броя седящи места за консумация на открито. В хода на извършената тридневна оперативна проверка /16.10.2017 г. -18.10.2017 г./ не е установена разлика в касовата наличност, но е установено увеличение на реализирания оборот по време на наблюдението спрямо предходни периоди.

След анализ на събраните документи и съпоставката им с наличната информация в програмните продукти на НАП органите по приходите приели за установено, че през периода, през който е извършено наблюдение е отчетено увеличение на реализирания оборот от извършените продажби със средно 35% повече, отколкото през същите дни на седмицата в предходните месеци в обхвата на ревизията. Органите по приходите констатирани, че от задълженото лице не са представени изисканите му първични и вторични счетоводни документи за ревизираните периоди, както и не е представена декларация относно мястото на провеждане на ревизията, лице за контакт и за оказване на съдействие съгласно чл. 115 от ДОПК. Прието е, че ревизирият субект е формирал приходи от продажби, неотчетени надлежно през съответните периоди, поради което са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК.

Предвид това и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на 15.03.2019 г. на [фирма] е връчено Уведомление изх. №Р-22220218006333-113-001 от 22.01.2019 г., с което дружеството е информирано, че поради установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК основата за облагането му с данък върху добавената стойност за периодите от 23.03.2017 г. до 30.09.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК, като едновременно с това му е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище.

В отговор от [фирма] не са представени нови документи или писмени обяснения, поради което органите по приходите са определили основата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. За да определи данъчната основа на неотчетените продажби, ревизирият екип увеличил декларирания от [фирма] за периода 23.03.2017 г. - 30.09.2017 г. оборот с 35%. Върху така получената разлика между декларираните от лицето продажби и тези, установени от органите по приходите за горесцитираните месеци, е начислен ДДС общо в размер на 34 607,82 лв.

Органите по приходите констатирани и основания за коригиране на ползвания от [фирма] данъчен кредит през ревизирия период. На основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизионното производство са инициирани насрещни проверки на доставчици на ревизираното лице: [фирма], с ЕИК[ЕИК]; [фирма], с ЕИК[ЕИК]; [фирма], с

ЕИК[ЕИК] и [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Извършени са справки в информационния масив на НАП. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки /стр. 6- 11 РД/.

До посочените доставчици са изпратени ИПДПОЗЛ, връчени по електронен път. Документи и писмени обяснения са представени единствено от [фирма]. Последните се изразяват в копие от фактура №[ЕГН]/29.01.2018 г., издадена на [фирма]; дневник на сметка 411/1 /клиенти/; договор от 30.09.2017 г., сключен между жалбоподателя, в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет на доставката изготвяне на бизнес план, финансов и ресурсен бюджет за 2018 г., финансова обосновка за получаване на обратно финансиране, административни работни процедури на основните процеси в дружеството и анализ на продуктите и ценообразуването; приемо- предавателен протокол от 29.01.2017 г.; преводно нареждане за авансово плащане: в размер на 2 400,00 лв. От [фирма] са представени и писмени обяснения, съгласно които дружеството е част от веригата Мг. Р., а основната му дейност е свързана с изработката на бизнес планове за дейността на дружествата, част от веригата за тригодишен период. В обясненията е посочено още, че персоналът, работещ в [фирма], е предоставен съгласно договор за франчайз от външно дружество.

Документи от значение за установяване на реалността на сделките са изискани и от самото ревизирано лице, непредставени от [фирма] до приключване на ревизионното производство. С цел преглед на оригинални счетоводни документи и счетоводни регистри от органите по приходите е извършено и посещение на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция, находящ се на адрес [населено място], ул.; „Баба И.“, [жилищен адрес] където не е открит представляващ, удостоверено с Протокол №1268633/11.03.2019 г.

При тези данни, органите по приходите приели, че не се доказва реалното получаване от [фирма] на посочените в спорните фактури услуги. Констатирано е, че липсват доказателства както за кадровата обезпеченост на доставчиците /с изключение на [фирма] и [фирма]/, така и за реалното получаване на фактурираните услуги от [фирма]. Посочено е също, че от представените документи не може да се установи мястото на изпълнение на доставките и материалната обезпеченост на процесните дружества, както и от кого и как са извършени услугите. Изтъкнато е, че [фирма] и [фирма] не са отразили спорните фактури в отчетните си регистри по ЗДДС за съответните периоди. На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 16.11.2017 г. до 30.04.2018 г., приключила с издаването на РА №Р-222203Т8003596-091-001 от 02.01.2019 г., съгласно констатациите на който няма доказателства, че процесното дружество е доставчик по облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, тъй като същото осъществява привидно търговска дейност.

