

# РЕШЕНИЕ

№ 3899

гр. София, 13.06.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав**, в публично заседание на 18.05.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Доброслав Руков**

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **545** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес: [населено място], [улица], ет. 1 срещу ревизионен акт № Р-22220417002707-091-001 от 11.12.2017г. издаден от М. А. К. на длъжност началник сектор възложила ревизията и от С. С. Ц. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 448 от 27.09.2018 г. на Директора на дирекция „ОДОП“, с който РА за ревизираните периоди м.01,02,03,05 и 06.2015г. и м.01 и 02.2016 г.е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 48 630 лв. и са определени лихви за забава в размер на 11 940,34 лв., както и в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък в размер на 6000 лв. по ЗКПО за 2016 г.

С решение № 1541 от 12.03.2021 г. съдът е отхвърлил жалбата.

С решение № 69 от 07.01.2022 г. ВАС е отменил посочения съдебен акт и е върнал делото за разглеждане от друг състав.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Посочено е, че в хода на проведеното ревизионно производство е извършено съществено нарушение на административно-производствените правила, защото не са обсъдени възраженията срещу ревизионния доклад и представените с тях доказателства. Твърди се, че органите по приходите са подхождали формално и

незадълбочено и че съвсем неоснователно са отхвърлили представените доказателства, касаещи процесните доставки. Някои от тях са коментирани избирателно и преднамерено. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да търпи негативи, поради това, че доставчиците му са допуснали евентуално грешка при воденето на счетоводството и не са отразили коректно извършените сделки. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени документи (фактури, договори, приемателно-предавателни протоколи и други), удостоверяващи извършването на процесните доставки, а плащанията са били извършвани по банков път. Доставките са отразени коректно в счетоводството на жалбоподателя и е установено, че чрез тях са извършвани други облагаеми доставки. Според жалбоподателя данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите контрагенти, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка. Оспорва изводите на органите на приходната администрация, за липса на реални доставки по спорните фактури, които счита за немотивирани и неподкрепени с доказателства. Излага подробни съображения в подкрепа на доводите си. Счита, че отговаря на всички законови изисквания за признаване на правото на данъчен кредит. Излага аргументи за добросъвестност при осъществяване на доставките и недоказаност на знание за участие в данъчна измама. Излага аргументи, че съгласно практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и Върховния административен съд в хода на ревизионно производство се пристъпва към изследване на реалността на документираните от доставчиците доставки при наличие на данни за участието на получателите по фактурите в данъчна измама, каквито в случая не са установени. По отношение на установените допълнително задължения за корпоративен данък, оспорващият твърди, че законът недопуска данък да бъде начисляван, поради недоказаност на доставките, защото ЗКПО предвижда единствено облагане на печалби от реализирани сделки. Сочи, че в РА не се сочат никакви конкретни мотиви относно това, защо е прието, че процесните сделки не са документално обосновани.

Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което оспореният РА да бъде обявен за нищожен, а алтернативно да се отмени като незаконосъобразен.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат С.. Същият пледира, че заповедта за възлагане на ревизията и заповедите за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт. Заключение на допуснатата съдебно-техническа експертиза не оборва тези твърдения. Посочва, че не е налице надлежно образувано производството, тъй като е нередовно връчена първата заповед за възлагане на ревизия. РА е издаден от некомпетентни органи. Ответникът с оглед на разпределението на доказателствената тежест в това отношение.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт М. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с

издаването на Заповед № Р-22220417002707-020-001 от 02.05.2017 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2015 г. до 29.02.2016 г. и корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., издадена от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-369 от 30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220417002707-092-001 от 10.11.2017г., връчен електронно на 14.11.2017г., по отношение на който не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22220417002707-091-001 от 11.12.2017г., издаден от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

При оспорването по административен ред, горестоящият орган е възприел е възприел, направените от органите по приходите изводи, поради което е потвърдил оспорения РА.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Жалбата срещу РА е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

С решение № 69 от 07.01.2022 г. ВАС е върнал делото за разглеждане от друг състав за разглеждане от друг състав с конкретни указания.

Съгласно разпоредбата на чл. 226, ал. 1 от АПК, първоинстанционният съд разглежда делото по общия ред, като производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото.

В съответствие с указанията на касационната инстанция, съдът е изискал от ответника доказателства за материалната компетентност на органите по приходите при ТД на НАП, С., които са извършили ревизията и са издали процесния ревизионен акт.

С определението за насрочване на делото е указана доказателствената тежест за установяване спазването на изискването по чл. 120, ал.1, т. 8 от ДОПК съгласно чл. 170, ал. 3 АПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК. Дадена е възможност на административния орган да сочи доказателства в тази връзка, както и доказателства за промените, извършени в териториалната структура на НАП с решение № РМФ - 286/19.12.2009 г. на Управителния съвет на НАП, в сила от 01.01.2010 г.

С молба от 23.02.2022 г. пълномощникът на ответника е представил Решение № РМФ-286 от 19.12.2009 г. на Управителния съвет на НАП за одобряване на организационно-управленска структура на НАП. С решението е образувана ТД на НАП – С., с териториална компетентност и обхват, [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] и С. област. Представени са и заповеди за назначаване на М. К., С. Ц. и П. А. на длъжност „Главен инспектор по приходите“ и „Инспектор по приходите“ в сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“

при ТД на НАП, [населено място].

С молба, представена в съдебното заседание от 18.05.2022 г. пълномощникът на ответника е представил удостоверения за връчване на документи на дружеството по време на ревизията на електронен адрес [\[електронна поща\]](#).

Към документите е приложено писмо вх. № 23-22-478#1/10.05.2022 г. на Заместник-директора на ТД на НАП, [населено място], видно от което [фирма] е подало искане за издаване на ПИК по електронен път през 2013 г., в което е деклариран електронен адрес [\[електронна поща\]](#). Подаденото заявление е с изтекъл срок и е било унищожено.

