

РЕШЕНИЕ

№ 3166

гр. София, 17.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 20.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **12644** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от [фирма] – [населено място], представлявано от управителя Й. Н. Х. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220318004005-091-001 от 15.03.2019 г., издаден от В. В. В. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 1683/07.10.2019г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С РА на дружеството са установени допълнителни задължения общо в размер на 30 204.74 лв., в т.ч. главница 22 804. 22 лв. и лихви 7 400. 52 лв., произтичащи от извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 15 622.28 лв. за следните 6 данъчни периоди: м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 12.2015 г. и м. 04.2016 г., за доставки, документирани с общо 15 фактури, издадени от 6 дружества – преки доставчици, както и допълнително установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ общо в размер на 7 181.94 лв. за 2015 г. и 2016 г., произтичащи от увеличения на финансовите резултати с отчетени разходи по фактури, издадени от посочените дружества – преки доставчици. Жалбоподателят оспорва ревизионния акт по съображения, че посочените констатации и определени данъчни задължения са необосновани и немотивирани. Навежда доводи за незаконосъобразност на РА като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Счита, че органът по приходите не е изяснил всички обстоятелства от значение за установяване на

публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Твърди, че констатациите в РД и съответно мотивите в РА са постановени при особено съществени нарушения на административно-производствените правила и принципи на данъчно-осигурителния процес относно гарантиране правото на защита, служебното начало и обективност при ревизията, всеостранност и пълнота на доказателствата и обосноваване на акта по чл. 3, ал. 2, чл. 5, чл. 6, ал. 3 от ДОПК и др. Излага конкретни съображения по доставчици, като счита, че изводите за липса на доказателства за реалност на доставките са необосновани и незаконосъобразни. Развива подробни съображения като се позовава на европейска съдебна практика на СЕС. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи. Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Отвратната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед №Р-22220318004005-020-001/11.07.2018г., връчена на 31.07.2018г., последователно изменена със Заповед №Р-22220318004005-020-002/30.10.2018 г., връчена на 31.10.2018г., и Заповед №Р-22220318004005-020-003/17.12.2018г., връчена на 17.12.2018г., всички издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2014г. до 31.12.2016г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2016г., като първоначално определеният срок за приключване на ревизията до 31.10.2018 г. е изменен до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220318004005-092-001/04.02.2019г., връчен на 05.02.2019г. С доклада е направено предложение за установяване на задължения общо за ревизираните периоди и видове данъци в размер на 41 158.19 лв., при декларирани такива в размер на 11 201.67 лв.

Срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220318004005-091-001 от 15.03.2019г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията съгласно Решение №Р-22220318004005-098-002 от 14.03.2019г. на органа по приходите, възложил ревизията, във връзка с предходно Решение №Р-22220318004005-098-001/17.12.2018г., издадено от органа възложил ревизията, по повод на прекратяване на служебното правоотношение на С. М. А., на длъжност

старши инспектор по приходите при ТД на НАП, определена първоначално за ръководител на ревизията, съгласно ЗВР №Р-22220318004005-020-001 от 11.07.2018 г. РА е връчен на 05.03.2019 г.

С РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 30 203.58 лв., в т.ч., както следва: Корпоративен данък /КД/ в размер на 7 181.94 лв., лихви КД в размер на 2 092.94 лв., ДДС в размер на 15 622.28 лв. и лихви ДДС в размер на 5 306.42 лв.

От ревизираните по ЗДДС общо 36 данъчни периоди /от м. 01.2014 г. до м. 12.2016 г./ с РА са изменени резултатите по ЗДДС за следните 6 периоди: м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 12.2015 г. и м. 04.2016 г. за доставки, документирани с общо 15 фактури, издадени от следните 6 дружества – преки доставчици: [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 07.2015 г. с РА е потвърден декларираният от жалбоподателя резултат – ДДС за внасяне в размер на 1 926.26 лв. Констатирано е, че дружеството ефективно е внесло сумата в размер на 1 904.51 лв. и е установена сума за довносяне в размер на 21.75 лв., върху която са определени лихви за просрочие в размер на 7.91 лв. Така определените за внасяне задължения за м. 07.2015 г. произтичат от промяна в резултата за предходния данъчен период м. 06.2015 г. за който, поради отказано право на приспадане на данъчен кредит, декларираният резултат ДДС за възстановяване в размер на 21.75 лв. е изменен и с РА е установен ДДС за внасяне в размер на 1 535.67 лв., респективно не е налице остатък за приспадане в м. 07.2015 г.