При така установеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 58 200,00 лв.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от ревизирания субект до директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния ревизионен акт. С Решение № 1583/18.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, е потвърден Ревизионен акт

Р-22220218006333-091-001/11.06.2019 г., издаден от Р. Г. Я.- орган, възложил ревизията, и Б. М. Я.- ръководител на ревизията.

Приета по делото е административната преписка, както и допълнително ангажираните по делото писмени доказателства.

Видно от заключението на ССЕ, счетоводството на [фирма] за ревизирания период, а именно от 01.03.2017г. до 30.09.2018г. е организирано в съответствие с изискванията на ЗСч и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично (текущо) и систематизирано (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Видно от оборотна ведомост и главна книга за 2018г., са разкрити синтетични и аналитични счетоводни регистри, в които има натрупвания (обороты) и приключване по (на) приходни и разходни с/ки, обороти и салда по с/ки за активи ДМА, материални и разчетни с/ки. Счетоводните записвания по отношение на процесните фактури, които са от 2018г. са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешен (индивидуален) сметкоплан. Видимо е годишно счетоводно приключване с изготвяне на ГФО, в т.ч. Счетоводен баланс, ОПР и др. отчетни форми. [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. пред НАП и е публикувало ГФО за 2018г. в сайта на Търговския регистър. За отчетен период 2017г., също има подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО пред НАП. В заключението по въпрос 2 вещото лице е описало подробно счетоводните записвания по фактурите на доставчиците по данни от счетоводни регистри (с/ки) на [фирма] - с/ка 401 „Доставчици”, аналитични партии 401-1-6 „МР И. ЕО ОД”, 401-3-33 „Е. К. Е.”, 401-3-34 „П. Пропърти ЕО ОД” и 401-3-35 „К. Т. Е.” в кореспонденция с други с/ки. В съответствие с методологията на счетоводната отчетност (характеристиката на счетоводните с/ки и тяхната кореспонденция) и индивидуалния вътрешен сметкоплан на дружеството, услугите не са материални ценности (ДМА, материали и стоки) и в този смисъл, те не се заприхождат в материалните с/ки от група 20 или група 30, а се отчитат като текущ разход в с/ки от група 60 „Разходи по икономически елементи” (с/ка 602 „Разходи за външни услуги”). В този смисъл, разходите за услугите са част от себестойността и тяхната възвръщаемост, заедно с всички други разходи по осъществяването на дейността, се търси и се постига с приходите от дейността, в годишен аспект. На въпрос 3 е даден следния отговор: [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 01.11.2017г. и е активно. Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.01.2018г., когато доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице. Фактурата е отразена в представения от ТД на НАП дневник за продажби, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.01.2018г. (Таблица № 4). [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи” 3725287,91 лв., „общо разходи” 3672186,32 лв., счетоводна печалба 53101,59 лв., данъчна печалба 54891,86 лв., годишен корпоративен данък в размер на 5489,19 лв. С Придружително писмо вх. № 1453-00-1410/28.02.2019г., във връзка с ИПДПОЗЛ, [фирма] е входирало пред ТД на НАП С., Офис И., копия на

фактура № [ЕГН]/29.01.2018 г., договор от 30.09.2017г., приемо- предавателен протокол от 29.01.2017 г., преводно нареждане от 04.05.2018г. за авансово плащане 2 400 лв., дневник на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”), за период от 01.01.2018г. до 31.12.2018г., контрагент 411022 „Би Консулт 81 Е.”, обяснителна записка от [фирма] (лист 167-177 по делото). Фактура № [ЕГН]/29.01.2018г., издадена от [фирма] на [фирма], е за „Консултантска услуга по договор и ППП от 29.01.201...?” с данъчна основа 65000 лв. и ДДС 13 000 лв. (л. 168). В Дневник на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”), за период от 01.01.2018г. до 31.12.2018г., контрагент 411022 „Би Консулт 81 Е.”, на [фирма] по делото, се съдържа само едно счетоводно записване и то е по Фактура № [ЕГН]/29.01.2018г., издадена от [фирма] на [фирма]. Кредитирана е с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги” с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”) с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Към 31.12.2018г., салдото по партидата в разчетната с/ка 411 е дебитно 78 000 лв. (вземания от клиента). Не се установяват счетоводни записвания за постъпления, в т.ч. по ПН от 04.05.2018г. за 2400 лв. (л. 169). Не се намират по делото оборотна ведомост и извлечения от кореспондиращи с/ки (дневник с/ка) с движение за годишен (месечен) отчетен период. При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не е установена публикация на ГФО за 2018г. [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 16.11.2017г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 31.07.2018г. Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.03.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурата е отразена в представения от ТД на НАП дневник за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.03.2018г. (Таблица № 4). [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 26.03.2018 г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 19.11.2018г. Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м. 05.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурите са отразени в представен от ТД на НАП дневник за продажби респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за ДП м.05.2018г. (Таблица № 4). [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 22.06.2018 г. и е дерегистрирано по ЗДДС на 01.02.2019г. Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.06.2018г. (първата фактура е от 23.06.2018г.) и м.09.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурите са отразени в представените от ТД на НАП дневници за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди м.05.2018г. и м.09.2018г. по делото, с изключение на Фактура № [ЕГН]/11.09.2018г. с ДО 14300 лв. и ДДС 2860 лв. Вместо нея, в дневника за м.09.2018г. се установява двойно отразяване (включване) на Фактура № [ЕГН]/06.09.2018г. с ДО 13400 лв. и ДДС 2680 лв.