По искане на пълномощника на ответника беше изслушано заключение на съдебно-техническа експертиза.

Експертът е описал коректно наличните документи, имащи отношение към спора. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. При изготвяне на заключението вещото лице е направило справки в НАП и в национален регистър на електронните подписи.

Вещото лице посочва, че поставянето на електронен подпис на даден документ е свързано с изпълнението на няколко стъпки и съответно изпълнението на няколко софтуерни проверки преди да бъде успешно то. За да бъде поставен електронен подпис на даден документ, то подписът трябва да бъде активен. Това означава, че подписът може да се използва само във времето, за което е издаден. Не е възможно подписване на документи с изтекъл срок на валидност на електронен подпис. При полагане на електронен подпис се извършва проверка на валидността на подписа. В констативно-съобразителната част на заключението са описани подробно данните от проверката на всеки един от процесните документи.

Общият извод на експерта е, че проверката на всички представени по делото електронно подписани документи показва, че файловете (документите) са подписани с квалифицирани електронни подписи, активни и валидни към момента на подписване.

Съдът намира, че следва да кредитира заключението като мотивирано, логично и компетентно.

Съдът, след обсъждане на събраните доказателства и наведените от страните доводи, касаещи валидността на оспорения РА, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

1. Съдът не намира за основателен довода на жалбоподателя за допуснати съществени процесуални нарушения касаещи връчването на документи на ревизираното лице по време на административното производство, включително заповедта за възлагане на ревизия, водещи до нищожност на издадения РА.

Съгласно чл. 28, ал. 2 от ДОПК, всяко лице има право да посочи пред органите по приходите електронен адрес за получаване на съобщения, а според чл. 30, ал. 6 от с.к., електронното съобщение се смята за връчено, когато адресатът изпрати потвърждение за получаването му чрез обратно електронно съобщение, активиране на електронна препратка или изтеглянето му от информационната система на компетентната администрация. Съдържанието на електронното съобщение се удостоверява чрез заверена от органа по приходите разпечатка на запис в информационната система.

Видно от цитираното по-горе писмо на Заместник-директора на ТД на НАП, [населено място], [фирма] е подало искане за издаване на ПИК по електронен път през 2013 г., в което е деклариран електронен адрес за връзка с НАП: [\[електронна](#)

поща]. Подаденото заявление е с изтекъл срок и е било унищожено.

Писмото представлява официален свидетелстващ документ по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ДОПК и при липса на оспорване има обвързваща съда материална доказателствена сила, досежно удостоверителното значение на съдържащите се в него изявления на съставилото го длъжностно лице.

Писмото опровергава твърденията на жалбоподателя, че не това е електронния адрес на дружеството, подаден за кореспонденция пред ТД на НАП, [населено място], съгласно чл. 28, ал. 2 от ДОПК. Буквалното тълкуване на посочената разпоредба не предвижда електронния адрес за кореспонденция да бъде само този, използван официално от данъчния субект. Той може да посочи адрес, който би могъл най-ефективно да служи за целите на кореспонденцията с органите на НАП.

В случая съдът намира за установено, че посоченият електронен адрес през 2013 г. е такъв, който се е ползвал от дружеството за кореспонденция с НАП. Солиден аргумент в тази насока е обстоятелството, че по време на ревизията органите по приходите са изпращали искания за представяне на документи и писма именно на този адрес. Същите са били активирани, т.е. удостоверено е получаването им и съответно дружеството или негов представител са представяли изискваните документи и други доказателства. Факт е, че именно на този адрес е бил изпратен и ревизионния акт. Саморъчно подписана жалба срещу него е подадена от управителя на [фирма] до Директора на Дирекция „ОДОП” в срока по чл. 152 от ДОПК, т.е. представляващият дружеството е бил запознат със съдържанието на РА.

2. От представените от ответника документи се установява материалната компетентност на длъжностните лица, възложили извършването на ревизията, провели ревизионното производство и съответно съставили РД и РА. Същите са служители на ТД на НАП, назначени по служебно правоотношение, видно от представените заповеди за назначаване и преназначаване. Органът възложил ревизията и съставил РА е бил оправомощен от Директора на ТД на НАП, [населено място] със заповед № РД-01-369/30.03.2016 г., съгласно чл. 112 и чл. 119 от ДОПК.

3. По отношение на довода за липсата на квалифицирани електронни подписи на лицата, съставили документи по време на ревизията, включително ЗВР, РД, РА и т.н., съдът намира същият за неоснователен. Твърденията в тази насока бяха опровергани от заключението на СТЕ, с мотиви, описани подробно по-горе.

С оглед на всичко изложено, съдът намира, че РА е издаден в предвидената от закона форма и административни органи в кръга на тяхната компетентност.

По отношение на законосъобразността на РА, съдът намира, оплакванията, изложени в жалбата за неоснователни по следните съображения.

#### I. Фактически установявания.

1. По задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за [фирма], не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит по извършени доставки през определени периоди, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде

кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

На жалбоподаеля са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22220417002707-040-001 от 18.05.2017г. и №Р-22220417002707-040-002 от 26.10.2017г. Изискани са за проверка първични и вторични счетоводни документи и регистри, оборотни ведомости, главни книги, както и издадени от доставчиците [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] фактури и съпътстващи ги документи /договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, документи за плащане, всички други налични документи във връзка с доставките/. С писма вх. №53-03-1255 от 31.05.2017г. и вх. №53-03-1255#5 от 02.11.2017г. са представени документи и писмени обяснения от пълномощника П. С. Г.-Х., ЕГН [ЕГН]. На основание чл.115, ал. 2 от ДОПК са направени и проверки на място в офиса на жалбоподателя, находящ се на адреса за кореспонденция, както и в офиса на счетоводна къща [фирма], ЕИК[ЕИК], с която дружеството има сключен договор за счетоводно обслужване. За резултата от проверките са изготвени Протокол №0778199 от 27.06.2017г. и Протокол №0778198 от 26.06.2017 г.