За останалите 29 данъчни периоди, включени в обхвата на ревизията по ЗДДС: от м. 01.2014 г. до м. 05.2015 г., м. 11.2015 г., от м. 01.2016 г. до м. 03.2016 г. и от м. 05.2016 г. до м. 12.2016 г., с РА са потвърдени декларираните от дружеството данни и резултати по ЗДДС и не са установени допълнителни задължения като главница и лихва.

От ревизираните по ЗКПО общо 3 данъчни периоди /от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г./ с РА са извършени корекции на финансовите резултати и са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за периодите 2015 г. и 2016 г. За периода от 01.01.2014 г. с РА е потвърден декларираният от дружеството отрицателен данъчен финансов резултат и нулев размер на дължим корпоративен данък.

През ревизирания период дружеството извършва ремонтно-довършителни дейности в жилищни и нежилищни сгради. В предприятието са назначени 18 лица по трудови правоотношения, на длъжности в областта на строителството.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1683/07.10.2019г., с което: 1/. РА е отменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.06.2015 г. до 30.06.2015 г. и от 01.08.2015 г. до 31.08.2015 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установени лихви за данъчен период от 01.07.2015 г. до 31.07.2015 г. в размер на 7.91 лв.; 2/. РА е изменен в оспорената част като установеният с РА дължим корпоративен данък за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. в размер на 6 590.21 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 975.57 лв., определен на дължим корпоративен данък в размер на 2 980.50 лв. и лихви за просрочие в размер на 893.47 лв.; 3/ РА е потвърден в оспорената част на установени резултати по ЗДДС за данъчните периоди: от 01.09.2015 г. до 31.10.2015 г., от 01.12.2015 г. до 31.12.2015 г. и от 01.04.2016 г. до 30.04.2016 г., ведно със съответните лихви, както и в оспорената част на дължим корпоративен данък за периода от

01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., ведно със съответните лихви.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-1079/22.10.2019 г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

По делото е назначена съдебно-счетоводна експертиза, чието заключение не е оспорено от страните и прието от съда като обективно.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуто на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Относно материалната законосъобразност на обжалвания РА.

По ЗДДС

Предмет на оспорване е РА само в потвърдената му част с решението на ДОДОП, с който на ревизираното лице, поради формиран извод за липса на реални доставки, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 10 604.74 лв., за доставки, документирани с общо 9 фактури, издадени от следните 4 дружества - преки доставчици: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

1. За данъчен период м. 09.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 451.23 лв. за доставки, документирани с 3 фактури, описани на стр. 20 в РД, издадени от [фирма]. Предмет на доставка са услуги – СМР и доставка на материали на обект – гараж и работилница в Регионално депо за управление на отпадъци [населено място].

На доставчика е извършена насрещна проверка, за целите на която на 12.11.2018 г. по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ №П-22002318140711-040-001 от 13.09.2018г. По искането не са представени документи от доставчика.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 12.07.2007 г. и дерегистрирано на 06.01.2016 г., по инициатива на органите по приходите. Доставчикът никога не е назначавал лица по трудови правоотношения. Няма данни за наети лица по граждански договори и няма подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Дружеството е рисков профил по ЗДДС и има невнесени задължения към бюджета. За 2015 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.06.2015г. – 30.09.2015 г., приключила с РА №Р-22002315009050-091-001/16.09.2016г. и РД №Р-22002315009050-092-001 от 17.06.2016г., присъединени с Протокол обр. Кд 73 №1206853/05.12.2018 г. При тази ревизия е установено, че поради непредставяне на никакви първични и счетоводни документи от дружеството, начисленият ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Доставчикът има регистриран ЕКАФП с рег. №3655222, ФУ №ED246635 и ФП №44246635, регистриран в сървъра на НАП от 21.07.2015 г. В справка данни от Z отчетите, няма отчетени обороти от ЕКАФП за периода на издадените фактури към жалбоподателя.