След справки в Информационната система на НАП и в Търговския регистър за

[фирма], [фирма], [фирма] е констатирано, че няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. и ГФО за 2018г. От тези дружества пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност, които да послужат по т. 2. С фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] на [фирма], са фактурирани строително-монтажни (ремонтни) работи, ако се съди по акт 19 за СМР [фирма] Ремонт градина, Ремонт на сервитьорски станции, акт 19 СМР [фирма] Ремонт Градина и салони, акт 19 СМР [фирма] Ремонтни работи и Изграждане на детски кът (Таблица № 5). Вещото лице, въз основа на справките в информационните масиви е дало отговор и по отношение на кадровата обезпеченост за всяко едно от дружествата доставчици по спорните фактури.

Видно от заключението на Съдебно-техническата експертиза, при съпоставка на описаните предмети по позиции имат определени разминавания, както следва: По позиция 1 - констатирани при огледа със 7 броя повече от посочените в Акт 19; По позиция 2.1- констатирани при огледа с 4 броя по-малко от посочените в Акт 19; По позиция 2.2 - при огледа се установи, че всичко е в добро състояние (без криви павеа); По позиция 3- констатирани при огледа с 2 броя по-малко от посочените в Акт 19; По позиция 4- констатирани при огледа с 4 броя повече от посочените в Акт 19; По позиция 5- не са констатирани различия при огледа и посоченото в Акт 19; По позиция 6- констатирани при огледа с 11 броя по-малко от посочените в Акт 19; По позиция 7- при огледа се установи, че оградата е в добро състояние с овехтяване;

8. По позиция 8- при огледа се установи, че сервитьорските станции са в употреба и в добро състояние. Според вещото лице, предвид отстоянието във времето между момента на извършване на СМР- м.03,2018г. и датата на огледа- м 09.2021г. следва да се вземе предвид, че установяването на изпълнението в обекта на жалбоподателя е категорично затруднено от времеви период на извършването и текущата дата. В обобщение може да се приеме, че описаните СМР в приемо-предавателните протоколи са извършени в обекта на жалбоподателя по вид. В отговор на трети въпрос вещото лице е дало следния отговор: При всяко положение ако една вещ е на стойност от поне 700 лв., тя се завежда като дълготраен материален актив. Всяка фирма може да определи и по-малка стойност /но- не и по-голяма/, при която да завежда ДМА като такава. Съответно ако се приеме, (е прага на ЗКПО е спазен, то всеки от артикулите, посочени в Акт образец 19 е под прага за същественост и това е причината да намери отражение директно като разход, а да не бъде завеждан аналитично всеки от активите като дълготраен материален такъв. При огледа на място вещото лице констатирало, че предметите на експертизата са поддържани и са с овехтяване към датата на експертизата. Изведен е извод, че експертизата предвид отстоянието във времето от датата на извършването на поддръжката и датата, на която е извършен огледа, не може да се определи



колко време предметите са били в употреба след извършването на освежителния ремонт.

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

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство– ревизионното производство е образувано с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ,

бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

С оглед изложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

*По приложението на материалния закон съдът намира следното:*

Относно начисления ДДС:

Първият спорен въпрос е дали са налице предпоставките за извършване на ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК.