За ревизираните данъчни периоди януари, февруари, март, май и юни 2015г., януари и февруари 2016г. на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 48 630,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

#### **А. По отношение на [фирма].**

Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 36 630,00 лв. за периодите януари, февруари, март, май и юни 2015 г. по фактури, издадени от [фирма].

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220517092385-141-001 от 20.06.2017г. на ТД на НАП С. е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 20.05.2016г. на основание чл. 176 от ЗДДС. В търговския регистър същото е вписано с капитал в размер на 2,00 лв. и управител – З. М., гражданин на Република М.. Има извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС, в хода на която не са представени документи. По данни от информационната система на НАП е установено, че има публични задължения в размер на 392 059,12 лв., в т. ч. главница в размер на 327 567,38 лв. - ДДС, данък върху дохода, задължителни осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ и по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/, и задължения за лихви в размер на 64 527,74 лв.

От името на доставчика са представени документи с писмо вх. №53-03-1255#1 от 15.06.2017г. като е приложен договор от 05.01.2015г., сключен между [фирма], като изпълнител и ревизираното лице, като възложител, с предмет – оказване на консултантски услуги и съдействие при организиране на „Национални дни на кариерата 2015“, други събития и обучения, организирани от възложителя в страната. Приложени са издадените от изпълнителя фактури, всичките с предмет „Консултация и помощ при организирането на дни на кариерата и обучения в страната“ и приемо-предавателни протоколи. Представени са банкови извлечения за направени плащания по банков път и извлечения от счетоводни регистри. Дадено е обяснение, че услугите са извършвани в офиси на възложителя, на изпълнителя и на мястото на съответното събитие. Посочено е, че не са ползвани подизпълнители, тъй като дружеството има собствен кадрови потенциал, а именно назначени на трудов договор лица. В потвърждение на това са приложени справки за приети и отхвърлени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/, разчетно-платежни ведомости, трудови договори, копия от дипломи за завършено образование и професионална квалификация на наетите лица.

След анализ и съпоставка на представените от доставчика доказателства

ревизиращите не са приели за установено реалното извършване на фактурираните услуги. Констатирано е, че договорът не съдържа клаузи, които са от съществено значение за възникването и развитието на облигационното отношение. Констатирано е, че т.IV.1. е предвидено възложителят да заплати на изпълнителя договорната цена в договорения срок и условия, но в останалите договорни клаузи липсват уговорки за цена и срок на плащане. Така и т.III.1, съгласно която изпълнителят се задължава да предостави услугите, в сроковете и условията, предвидени в договора, но такива уговорки не са налице. Констатирано е, че съдържанието на представения договор е бланкетно и въз основа на формулирания предмет, права и задължения на страните не може да се установи каква е спецификата на договорените услуги, къде и по какъв начин следва да се извършат и на каква база се калкулира стойността им. По отношение на представените приемо-предавателни протоколи е установено, че предадените, съответно приети работи са, както следва: „Консултация и помощ при организирането на HR I.“ /протокол от 19.01.2015г./, „Консултация и помощ при организиране на Национални дни на кариерата“ /протоколи от 23.01.2015г., от 03.02.2015г. и от 11.02.2015г./, „Консултация при организирането на проект Посоки НПДЗ 2015г.“ /протоколи от 27.02.2015г., от 22.04.2015г. и от 27.04.2015г./, „Консултации при организирането на проект „Дни на кариерата и семинари“ /протоколи от 20.03.2015 г., от 27.04.2015г. и от 12.06.2015г./.

Посочено е, че протоколите са идентични по съдържание, като във всички е отразено, че „Предвид условията на договора, поетия ангажимент е извършен според изискванията в уговорения срок“. При съпоставка с договора е констатирано, че с него не са предвидени изисквания, няма срокове, а ангажиментите на изпълнителя не са конкретизирани.

С протокол №1122120 от 02.10.2017г. в хода на настоящата ревизия са присъединени относими документи, събрани при извършена ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК], а именно писмо вх. №53-06-5925#12 от 06.02.2017г., изпратено от Столична дирекция на вътрешните работи /СДВР/, сектор „Миграция“. Със същото е предоставена справка за извършени пътувания от З. М., гражданин на Република М. и управител на [фирма]. В справката са посочени датите, на които е влизал на територията на Република България и съответно датите, на които е напуснал страната. Установено е, че за времето от 13.07.2012г. до 07.10.2016г. З. М. е влизал на територията на България шест пъти, напускайки я същия ден, освен за времето от 17.07.2014г. до 28.07.2014г., когато е пребивавал в България 12 дни. Видно от справката, управителят на [фирма] не е бил в България през 2015г., а именно от този период са подписаните с жалбоподателя договор – от 05.01.2015 г. и приемо-предавателните протоколи /които са от месеците януари, февруари, март, април и юни 2015г./.

При извършена от ревизиращия екип съпоставка на подписите на З. М., положени върху договора и приемо-предавателните протоколи, с подписи на същото лице върху документи, находящи се в търговския регистър, е установена липса на сходство. Направен е извод, че представените от жалбоподателя договор и приемо-предавателни протоколи са частни писмени документи, чиято истинност е спорна.

Във връзка с представените от [фирма] документи за наети лица по трудов договор, органите по приходите са инициирали насрещни проверки, при което са установени следните факти и обстоятелства:

- относно Г. Н. Н., ЕГН [ЕГН], нает на длъжност „снабдител“. Установено е, че има сключен трудов договор с [фирма] от 15.12.2014 г., като към датата на насрещната проверка – 18.09.2017г., дружеството не е обявило прекратяване на договора. По данни от информационната система на НАП е констатирано, че същото лице се води наето по трудов договори и в дружествата [фирма], ЕИК[ЕИК], считано от

21.12.2015г., и [фирма] – считано от 30.05.2017г., на длъжност „готвач“. От името на това лице са постъпили писмени обяснения вх. №53-03-1255#4 от 21.09.2017г., в които е заявено, че е работило в офис на [фирма] находящ се в [населено място], Военна рампа, административна сграда, етаж 7, не знае телефонни номера на „фирмата“, пряк началник му е бил управителят, изпълнявал е длъжността „снабдител“. Заявил е, че за [фирма] е изпълнявал задачи около националните дни на кариерата, като е разнасял покани, флаери, листовки, асистирал е при изграждане на различни щандове и организиране на коктейли.