Спорните 3 фактури не са декларирани от доставчика в дневници за продажбите.

От жалбоподателя са представени процесните 3 фактури, договор, Актове обр. 19 – без дата и К. – без подпис. Фактурите са отчетени при жалбоподателя по сч. с-ка 602 – Разходи за външни услуги и платени изцяло в брой.

Съгласно писмено обяснение с вх. №ИТ-00-6037/20.08.2018 г. от управителя на ревизираното дружество е заявено, че [фирма] е доставчик само на труд, без материали.

Поради липсата на доказателства, сочещи кои конкретни лица са извършили фактурираните услуги, с РА е формиран извод за липса на реални доставки.

2. За данъчните периоди м. 09.2015 г., м. 10.2015 г. и м. 12.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 711.65 лв. за доставки, документирани с 4 фактури, описани на стр. 20-21 в РД, издадени от [фирма]. Предмет на доставка са услуги – СМР - шпакловка на гипсокартон, монтаж на стени от гипсокартон, подова замазка, циментова замазка монтаж на цокъл, полагане на грунд и др.

На доставчика е извършена насрещна проверка, за целите на която на 23.10.2018г. по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221018162953-040-001 от 17.09.2018г. По искането не са представени документи от доставчика.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 27.01.2015г. и дерегистрирано на 16.06.2016г. – по инициатива на органите по приходите. Доставчикът никога не е имал назначени лица по трудови договори. Няма данни за наети лица по граждански договори и няма подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Дружеството е рисков профил по ЗДДС и има невнесени задължения към бюджета. За 2015 г. е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 27.01.2015 г. до 31.12.2015г., приключила с РА №Р-22221016003543-091-001/03.02.2017г. и РД №Р-22221016003543-092-001 от 15.11.2016г., присъединени с Протокол обр. Кд 73 №1206850/05.12.2018г. При тази ревизия е установено, че поради непредставяне на никакви първични и счетоводни документи от дружеството, начисленият ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Доставчикът има регистриран ЕКАФП с рег.№3618065, ФУ №DY378895 и ФП №36511435, регистриран в сървъра на НАП от 11.02.2015г. В справка данни от Z отчетите, няма отчетени обороти от ЕКАФП за периода на издадените към жалбоподателя фактури.

Спорните 4 фактури са декларирани от доставчика, в подадени от него дневници за продажбите.

От жалбоподателя са представени процесните 4 фактури, Договор, К., Актове за извършени натурални видове работи с дати, съответстващи на фактурите. Фактурите са отчетени при жалбоподателя по сч. с-ка 6010 – Разходи за материали и платени изцяло в брой.

Съгласно писмено обяснение с вх. №ИТ-00-6037/20.08.2018 г. от управителя на ревизираното дружество е заявено, че [фирма] е доставчик само на труд, без

материали.

Поради липсата на доказателства, сочещи кои конкретни лица са извършили фактурираните услуги, с РА е формиран извод за липса на реални доставки.

3. За данъчен период м. 12.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 258.40 лв. за доставка, документирана с ф-ра №120...053 от 29.12.2015 г., издадена от [фирма]. Предмет на доставка е услуга – СМР - монтаж на метални профили.

На доставчика е извършена насрещна проверка, за целите на която по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221518163184-040-001/02.10.2018г. По искането не са представени документи от доставчика.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 07.02.2014 г. и дерегистрирано на 24.03.2016 г. – при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Доставчикът никога не е имал назначени лица по трудови договори. Няма данни за наети лица по граждански договори и няма подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Дружеството е рисков профил по ЗДДС и има невнесени задължения към бюджета. За 2015 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Няма извършвани ревизии.

Спорната фактура е декларирана от доставчика, в подаден от него дневник за продажбите.

От жалбоподателя са представени процесната фактура и Акт обр. 19 – без дата. Фактурата е отчетена при жалбоподателя по сч. с-ка 602 – Разходи за външни услуги и платена изцяло в брой.