Настоящата инстанция счита, че са налице хипотезите, визирани в чл. 122, ал. 1, т. 2 и 4 от ДОПК.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са алтернативно посочени в чл. 122, ал. 1, т. 1- т. 7 от ДОПК. Съгласно чл.122, ал.1 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства: 2. налице са данни за укрити приходи или доходи; т.4 липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК- укрити приходи /т.2/ и не е представена счетоводна

отчетност съгласно Закона за счетоводството /т.4/.

Видно от приложените доказателствата, по време на оперативното наблюдение, извършено от 16.10.2017 г. до 18.10.2017 г., оборотът в търговския обект е в размер на 10 572,79 лева. За същите дни /понеделник, вторник и сряда/, една седмица по-рано, когато този обект не е бил под оперативно наблюдение, ревизираното дружество е отчетало оборот в размер на 5 508,29 лева. Правилен е изводът на органите по приходите, че констатираната разлика не може да се приеме за несъществена и обичайна, доколкото става въпрос за две поредни седмици и за едни и същи дни-понеделник, вторник и сряда и разликата е почти двойна. При извършена съпоставка за същите дни /понеделник, вторник и сряда/ месец преди наблюдението е установен оборот в размер на 7 006,90 лева, т.е. отново приходите са значително по-ниски в сравнение с периода на оперативното наблюдение. Също така е извършен анализ на отчетените обороти за всички ревизирани периоди и е установено, че през съответните дни /понеделник, вторник и сряда/ отчетените обороти са средно с 35% по-ниски от приходите по време на оперативното наблюдение. От страна на дружеството- жалбоподател не сочат основателни причини за констатираната разлика. При тези фактически установявания, е правилен извода на органите по приходите, че разликата в оборота разлика в оборота е в резултат на укрити приходи за периода, когато обектът не е бил под оперативно наблюдение. Изложеното води до извод, че е налице хипотезата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

Налице е хипотезата и на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, като в случая дружеството- жалбоподател не е предоставило всички изискани от него счетоводни документи в хода на ревизията. Не са представени документи относно стоковия поток, от които да се установи какви продукти са закупени, складирани и продадени като готова продукция. Липсата на тези документи и свързаните с тях счетоводни записвания осуетяват възможността на ревизиращите органи да проследят стопанските операции с цел установяване" на реалните приходи на ревизираното дружество. Изложеното води до извод, че са налице и предпоставките, визирани в чл. 122, ал. 1, т. 4.

Съдът намира за нужно да отбележи, че с нарочно Уведомление по чл. 124 от ДОПК от 22.01.2019 г. /л.160/, жалбоподателят е информиран, че основата за облагане с данък върху доходите за ревизирания период ще бъде определена по особения ред, поради което процедурата по чл. 122 от ДОПК формално е спазена.

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

издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, което в случая е сторено. С други думи, предпоставките по чл.122, ал.1 от кодекса са доказани и РА може да се ползва с презумпцията за вярност по чл.124, ал.2 ДОПК. При това положение в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. Преценката за правилното приложение на материалния закон зависи от това доколко жалбоподателят успешно е провел доказване на възраженията си, с оглед законоустановената презумпция по чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

За да установят данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК ревизиращите органи са извършили анализ на реализираните обороти от фискалните устройства на обекта за ревизираните периоди. Установено е, че през съответните дни /понеделник, вторник и сряда/ от месеците преди оперативното наблюдение реализираните обороти са средно с 35% по-ниски. За установяване на данъчната основа на укритите продажби приходните органи са използвали отчетените обороти за всеки от ревизираните периоди, като допълнително установената данъчна основа е в размер на 35% от отчетените обороти. По този начин данъчната основа е определена съгласно разпоредбите на чл. 122, ал. 2, т. 4 и 8 от ДОПК. Съгласно чл. 122, ал. 2, т. 4 от ДОПК за определяне на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид официалните документи и документите с достоверни данни. В случая са използвани протоколите, съставени от органите по приходите, извършили оперативно наблюдение на обекта. Протоколите са официални документи, притежаващи материална доказателствена сила относно отразените в същите констатации. Според чл. 122, ал. 2, т. 8 ДОПК за определяне на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид brutните приходи/доходи /оборота, като в случая са използвали данните от фискалните устройства на самото ревизирано дружество за ревизираните периоди. Т.е. приложили са правилата за облагане по аналог, предвидени в чл. 122 от ДОПК, като са използвали данни и методика на облагане, която максимално се доближава до реалните приходи на въпросния обект. За база на облагането са приети оборотите, отчетени от самото ревизирано дружество чрез неговите фискални устройства за всички ревизирани периоди. Размерът на укритите продажби е определен като съотношение на установените приходи по време на оперативното наблюдение, които са безспорно установени и приходите, отчетени от ревизираното дружество за съответните дни, като по този начин са използвали реални данни за действителния оборот на самия обект.