Въз основа на представения от [фирма] трудов договор, сключен с посоченото лице ревизиращите са констатирани, че като място на работа е вписан адрес - [улица], вх. А, ет. 1, ап. 3, различен от посочения в писмените обяснения. Несъответствие е установено и във връзка с дадените от жалбоподателя писмени обяснения към опис вх. №53-03-1255 от 31.05.2017 г. На стр. 3, на стр. 5 и на стр. 6 от същите е посочено, че услугите са извършвани в офис на жалбоподателя, в локацията на събитията и в офис на доставчика, находящ се в [населено място], [улица].

- относно Г. Г. Ц., ЕГН [ЕГН], наета на длъжност „технически секретар“. Установено е, че същата е била на тази длъжност в [фирма] за периода от 12.08.2015 г. до 24.11.2015 г., след което е била наета на същата длъжност в [фирма]. От името на лицето са постъпили обяснения вх. №53-03-1255#3 от 03.08.2017г., в които е посочило, че е работило по трудов договор в офис на [фирма], находящ се в кв. Военна рампа, административна сграда, етаж 7, няма спомен за стационарен телефон, началник е бил управителят З. М.. Посочило е, че е било ангажирано във връзка с Национални дни на кариерата – изготвяне на списъци с „...фирми и студенти, които се канят...“, изготвяне и изпращане на покани, изпращане на плакати и флаери, помощ при изграждане на щандове и кетъринг. Представени са копия от трудов договор и диплома за висше образование, специалност „Финанси“.

- относно Б. К. А., ЕГН [ЕГН], наета на длъжност „технически секретар“ в [фирма] и на длъжност „отчетник, водещ документи за оценки“ в [фирма]. Установено е, че същата е била наета в няколко дружества, които не са изпълнявали задълженията си за внасяне на задължителни осигурителни вноски и са deregистрирани по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС, включително освен посочените също и [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. С лицето не е осъществен контакт, не е открито на постоянния му адрес, не е осъществена връзка с някой от работодателите.

- относно Г. С. С., ЕГН [ЕГН], наета на длъжност „специалист маркетинг и реклама“. Установено е, че същата е регистрирана като [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция в [населено място], обл. С.. С лицето не е осъществен контакт, тъй като не е открито на постоянния му адрес и не е дало обяснения във връзка с дейността му по трудов договор в [фирма].

- относно А. Г. А., ЕГН [ЕГН], нает на длъжност „работник строителство“. С лицето не е осъществен контакт, тъй като не е открито на постоянния му адрес и не е дало обяснения във връзка с дейността като работещ в [фирма].

При направена справка в дневниците за покупки на [фирма] е установено, че са включени фактури за получени стоки и услуги от дружества, които са deregистрирани по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС и не са подавали справки-декларации и дневници за продажби. По отношение на представените извлечения от счетоводни регистри и хронологии на счетоводни сметки на [фирма] е установено, че не съдържат информация за изготвилото ги лице. Доставчикът не е осигурил достъп до оригиналните счетоводни документи, въпреки че това му е изрично указано с изпратеното искане за представяне на документи. Въз основа на представената счетоводна документация е констатирано, че дружеството не е отчитало разходи за наем на офис и за консумативи /ел. енергия, вода, топлинна енергия/, каквито



нормално следва да са налице, ако бе извършвало реална стопанска дейност.

Във връзка с обясненията на лицата, сочени като наети по трудов договор, ревизиращите са констатирани, че част от тях са наемани едновременно в различни дружества, deregистрирани по ЗДДС на основание чл.176 от ЗДДС и с невнесени публични задължения, включително за задължителни осигурителни и здравни вноски. С лицата не е осъществен контакт в хода на ревизията. От името на част от тях са постъпили писмени обяснения, които не съдържат информация, позволяваща да се идентифицира местонахождението на офиса, в който са работили като служители на [фирма], нито е посочено къде и какви дейности са извършвали във връзка с договора, сключен между работодателя им и ревизираното лице.

От своя страна - жалбоподателят не е посочил в писмените си обяснения как е осъществил контакт с доставчика и по какъв критерий е избран за извършване на консултантска дейност, предвид обстоятелството, че същият е вписан в търговския регистър три месеца преди сключване на договора, няма търговска история в областта на организиране на форуми, семинари, обучения и подобни, видно от вписания в регистъра предмет обявените на първо място дейности са вътрешна и външна търговия, покупка на стоки, комисионна, спедиционна и складова дейност.

Освен горното, при направена в хода на ревизията насрещна проверка не е установено наличие на офис на адреса, посочен в писмените обяснения на жалбоподателя, като офис на [фирма] - [населено място], [улица]. Що се касае до адреса, даден в обясненията на наетите лица - Военна рампа, административна сграда, 7 етаж, липсата на други данни е възпрепятствала извършването на проверка.

Видно от мотивите на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт, органите по приходите са направили справка в официалния сайт на форум „Национални дни на кариерата“ – <https://careerdays.bg>. Установено е, че за допълнителна информация са посочени само телефонни номера за връзка с жалбоподателя и електронна поща на същия, но не и адреси и телефонни номера на подизпълнител. Това обстоятелство е в потвърждение на извода, че подизпълнител фактически няма, а същият е презентирал формално с цел осчетоводяване на разходи и неправомерно ползване на данъчен кредит.