Съгласно писмено обяснение с вх. №ИТ-00-6037/20.08.2018 г. от управителя на ревизираното дружество е заявено, че [фирма] е доставчик само на труд, без материали. Предоставил е 4-5 работници за около 7 дни за монтаж на метална конструкция на обект Регионално депо за отпадъци.

Поради липсата на доказателства, сочещи кои конкретни лица са извършили фактурираните услуги, с РА е формиран извод за липса на реални доставки.

4. За данъчен период м. 04.2016 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на **1 183.46 лв.** за доставка, документирана с ф-ра №5466/28.04.2016 г., издадена от [фирма]. Предмет доставка са стоки - материали за строителството - дървени плоскости, крепежни елементи, пирони, дървени греди и др.

На доставчика е извършена насрещна проверка, за целите на която на 19.09.2018г. по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221018140708-040-001 от 13.09.2018г. В отговор на 20.09.2018 г. с вх. №ИТ-00-6679 от проверяваното дружество е представена декларация, в която е заявено, че [фирма] не е издавало ф-ра №5466/28.04.2016 г. към [фирма]. Дружеството не е получавало плащания по посочената фактура, нито по банков, нито в брой. Не е извършвана никаква доставка по фактурата. Не са сключвани никакви договори и анекси във връзка с фактурата. [фирма] няма никакви търговски или други

взаимоотношения с [фирма].

В хода на ревизията от жалбоподателя е представена спорната фактура, която е осчетоводена по сч. с-ка 6010 – Разходи за материали и платена изцяло в брой.

Поради заявените от доставки данни е прието че е не е налице реална доставка.

Съдът намира за законосъобразни изводите на органите по приходите за липса на реални доставки по спорните 9 фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Правилно на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 10 604.74 лв. за тези доставки.

Съгласно разпоредбите на ЗДДС, неотменимо и задължително условие за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за получателя, е наличието на действително получени стоки/услуги по облагаеми доставки. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка. Тълкуването на материалноправните разпоредби налага извода, че реалното извършване на облагаема доставка е задължително условие за възникване правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на реална доставка не се доказва само с издаване на първичен счетоводен документ.

В общия случай доказването на реална доставка на услуга изисква доказване на потенциалната възможност на доставчика да извърши услугите, в това число наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост, както и доказване на самото изпълнение на услугите, наличието на резултат и ползването му от получателя.

Съществен елемент от доказването, в хода на ревизионното производство, е проверката на счетоводната отчетност на страните по доставката. Законовото изискване е водене на подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията по ЗДДС. Изпълнението на това задължение от регистрираните по ЗДДС лица е установено с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Съгласно ал. 1 от същата разпоредба, всяко регистрирано лице води подробна счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите.

Установяване наличието на доставка е положителен факт и като такъв подлежи на доказване от задълженото лице, тъй като то черпи от това изгодни за себе си правни последици. Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носи от ревизирувания субект,

който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила. Затова, независимо че фактурите са издадени от доставчика и би могло да са изпълнени формалните изисквания за отразяване на фактурите в дневника за продажби на доставчика и в справка-декларация, то сами по себе си те не доказват, че удостоверените с тях доставки на стоки и услуги са действително осъществени, т.е. че съдържанието им съответства на обективната действителност. В ревизионното производство не са представени годни доказателства за водената счетоводната отчетност на доставчиците, което от своя страна е относимо обстоятелство за преценката на другите доказателства – договори, фактури и протоколи. Доказателствената задача на жалбоподателя като ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, е да установи по несъмнен начин вида и стойността на фактурираните стоки и услуги и тяхното действително получаване. В хода на съдебното оспорване на РА това не е сторено по отношение на всички спорни доставки от посочените 4 доставчици. Предвид установеното, съдът намира, че не са налице доказателства за наличието на реално осъществени доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и не е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС за [фирма] по оспорените доставчици и издадените фактури.