Предвид гореизложеното настоящата инстанция счита, че РА е законосъобразен в частта на допълнително начисления ДДС.

По отношение на непризнатия данъчен кредит:

Предмет на спор е непризнат данъчен кредит в размер на 58 200,00 лв., по

фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество-възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това 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, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятията са дефинирани в чл. 6- 9 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете

условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга- чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС първата предпоставка за правото на приспадане на данъчен кредит е субектът да притежава фактура, която да отговаря на изискванията на чл. 114 от ЗДДС.

Фактурите на доставчици, по които на [фирма] не е признато (е отказано) право на приспадане на ДК, приложени в хода на съдебното производство /с изключение на фактура №[ЕГН]/29.01.2018г., издадена от [фирма], приложена в хода на ревизионното производство/ са следните:

I. [фирма]: Фактура №[ЕГН]/29.01.2018г., данъчна основа- 65000,00, ДДС- 13 000,00, данъчен период- 01.01.2018 г.-01.01.2018г., предмет- „Консултантска услуга по договор и ППП от 29.01.201“;

II. [фирма]: Фактура №[ЕГН]/16.03.18г., данъчна основа- 47500,00 , ДДС- 9500,00, данъчен период- 01.03.18г.-31.03.18г., предмет- „СМР по договор“;

III. [фирма]:

1. Фактура №[ЕГН]/07.05.18г., данъчна основа- 13000,00, ДДС- 2600,00, данъчен период 01.05.18г.-31 05.18г., предмет- „Услуга по договор- Авансово плащане“;

2. Фактура №[ЕГН]/18.05.18г., данъчна основа- 13500,00, ДДС- 2700,00, данъчен период- 01.05.18г.-31.05.18г. предмет- „Услуга по договор- Авансово плащане“;

3. Фактура № [ЕГН]/25.05.18г. , данъчна основа- 13000,00, ДДС-2600,00, данъчен период- 01 05.18г.-31 05.18г. предмет- „Услуга по договор- Авансово плащане“;

4. Фактура №[ЕГН]/31.05.18г. , данъчна основа- 13000,00, ДДС-2600,00, данъчен период- 01.05.18г.-31.05.18г., предмет- „Услуга по договор- Окончателно плащане“

III. [фирма]:

1. Фактура №[ЕГН]/23.06.18г. , данъчна основа- 10500,00, ДДС-2100,00,

- данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
2. Фактура №[ЕГН]/25.06.18г., данъчна основа- 10000,00, ДДС-2000,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
3. Фактура №[ЕГН]/26.06.18г. , данъчна основа- 11500,00, ДДС-2300,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
4. Фактура № [ЕГН]/27.06.18г., данъчна основа- 11500,00, ДДС-2300,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
5. Фактура № [ЕГН]/28.06.18г. , данъчна основа- 12000,00, ДДС-2400,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
6. Фактура № [ЕГН]/29.06.18г. , данъчна основа- 10500,00, ДДС-2100,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г. предмет: „Услуга по договор“;
7. Фактура № [ЕГН]/30.06.18г. , данъчна основа- 4000,00, ДДС- 800,00, данъчен период- 01.06.18г.- 30.06.18г., предмет: „Услуга по договор“;
8. Фактура № [ЕГН]/03.09.18г. , данъчна основа- 14000,00, ДДС- 2800,00, данъчна основа- 01.09.18г.- 30.09.18г. предмет: „Плащане по договор“;
9. Фактура № [ЕГН]/06.09.18г. , данъчна основа- 13400,00, ДДС-2680,00, данъчен период- 01.09.18г.- 30.09.18г., предмет- „Плащане по договор“;
10. Фактура № [ЕГН]/11.09.18г., данъчна основа- 14300,00, ДДС-2860,00, данъчен период- 01.09.18г.- 30.09.18г., предмет- „Плащане по договор“;
11. Фактура № [ЕГН]/20.09.18г., данъчна основа- 14300,00, ДДС-2860,00, данъчен период- 01.09.18г.- 30.09.18г., предмет- „Плащане по договор“.