Описаните по-горе факти и обстоятелства, съпоставени с данните от представена справка на СДВР, отдел „Миграция“, съгласно която управителят З. М. не е бил в България на датите, на които следва да е подписал договор с жалбоподателя и приемо-предавателни протоколи, както и обстоятелството, че подписът на лицето под тези документи е преценен от ревизиращия екип като неистински, са обосנוвали извод за наличие на фиктивни сделки, зад които реално не стои нищо. По тези съображения и предвид липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма].

#### **Б. По отношение на [фирма].**

Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 000,00 лв. за периодите януари и февруари 2016 г. по фактури, издадени от [фирма].

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221717092381-141-001 от 20.06.2017г. на ТД на НАП С. е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 30.06.2016г. на основание чл.176 от ЗДДС. В търговския регистър същото е вписано с капитал в размер на 2,00 лв. и управител – Д. Ф., гражданин на Република М.. Има извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС, в хода на която не са представени документи. По данни от информационната система на НАП е установено, че дружеството има публични задължения в особено големи размери, включително за невнесени задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Под

предлог, че към момента няма търговска дейност, доставчикът не е представил за проверка счетоводната си и търговска документация. С писмо вх. №53-03-1255#2 от 15.06.2017г. е представено копие от сключен с жалбоподателя договор от 15.01.2016г., с предмет - консултантски услуги и съдействие при организиране на „Национални дни на кариерата 2016“, други събития и обучения, организирани от възложителя в страната. Клаузите на договора са идентични с тези, съдържащи се в договора между жалбоподателя и [фирма]. Приложени са издадените от изпълнителя фактури, с предмет „услуга по договор“, приемо-предавателни протоколи, които са идентични по съдържание с подписаните между жалбоподателя и [фирма] и справки за отработени часове. Представени са банкови извлечения за направени плащания по банков път, извлечения от счетоводни регистри, справки за приети и отхвърлени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ. Въз основа на справките по чл. 62, ал. 5 от КТ е установено, че в основната си част наетите от [фирма] лица са на длъжност „работник строителство“ и „шофьор тежкотоварен самосвал“. Като изпълнители на услугите по договора с жалбоподателя доставчикът е посочил Б. К. А., на длъжност „отчетник, водещ документи за оценки“, Г. Г. Ц., на длъжност „технически секретар“ и М. В. У., ЕГН [ЕГН], на длъжност „технически организатор“. За първите две лица е установено, че са били наети по трудов договор и в [фирма]. За лицето М. В. У. е установено, че е било наето и в дружество [фирма], в което за определен период е време е била наета и Б. К. А..

След съпоставка и анализ на представените документи органите по приходите са формирали извод за липса на доказателства за реално извършени доставки по спорните фактури. Взети са предвид обстоятелства, констатирани и в хода на проверката на [фирма]. Видно от мотивите на РД/РА, посочен е бланкетния характер на договора и приемо-предавателните протоколи, от които не става ясно конкретно какви услуги е договорил и извършил доставчикът и за какви периоди от време. Въз основа на присъединено в хода на ревизията писмо вх. №53-06-5925#12 от 06.02.2017 г., изпратено от СДВР, сектор „Миграция“ и приложена към него справка за извършени пътувания от Д. Ф., гражданин на Република М. и управител на дружеството-доставчик, е установено, че за периода от 01.06.2012 г. до 30.01.2017 г. посоченото лице е пребивавало на територията на Република България на датите 01-02.04.2015г. и 29.04.2015г. Д. Ф. не е пребивавал на територията на България през 2016 г., а именно от този период са подписаните с жалбоподателя договор – от 15.01.2016г. и приемо-предавателните протоколи - от месеците януари и февруари 2016г.. При извършена от ревизиращия екип съпоставка на подписите на Д. Ф., положени върху договора и приемо-предавателните протоколи, с подписа на същото лице върху документи, находящи се в търговския регистър, ревизиращите са установили липса на сходство. Направен е извод, че представените договор и приемо-предавателни протоколи са частни писмени документи, чиято истинност е спорна. Констатирано е, че жалбоподателят не е предоставил информация за това по какви критерии е избрал спорния доставчик – дружество без търговска история, регистрирано с предмет на дейност – вътрешна и външна търговия, и покупка на стоки. Не са представени доказателства, от които да е видно къде е осъществен актът на подписване на договора и приемо-предавателните протоколи, как е контролирано изпълнението на услугите, какви конкретно услуги са извършени, къде и за какви периоди от време, как е формирана часовата ставка.

В заключение ревизиращият екип е приел за недоказано реалното извършване на доставки по фактури, издадени от [фирма]. По тези съображения и предвид липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури.

## **2. По задълженията по Закона за корпоративното подоходно облагане.**

Установено е, че за ревизирия данъчен период 2016 г. жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №2504И04146249 от 15.03.2017г.. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 30 441,37 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3 044,37 лв.

В хода на ревизията не са направени корекции на декларираните преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат.

Ревизиращите са установили, че по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени разходи по фактури, издадени от [фирма], с данъчна основа в размер на 60 000,00 лв. Предвид установените факти и обстоятелства в частта на облагането по ЗДДС, с посочените разходи е преобразуван /увеличен/ счетоводният финансов резултат на албоподателя. Въз основа на документите, събрани в хода на ревизията, органите по приходите са приели за недоказано реалното извършване на услуги по фактури, издадени от [фирма]. Преобразуването е направено на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Съгласно цитираните законови разпоредби, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки. По силата на чл.16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Вследствие направеното преобразуване на деклариания счетоводен финансов резултат е установен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 90 441,37 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 9 044,14 лв., вместо деклариания в размер на 3 044,14 лв.

При първоначалното разглеждане на делото от АССГ е изслушано заключение на съдебно- експертиза.

Експертът е описал коректно наличните документи, имащи отношение към спора. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. Съдът намира, че следва да кредитира заключението като мотивирано, логично и компетентно.