От нито едно от коментираните 4 проверени дружества не са представени доказателства, които пряко или косвено да потвърждават, че спорните фактурираните доставки са реално извършени от посочените във фактурите издатели. Нещо повече, при извършената насрещна проверка на [фирма] от посоченото дружество изрично е отречено да е издател на спорната ф-ра №5466/28.06.2016 г. Категорично е заявено, че между страните не е извършвана никаква доставка и няма извършвано плащане. При извършената проверка за относими данни в ИС „Контрол“, справка за ЗЛ, модул Дневници ДДС е установено, че за данъчните периоди от м. 04.2016 г. до м. 08.2019 г. в дневниците за продажби на [фирма] няма декларирана нито една фактура към жалбоподателя.

На база обективно констатирани факти и обстоятелства е направен подробен анализ и характеристика на всеки един от доставчиците. За нито едно от сочените 4 дружества не е установено да разполага с работници,

които фактически да изпълнят фактурираните работи. Както в хода на ревизията, така и към жалбата не са представени доказателства, строителни книжа и др. документи, удостоверяващи физическо присъствие на строителни обекти на работници, наемани по трудови или извънтрудови правоотношения от сочените доставчици, нито са налице данни за подизпълнители, чиито работници да са положили труд за изпълнение на фактурираните работи. От друга страна съгласно констатациите на стр. 1 в РД в хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е разполагало със собствен персонал от 18 лица, назначени на длъжности в областта на строителството за извършване на дейността.

Относно плащането по фактурите от ревизираното дружество са приложени фискални бонове с данни за ЕКАФП, за които е установено, че не са декларирани отчетени обороти. Същевременно в преписката не са налице първични счетоводни документи – разходни касови ордери, в които да са отразени данни за лицето, което е предало сумата от страна на възложителя и лице, получило сумата – като представител на съответния доставчик.

С оглед цялостната преценка на всички доказателства по делото в това число и заключението на ССЕ, се налага извода за наличието на сделки, сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит и генериране на разходи, целящи неправомерно редуциране на финансовите резултати. От събраните доказателства не се установява добросъвестно поведение от страна на жалбоподателя, в насока полагането на необходимата грижа на добър търговец. По повод изпълнението на фактурираните спорни доставки липсват данни за обмен на информация между търговците и обективни критерии за избор и последователна смяна на доставчици на еднотипни услуги. Успоредно, обаче, са налице данни, че доставчиците са без назначен персонал и търговски обекти, следователно не е налице възможност техни работници да са изпълнили фактурираните СМР.

В националното и европейското законодателство няма легално определение на понятието данъчна измама. По принцип, когато не е налице легална дефиниция на конкретно понятие, се прилага общоприетия смисъл в обществото и съобразно основни принципи на правото. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо за краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява

неправомерно данъчен кредит. При липса на извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка. В случая цялостната преценка на установените в хода на ревизията обстоятелства и факти, обективно дават основание да се приеме, че е доказано наличието на сделки, с цел данъчна измама и законосъобразно е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС.

Предвид изложеното, съдът намира, че РА е материално законосъобразен и обоснован в частта на установения резултат по ЗДДС данъчни периоди: м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 12.2015 г. и м. 04.2016 г., а жалбата е неоснователна.

По ЗКПО – за корпоративен данък.

Предвид изложените мотиви в частта по ЗДДС, че не са представени доказателства, които да обосноват документално разходите по процесните фактури, а от страна на доставчиците не са ангажирани доказателства за счетоводна отчетност във връзка с осъществяването на доставките, органите по приходите са преобразували финансовия резултат на жалбоподателя за ревизираните 2015г. и 2016г. със стойността на отчетените разходи /издадените от цитираните доставчици фактури/ и законосъобразно са определени допълнителни задължения за корпоративен данък както и лихви за забава за съответните години.

В случая се установява, че фактурите, издадени от посочените доставчици не документират действително извършени доставки. След като не е доказано наличието на фактури, отразяващи реално осъществени доставки, а осчетоводяването им рефлектира върху определянето на финансовия резултат за съответния данъчен период, то е налице отклонение от данъчно облагане от една страна, от друга не е налице и документалната обоснованост на разходите по смисъла на закона. Предвид това, съдът намира, че са налице основания за непризнаване на разходите за данъчни цели, тъй като посредством отчитането на разходи за услуги и стоки, които не е получило, ревизираното лице неправомерно е намалило размера на счетоводния финансов резултат за всяка от ревизираните години, което от своя страна е оказало влияние и върху размера на следващия се данък.