Предвид това, е налице първата предпоставка- данъчна фактура.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставка е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата относно отразените в тях стопански операции, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените такива във фактурата действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), предвид наличието на сключен договор, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, за които жалбоподателят не е провел несъмнено доказване. Обсегът на доказване е концентриран до установяване на единствения спорен факт– този на осъществяване на доставка по фактурите, за които с РА е отказано претендираното от жалбоподателя данъчно право. Притежаването на фактурата, както бе посочено по- горе не е

достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обосновааност на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. В процесния казус жалбоподателят и неговите доставчици не са представили доказателства, с които да докажат реалността на доставките по спорните фактури и съответно правото на данъчен кредит.

Когато се касае за услуги, за доказване на реална доставка се изследва основно възможността на конкретния субект да предостави съответните услуги. Разглеждат се и фактите, свързани с възлагането на услугата, приемането на готовия резултат и последващата реализация на тези услуги.

Относно фактура № [ЕГН]/29.01.2018 г., издадена от [фирма], съдът намира следното: [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 01.11.2017г. и е активно (не е дерегистрирано по ЗДДС). Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.01.2018г., когато доставчикът е регистрирано по ЗДДС лице. Видно от заключението на вещото лице, което се кредитира като компетентно издадено, при използване на специални знания, фактурата е отразена в представения от ТД на НАП дневник за продажби, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.01.2018г. [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. пред ТД на НАП, в която е декларирало „общо приходи” 3725287,91 лв., „общо разходи” 3672186,32 лв., счетоводна печалба 53101,59 лв., данъчна печалба 54891,86 лв., годишен корпоративен данък в размер на 5489,19 лв. С Придружително писмо вх. № 1453-00-1410/28.02.2019г., във връзка с ИПДПОЗЛ, [фирма] е входирало (представило) пред ТД на НАП С., Офис И., копия на фактура № [ЕГН]/29.01.2018 г., договор от 30.09.2017г. приемо - предавателен протокол от 29.01.2017 г., преводно нареждане от 04.05.2018г. за авансово плащане 2 400 лв., дневник на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”), за период от 01.01.2018г. до 31.12.2018г., контрагент 411022 „Би Консулт 81 Е.”, обяснителна записка от [фирма] (лист 167 - 177 по делото). Фактура № [ЕГН]/29.01.2018г., издадена от [фирма] на [фирма], е за „Консултантска услуга по договор и ППП от 29.01.201...?”, с данъчна основа 65000 лв. и ДДС 13000 лв..

От заключението на вещото лице се установи, че в Дневник на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”), за период от 01.01.2018г. до 31.12.2018г., контрагент 411022 „Би Консулт 81 Е.”, на [фирма] по делото, се съдържа само едно счетоводно записване и то е по Фактура № [ЕГН]/29.01.2018г., издадена от [фирма] на [фирма]. Кредитирана е с/ка 703 „Приходи от продажби и услуги” с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и е кредитирана с/ка 453 „Разчети за ДДС” (453/2 „Начислен данък за продажбите”) с фактурирания ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти” (411/1 „Клиенти в лева”) с общата фактурна стойност (данъчна основа+ ДДС). Към 31.12.2018г., салдото по партидата в разчетната с/ка 411 е дебитно 78000 лв. (вземания от клиента).



Не се установяват счетоводни записвания за постъпления, в т.ч. по ПН от 04.05.2018г. за 2400 лв. (л. 169). Не се намират по делото оборотна ведомост и извлечения от кореспондиращи с/ки (дневник с/ка) с движение за годишен (месечен) отчетен период. При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма] по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2018г.

При тези данни, съдът намира за правилен извода на приходните органи, че в договора предметът на услугите е определен като изготвяне на бизнес план за тригодишен период; изготвяне на финансов и ресурсен бюджет за 2018 г.; финансова обосновка за получаване на обратно финансиране, не по-малко от двумесечния оборот на дружеството; административни работни процедури на основните процеси във фирмата; анализ на продуктите и ценообразуването, като по делото не са ангажирани доказателства за изготвяне на договореното, респ. за изпълнение на договора. На следващо място се констатира, че приемо-предавателния протокол е от дата 29.01.2017 г., т.е. оказва се, че приемането на изпълнението на договора предхожда сключването на договора, както и издаването на фактурата. С други думи, налице е изпълнение преди да е договорено. Освен това запис в приемо-предавателния протокол, че се предава изпълнението по договор от 30.09.2017 г. е твърде бланкетен. Не става ясно какво точно е предадено, при положение, че липсват обективни находки и относно резултата на договора. Разминаване е налице и относно стойността на спорната фактура- 78 000,00 лева с ДДС и приетото по делото платежно нареждане, което е за сумата от 2 400,00 лева. Още повече, при извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] за процесните периоди не е имало назначени лица на трудов договор. [фирма] е посочило в обяснителната записка, че основната дейност на дружеството е „предоставяне на разнообразна и здравословна храна“. Същевременно, договорените услуги касаят дейности, за които са нужни лица с висока и специфична квалификация в областта на финансите и бизнес управлението, а в процесния казус не са ангажирани никакви доказателства, свързани с възможността на доставчика да изпълни предмета на договора.