Вещото лице е отговорило на въпрос 1- в счетоводството на жалбоподателя как са отразени спорните доставки и въз основа на какви документи, платени ли са /въпрос 2/, но СЪДЪТ следва да маркира, че този въпрос не е бил неясен. В ревизионното производството е посочено какви са тези документи и как са отразени доставките като именно некредитирането на част от фактурите, еднотипните и неясни договори и протоколи, ведно с другите данни – е довело до отказа да се признае по тези доставки правото на данъчен кредит. Нищо по-различно не е установено от фактическа страна и по въпрос 2 и 3, вкл. и по въпрос 4 за последващата реализация. Следва да се има предвид, че органите по приходите не оспорват реалността на доставката т.е. че услугата е получена и е свързана с дейността на РЛ, но оспорват извършването ѝ от конкретния доставчик. По-скоро визират, че същата е извършена именно от РЛ, а не от доставчиците на база анализа на дейността на тези доставчици- липса на материални активи, липса на реално ползвани офиси, липса на присъствие на управителя на територията на страната, липса на яснота как РЛ ги е избрало след като нямат история в предлаганите услуги и са новосъздадени ТД, неясни и бланкетни приемо-предавателни протоколи и т.н.

Също такива – видно от заключението - [фирма] за м.01,2015 е издало 2 фактури, за м.02-2, за м.03-2, за м.04-2, за м.05-2 и за м.06-1 фактура или общо 11 фактури,

които са осчетоводени. Към същите са приложени приемо-предавателни протоколи и справки за отработени часове. Съответно [фирма] е издало за м.01-2 фактури, а м.02.2015г.-2 фактури и за м.03-1 фактура или общо 5 фактури при същите условия. Посочено е средно около 300 часа има отработени по фактурите с единична цена на час 50 лв без ДДС. Констатирано е, че тези фактури са платени. На въпрос 4 дали тези услуги са участвали в последващи доставки-в.л. дава конкретни примери според него за това. Напр. по услуги от [фирма] с фактура №32 от 20.01.2015г. е посочено, че „разходите кореспондират с отчетените приходи от HR I. и т.н. При разпита си в съдебно заседание на 10.11.2020г. в.л. не обосновава логически този извод. Не е ясно как разход за м.01 от 10 000 лв. по фактура №158 от 21.01.2016г. от [фирма] кореспондира с приходи от 70 334 за м.01 и от 30 850 лв. за м.02.2015г.. В.л. казва, че услугата от доставчиците я свързва с проведените „Дни на кариерата“ от РЛ към други дружества, които търсят да наемат работници и са реализирали приходи от тях, поради което разхода към доставките за логистични услуги, разнасяне на листовки, поддръждане на зали – го свързва с тях. Този извод не следва да се кредитира или ако се кредитира той не отговаря на въпроса кой реално е извършил тези услуги. Както се подчерта по-горе не е спорно, че те са извършени, въпросът е за авторството им.

## II. Правни изводи.

В производството по издаването на РА не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива, съответно релевантните факти правилно са установени. Не се споделя оплакването в жалбата, че не е съобразен принципа за безпристрастност, обективност и служебно начало при събиране на доказателствата. Видно от преписката – както на РЛ, така и на доставчиците – техните управители и служители – е дадена възможност да представят данни във връзка с доставките и въпросът не е в липсата на доказателства или в отричането на осъществяването на доставките, а в това кой ги е извършил вкл. и какво точно е уговорено с договорите и предадено с протоколите от фактуриралния ги доставчик. Спорният профил на доставчика – току що регистриран преди доставките и скоро след доставките дерегистриран по ДДС, със задължения към бюджета вкл. и за осигуровки на наетите лица, без установен офис и плащани разходи за периода, без каквато и да е история и опит в областта на предлаганите услуги, без реално управителите да са били на територия на РБ вкл. и по време на подписване на договорите, протоколите и фактурите, противоречия в обясненията на служителите, бланкетни договори и протоколи – всичко това води в цялост до извода, че има измамни, нереални, неосъществени именно от фактуриралните ги доставчици доставки. Тези изводи с нищо не се опровергават от изслушаното заключение на в.л.. Договори, фактури, протоколи и плащания – не доказват реалност на доставката вкл. наличието ѝ при РЛ. Абсолютно неотнормисани са доводите на РЛ, че доставчикът има банкова сметка, по която са преведени сумите, както и че друг вместо управителят може да подпише въпросните документи. Тези документи след като подписът не е положен от посоченото за управител лице – са неистински и оспорването им в тази връзка от ответника СЪДЪТ намира за доказано. Тези неистински документи, не могат да докажат реална доставка. Те не доказват и реална съпричастност на управителя на ТД към съотните доставки. Има и противоречия в показанията на лицата, които са ги осъществили, тъй като те визират организиране на дейността именно пряко от управителите, които към този момент не са били дори на територията на РБ. Дали има или не последваща реализация – както е последният въпрос от заключението на в.л. – на база на бланкетните договори и протоколи – не се обвързва безусловно с изпълнение на услугата именно от посочените доставчици. Както се подчерта по-горе – в.л. прави извода за

последваща реализация на база вида получена и предоставена услуга, което няма връзка с това кой точно я е осъществил. Да проследиш последващата реализация на една доставка означава – да има доказаност на извършването ѝ от доставчика и в този смисъл влизането ѝ в правната сфера на РЛ именно от фактуриралите я доставчици, а този момент е спорен. Напр. да е доказано, че е уговорено доставчикът да извърши конкретна логистика с конкретен план на определено събитие, да го осъществи с персонала си /защото е установено, че доставчиците не са ползвали подизпълнители/ и този разход да е генерирал конкретен, проследим приход. Дори да се кредитира обяснението на в.л. в зала, че услугата например може да се състои в подредба на зала, разнасяне на листовки /за което няма данни, тъй като договорите и протоколите са неконкретни в тази връзка/, то както беше посочено проблемът не е, че има подобна услуга, която е генерирала приход впоследствие, а че не е извършена от доставчиците.

Във връзка с гореизложеното по същество по ЗДДС - напълно от състава се споделя извода на органите по приходите, които не беше опроверган от оспорващия, че доставките не са осъществени от фактуриралите ги доставчици. Обосновано е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 36 630,00 лв. за периодите януари, февруари, март, май и юни 2015г. по фактури, издадени от [фирма]. Не се спори, че тези фактури са осчетоводени, платени е по тях, но не е ясно какви точно услуги са престирани вкл. и кое е наложило плащането на почасова ставка за тях от 50лв., която е необосновано висока дори за стандартна услуга по разнасяне на листовки, редене на зали и логистика. Дори да се кредитират обясненията на извършилите тези услуги лица –Г. Н. „снабдител“, то същият не е с прекратен договор, а има последващи регистрации в други дружества и на други длъжности /готвач/. Конкретни противоречия има относно това къде е работил /в офис на дружеството Военна рампа, административна сграда етаж 7, което е неопределено и където има множество фирми в различни сгради на Военна рампа/, под чие ръководство /на управителя З. М., който обаче не е бил в страната/, както и дори да се кредитира конкретната дейност разнасяне на листовки, покани, изграждане на щандове, организиране на коктейли-както се посочи за подобна, дори ниско квалифицирана дейност –заплащане на часова ставка от 50лв. е крайно нетипично. Същото е и по отношение на обясненията на Г. Ц., технически секретар за периода в [фирма]. Лицата Б. А. на длъжност технически специалист и Г. С. –специалист маркетинг- не са дали обяснения, тъй като не са открити, но А. е наета едновременно от другия доставчик- [фирма], а С. е регистрирана като ЕТ. Няма и обяснения от А.А..

Правилно е прието, че приемо-предавателните протоколи са бланкетни. Напр. на л.251 е протокола от 23.01.2015г., който само препраща към договора за услуги от 05.01.2015г. с наименование „консултация и помощ при организирането на „Национални дни на кариерата 2015г.“ Същото е при протокола от 03.02.2015г. на л.253. Има единствено констатацията, че „предвид условията на договора –поетият ангажимент е извършен според изискванията и уговорения срок“. Никъде обаче НЯМА изисквания и срок, дори в договора. В същия е видно, че по т.IV.1. е предвидено възложителят да заплати на изпълнителя договорената цена в договорения срок и условия, но в останалите договорни клаузи липсват уговорки за цена и срок на плащане. Така и т.III.1, съгласно която изпълнителят се задължава да предостави услугите, в сроковете и условията, предвидени в договора, но такива уговорки не са налице.

Следователно е неясно какво, кога и как трябва да се извърши, поради което е правилна констатацията, че съдържанието на представения договор е бланкетно и въз основа на формулирания предмет, права и задължения на страните не може да

се установи каква е спецификата на договорените услуги, къде и по какъв начин следва да се извършат и на каква база се калкулира стойността им.

Останалите данни отразени в РД и РА –също не спорни и опровергани, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 20.05.2016г. на основание чл. 176 от ЗДДС. В търговския регистър същото е вписано с капитал в размер на 2,00 лв. и управител – З. М., гражданин на Република М.. Има извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС, в хода на която не са представени документи. По данни от информационната система на НАП е установено, че има публични задължения в размер на 392 059,12 лв., в т. ч. главница в размер на 327 567,38 лв. - ДДС, данък върху дохода, задължителни осигурителни вноски по Кодекса за социално осигуряване /КСО/ и по Закона за здравното осигуряване /ЗЗО/, и задължения за лихви в размер на 64 527,74 лв..Видно от справката, управителят на [фирма] не е бил в България през 2015 г., а именно от този период са подписаните с жалбоподателя договор – от 05.01.2015 г. и приемо-предавателните протоколи /които са от месеците януари, февруари, март, април и юни 2015г./.. Доставчикът не е осигурил достъп до оригиналните счетоводни документи, въпреки че това му е изрично указано с изпратеното искане за представяне на документи. Въз основа на представената счетоводна документация е констатирано, че дружеството не е отчитало разходи за наем на офис и за консумативи /ел. енергия, вода, топлинна енергия/, каквито нормално следва да са налице, ако бе извършвало реална стопанска дейност. Не е установено наличие на офис на адреса, посочен в писмените обяснения на жалбоподателя, като офис на [фирма] - [населено място], [улица]. Също адресът, посочен в обясненията на наетите лица - Военна рампа, административна сграда, 7 етаж, липсата на други данни е възпрепятствала извършването на проверка.

Обосновано е констатирано в мотивите на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт, че от справка в официалния сайт на форум „Национални дни на кариерата“ – <https://careerdays.bg>. – е установено, че за допълнителна информация са посочени само телефонни номера за връзка с жалбоподателя и електронна поща на същия, но не и адреси и телефонни номера на подизпълнител. Съдът според извода на ответника, че това обстоятелство потвърждава, че подизпълнител фактически няма, а същият е презентирал формално с цел осчетоводяване на разходите, поради което законосъобразно на основание -чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма].