За 2015 г. при декларирана счетоводна печалба в размер на 3 395.46 лв., общо увеличения в размер на 44 253.90 лв. и декларирано намаление по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО в размер на 3 347.22 лв., съгласно решението се установява данъчен финансов резултат преди приспадане на загуби в размер на 44 302.14 лв. Общата сума на увеличенията е определена в размер на 44 253.90 лв. се определя като сбор от: декларирано увеличение

по чл. 26, т. 6 от ЗКПО в размер на 150.25 лв., декларирано увеличение по чл. 54, ал. 2 от ЗКПО в размер на 3 289.26 лв. и увеличение на основание чл. 16 от ЗКПО с разходи по общо 7 фактури, издадени от доставчиците [фирма] и [фирма] в размер на 40 814.39 лв.

След приспадане на пълния размер на данъчната загуба за 2014 г. в размер на 14 497.16 лв. се установява данъчна облагаема печалба след приспадане на загуби в размер на 29 804.98 лв. и дължим корпоративен данък в размер на **2 980.50 лв.**, върху която сума се дължи лихва за просрочие за периода от 01.04.2016 г. до 15.03.2019 г. в размер на **893.47 лв.**

За 2016г. при декларирана счетоводна печалба в размер на 2 124.24 лв., общо увеличения в размер на 11 006,12 лв. и декларирано намаление по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО в размер на 5 086,12 лв., съгласно решението се установява данъчен финансов резултат преди приспадане на загуби в размер на 8 044,24 лв. С оглед обстоятелството, че данъчната загуба за 2014 г. е изцяло приспадната през 2015 г. не е налице данъчна загуба за приспадане през 2016 г. Общата сума на увеличенията в размер на 11 006.12 лв. се определя като сбор от: декларирано увеличение по чл. 26, т. 6 от ЗКПО в размер на 2.70 лв., декларирано увеличение по чл. 54, ал. 2 от ЗКПО в размер на 5 086.12 лв. и увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с разход по ф-ра №5466/28.04.2016г., издадена от [фирма] в размер на 5 917,30 лв.

При данъчна облагаема печалба в размер на 8 044.24 лв. следващият се дължим корпоративен данък възлиза на **804. 42 лв.** Предвид ограничението на 155, ал. 8 от ДОПК с решението не е извършена корекция на установения с РА дължим корпоративен данък за 2016 г. в размер на 591.73 лв. и изчислени лихви за просрочие на 117.37 лв.

Предвид установеното, от гледна точка определяне на преките корпоративни задължения, при единен подход в данъчното третиране и съобразно приложимия материален данъчен закон /ЗКПО/, с РА законосъобразно по основание и размер са извършени корекции на финансовите резултати за съответните периоди със стойността на отчетените разходи по фактури, издадени от спорните преки доставчици.

С оглед горното, органът по приходите правилно е приложил разпоредбите на материалния закон като е отказал да признае за целите на данъчното облагане отчетените от жалбоподателя разходи, за които не е доказано, че са свързани с реално извършени доставки. Предвид това ревизионният акт е законосъобразен в обжалваната част за установените резултати по ЗКПО за установен корпоративен данък за 2015 г. и 2016г.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от органите по

приходите доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

На ответната страна, на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и изр. трето от ДОПК и с оглед направеното своевременно искане, следва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно отхвърлената част от жалбата /15 187.81 лв./, в размер на 985.63 лв., които жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] - [населено място], представлявано от управителя Й. Н. Х. срещу Ревизионен акт №Р-22220318004005-091-001 от 15.03.2019г., в потвърдената му част с Решение № 1683/07.10.2019г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения общо в размер на 15 187.81 лв., в т.ч. главница 14 176. 97 лв. и лихви 1010. 84 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5 , представлявано от управителя Й. Н. Х. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 985.63 лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