При тези фактически данни следва извод, че в настоящото производство не се доказва извършена реална доставка от [фирма] към дружеството-жалбоподател.

Относно фактурите, издадени от Е. К.“ Е., [фирма], [фирма]:

На първо място се установи, че са издадени посочените по-горе фактури от тези дружества, приложени в хода на съдебното производство.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 16.11.2017г. и е deregистрирано по ЗДДС на 31.07.2018г. Фактурата, издадена от [фирма] на [фирма] по делото е от м.03.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурата е отразена в представения от ТД на НАП дневник за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м.03.2018г. След справка в Информационната система на НАП е установено, че [фирма] няма подадена

ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. Според вещото лице, пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и други данни от счетоводна отчетност на [фирма]. При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма], по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2018г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 26.03.2018 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 19.11.2018г. Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м. 05.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурите са отразени в представен от ТД на НАП дневник за продажби респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за ДП м.05.2018г.. След справка в Информационната система на НАП е установено, че [фирма] няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018г. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност на [фирма]. При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма], по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2018г.

[фирма] е регистрирано по ЗДДС на 22.06.2018 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 01.02.2019г. Фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] по делото са от м.06.2018г. (първата фактура е от 23.06.2018г.) и м.09.2018г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Фактурите са отразени в представените от ТД на НАП дневници за продажби, респ. в СД по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди м.05.2018г. и м.09.2018г. по делото, с изключение на Фактура № [ЕГН]/11.09.2018г. с ДО 14300 лв. и ДДС 2860 лв. Вместо нея, в дневника за м.09.2018г. се установява двойно отразяване (включване) на Фактура № 200000 1104/06.09.2018г. с ДО 13400 лв. и ДДС 2680 лв. И при двете, контрагент е [фирма]. След справка в Информационната система на НАП е установено, че [фирма] няма подавана ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2018г. Пред ТД на НАП не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност на [фирма]. При направената справка в сайта на Търговския регистър за актуално състояние на юридическо лице [фирма], по Булстат на дружеството, в „Обявени актове” не се установи публикация на ГФО за 2018г.

С фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на [фирма], са фактурирани строително-монтажни (ремонтни) работи. Според вещото лице, ако се съди по акт 19 за СМР [фирма]- СМР- Ремонт градина, Ремонт на сервитьорски станции, акт 19 за СМР-та [фирма]- Ремонт Градина и салони, акт 19 за СМР [фирма] Ремонтни работи и Изграждане на детски кът.

По данни от представените от ТД на НАП по делото Справки актуално състояние на всички трудови договори, Справки актуално състояние на всички действащи трудови договори, Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ за [фирма], [фирма] и [фирма], което се

потвърждава и от заключението на вещото лице, се установява кадрова обезпеченост на дружествата (доставчици) за периоди-те, в които те са издали фактури на [фирма], както следва:

За периода от 01.03.2018г. до 31.03.2018г., в който са издадени фактури на [фирма], доставчикът [фирма] е разполагал с персонал по трудови правоотношения (трудова договор) 29 лица с длъжности с код по НКПД, както следва: 96220001 „Общ работник“ 21 лица, 71232004 „Шпакловчик“ 2 лица, 71242005 „Работник изолация“ 3 лица, 71311001 „Бояджия, сгради“ 2 лица и 71232003 „Гипсаджия, мазач“ 1 лице. От общо 29 трудови договори, 10 са сключени на 16.01.2018г., 14 на 01.03.2018г. и 5 на 02.03.2018г. От тях (29), 1 е прекратен на 14.05.2018г., 1 на 31.05.2018г. и останалите 27 трудови договори са прекратени на 11.10. 2018г. В Информационната система на НАП няма данни за подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ (за изплатени възнаграждения на физически лица по извънтрудови правоотношения) за периода 01.03.2018г. до 31.03.2018г.