Съдът намира за правилни изводите досежно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 000,00 лв. за периодите януари и февруари 2016 г. по фактури, издадени от [фирма]. Отново профилът е същият - дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 30.06.2016 г. на основание чл.176 от ЗДДС. В търговския регистър същото е вписано с капитал в размер на 2,00 лв. и управител – Д. Ф., гражданин на Република М.. Има извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС, в хода на която не са представени документи. По данни от информационната система на НАП е установено, че дружеството има публични задължения в особено големи размери, включително за невнесени задължителни осигурителни вноски по КСО и ЗЗО. Б. договор и протоколи. Клаузите на договора са идентични с тези, съдържащи се в договора между жалбоподателя и [фирма]. Приложени са издадените от изпълнителя фактури, с предмет „услуга по договор“, приемо-предавателни протоколи, които са идентични по съдържание с подписаните между жалбоподателя и [фирма] и справки за отработени часове. Не е спорно, че има осчетоводяване при РЛ на фактурите, но доставчикът е без офис, без дейност,

без присъстващ управител Д. Ф. дори по време на подписване на документите. Има наети лица основно на длъжност „работник строителство“ и „шофьор тежкотоварен самосвал“. Като изпълнители на услугите по договора с жалбоподателя доставчикът е посочил Б. К. А., на длъжност „отчетник, водещ документи за оценки, но и работеща едновременно при другия доставчик, както и Г. Ц.. Отново няма данни как жалбоподателят е избрал спорния доставчик – дружество без търговска история, регистрирано с предмет на дейност – вътрешна и външна търговия, и покупка на стоки. Не са представени доказателства, от които да е видно къде е осъществен актът на подписване на договора и приемо-предавателните протоколи, как е контролирано изпълнението на услугите, какви конкретно услуги са извършени, къде и за какви периоди от време, как е формирана часовата ставка. Следователно правилно и за този доставчик е прието, че са налице основанията по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС за да му се откаже право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури.

Съдът намира за безспорно, че ревизираното лице е извършвало дейност по организиране на посочените в РА форуми и събития, но е прието, че фактурираните доставки не са осъществени от доставчиците, същите е възможно да бъдат извършени от самото РЛ. Същото е имало през 2015г. наети 33 лица по трудов договор и 11 - по граждански договор, а през 2016 г. – 35 лица по трудов договор и 7 по граждански. Установено е, че има заведени дълготрайни материални активи – два автомобила, офис обзавеждане и компютърна техника. Прието е, че спорът е за това ползвал ли е ревизираният субект подизпълнители при извършване на дейностите по организиране на форуми и събития, съответно издадените от подизпълнителите фактури обективират ли реално извършени от тях доставки на услуги. Ответникът е цитирал нормативната база за предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит и какво е услуга по смисъла на закона. Позовал се е обосновавано на практика на ВАС и СЕС. СЪДЪТ само ще маркира, че практиката следва логиката, че доставката е факт от обективната действителност, който подлежи на доказване от РЛ. Не се доказва абсолютно извършването ѝ от наличието на фактура, приемо-предавателни протоколи и плащане. Съобразно вида на доставката – на преценка подлежат всичките обстоятелства вкл. възможността на доставчика да я осъществи – кадрова, материална, техническа. Следва именно безспорно да се установи не, че стоката или услугата са налични при РЛ, а че конкретно фактуриралия я доставчик я е осъществил. В действителност в практиката на СЕС е наложена тезата /напр.посоченото оределение от 15.07.2015 г. на СЕС по дело С-159/14 г. [фирма]/, че следва при нереално фактурирана доставка РЛ да е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане на ДДС, е част от данъчна измама, но при фактури издадени без реално настъпило данъчно събитие- същите са с невярно съдържание, поради което видно от Решение от 07.12.2010 г., R., по дело С-285/09, т. 49 на СЕС, „общностното право не изключва възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства“. Следователно упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от доставчика несъмнено предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит, поради което са правилни изводите, че се касае за абсолютна симулация по доставките.

С оглед изложеното конкретно трябва да се отбележи, че РЛ е търговец с наложено име и репутация. Необяснимо как подобен търговски субект ще се „довеи“ на току що възникнал доставчик, без какъвто и да е опит в предлаганите услуги, без реален контакт с управителя му. Без имущество, без гаранции, за това ако не се изпълни

договора – да може да се реализира отговорността му. В съдебно заседание беше обявен за бесспорен факт, че управителите /македонските граждани, находящи се по това време извън територията на РБ/ не са подписали нито договорите, нито приемо-предавателните протоколи, което не е невъзможно, но няма данни към момента на подписването на тези основополагащи документи за взаимоотношенията между търговците- да има представителство. Точно обратното – няма такова, а по реда на ТЗ е възможно доставчикът да действа чрез различни фигури- търговски представител, пълномощник и т.н. Да се яви някои неизвестен и да положи подпис за доставчика под сделка със значителна стойност- в изложения контекст и на фона на останалите обстоятелства- навежда на единствено възможния извод, че не доставчиците са извършили доставките, които са фактурирали и в тази измамна конструкция РЛ не може да не е знаело посочените обстоятелства.

Съдът намира за правилни и изводите за установяване на задължения по ЗКПО. За ревизирания данъчен период 2016 г. жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №2504И04146249 от 15.03.2017г.. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 30 441,37лв. и дължим корпоративен данък в размер на 3 044,37 лв. . В хода на ревизията не са направени корекции на декларираните преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат.

Ревизиращите са установили, че по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени разходи по фактури, издадени от [фирма], с данъчна основа в размер на 60 000,00 лв. Предвид установените факти и обстоятелства в частта на облагането по ЗДДС, с посочените разходи е преобразуван /увеличен/ счетоводният финансов резултат на албоподателя. Въз основа на документите, събрани в хода на ревизията, органите по приходите са приели за недоказано реалното извършване на услуги по фактури, издадени от [фирма]. Преобразуването е направено на основание чл.16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО, които норми са свързани с това, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки. По силата на чл.16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаградения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Правилно вследствие на направеното преобразуване на декларирания счетоводен финансов резултат - е установен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 90 441,37 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 9 044,14 лв., вместо декларирания в размер на 3 044,14 лв.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и следва да бъдат определени по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, **Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,**

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК] и със седалище и адрес на управление



С. срещу Ревизионен Акт № Р-22220417002707-091-001 от 11.12.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 448 от 27.09.2018 г. на Директора на дирекция „ОДОП“.

**ОСЪЖДА** „Д.“ О., с ЕИК[ЕИК] заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 2527 (две хиляди петстотин двадесет и седем) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.