За периода от 01.05.2018г. до 31.05.2018г., в който са издадени фактури на [фирма], доставчика [фирма] е разполагал с персонал по трудови правоотношения (трудова договор) 17 лица с длъжности с код по НКПД, както следва: 96220001 „Общ работник“ 13 лица и 71192007 „Строител алпинист“ 4 лица. От общо 17 трудови договори, 5 са сключени на 14.05.2018г., 7 на 17.05.2018г., 1 на 19.05.2018г., 3 на 28.05.2018г. и 1 на 31.05.2018г. От тях (17), 2 са прекратени на 31.05. 2018г., 1 на 06.07.2018г., 4 на 22.08.2018г., 1 на 30.09.2018г., 8 на 14.01. 2019г. и 1 трудов договор сключен на 28.05.2018г. е действат (не е прекратен). В Информационната система на НАП няма данни за подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ (за изплатени възнаграждения на физически лица по извънтрудови правоотношения) за периода 01.05.2018г. до 31.05.2018г.

За периода от 01.06.2018г. до 30.09.2018г., в който са издадени фактури на [фирма], доставчикът [фирма] е разполагал с персонал по трудови правоотношения (трудова договор) 8 лица с длъжности с код по НКПД, както следва: 96220001 „Общ работник“ 3 лица, 71192007 „Строител алпинист“ 1 лице, 71242005 „Работник - изолация“ 1 лице, 71232001 „Гипсаджия“ 1 лице, 71311001 „Бояджия, сгради“ 1 лице и 71232004 „Шпакловчик“ 1 лице. Всичките 8 трудови договори обаче са сключени на 28.09.2018г. и са прекратени на 14.01.2019г. В Информационната система на НАП няма данни за подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения на ФЛ (по извънтрудови правоотношения).

При тези данни, следва да се приеме, че е наличие кадрова обезпеченост при [фирма] и [фирма], но не и при [фирма], тъй като всички трудови договори са сключени два дни преди края на посочения период. За [фирма] е установено, че не са декларирани търговски обекти и фискални устройства. Предвид липсата на ангажирани доказателства относно възможността на дружеството да извърши услуги на стойност 126 000,00 лева, следва да се

приеме, че не е налице реалност на фактурираните доставки на услуги.

На следващо място, като съпътстващи фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма] документи се установи, в каквато насока е и заключението на вещото лице изготвило СИЕ, че е Акт 19 за СМР.

В тази връзка, видно от заключението на СТЕ, описано по-горе, са налице разминавания по повечето позиции в Акт 19. Според вещото лице, описаните СМР в приемо-предавателните протоколи са извършени в обекта на жалбоподателя по вид. При огледа на място вещото лице констатира, че предметите на експертизата са поддържани и са с овехтяване към датата на експертизата. Но, предвид отстоянието във времето от датата на извършването на поддръжката и датата, на която е извършен огледа, не може да се определи колко време предметите са били в употреба след извършването на освежителния режим. Т.е. по делото не се установи съответствие между фактурите и извършените СМР-та, поради липса на доказателства, от които да е видно кой конкретно е извършил фактурираните СМР, какво точно е извършено и темпоралния момент на реализирането им. Последното се обуславя и от липсата на договор, в който да е заложено изпълнение на конкретни услуги.

При това положение следва да се приеме, че страните са оформили документално сделката чрез съставени за целта фактури и Акт 19, но тази документална обусловеност не доказва действителността на доставката. Необходимо е да бъдат ангажирани и други доказателства, удостоверяващи реалното изпълнение на доставката, което в случая не е сторено.

След анализ на така установените факти и обстоятелства е правилен извода на органът по приходите, че спорните фактури, издадени от тези доставчици, не отразяват действително извършени доставки на услуги, поради което жалбата е неоснователна.

Правилен е извода на ревизиращите органи и относно установените с РА лихви. В случая от [фирма] не са ангажирани доказателства за това, че декларираните задължения по ЗДДС за внасяне за така цитираните периоди са платени в съответния размер и срок от задълженото лице. Ето защо, така посочените задължения за лихви са правилно определени от органите по приходите с обжалвания РА.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 3 626 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73-ти състав*

**Р Е Ш И:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт

/РА/ № Р-22220218006333-091-001/11.06.2019 г., издаден от Р. Г. Я., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. М. Я., на длъжност Главен инспектор по приходите– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1583/18.09.2019 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 92 807,82 лв. и лихви 16 825,95 лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК-[ЕИК], да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”- С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 626 лева.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: