

РЕШЕНИЕ

№ 441

гр. София, 30.01.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в открито заседание на 09.11.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Шишкова, като разгледа дело номер **4843** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], като предмет на съдебен контрол за законосъобразност е ревизионен акт № 23-1007701/08.02.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 10 172 лв. за периодите м. 10.2008 г. и м. 11.2009 г., увеличението на финансовия резултат за 2008 г. в размер на 124 870, 02 лв., в резултат на което е доначислен корпоративен данък в размер на 12 487 лв., както и са определени дължими лихви в размер на 4443, 12 лв. Претендират се разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „ОУИ” в ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 1007701/14.09.2010 г., издадена от Е. К. Д. – началник на сектор „Ревизии” в ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода м. 10.2008 г. и м. 11.2009 г. и по ЗКПО за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2008 г. На проверявания данъчен субект, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписките за връчването ѝ. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 113, ал. 1 от ДОПК, са определени данните за ревизираното лице по чл. 81, ал. 1, т. 2-5 от ДОПК, ревизиращите органи по приходите, срокът за извършване на ревизията. Ревизията е

повторна такава, като същата е възложена и въз основа на решение № 1292/30.08.2010 г. на директора на дирекция „ОУИ” в ЦУ на НАП, с което е отменен ревизионен акт № 1001097/29.06.2010 г. Изготвен е ревизионен доклад № 2300-1007701/19.01.2011 г., същият е връчен на ревизираното лице, съдържа реквизитите по чл. 117, ал. 2 от ДОПК. Констатациите в ревизионния доклад са възприети напълно от ревизиращите органи и е издаден обжалвания в производството пред настоящата инстанция ревизионен акт, с който са възприети констатациите от ревизионния доклад. В хода на ревизионното производство са извършени поредица от процесуални действия, подробно описани в ревизионния доклад, като по отношение необходимостта от фактически установявания по спора съдът ще направи такива само по отношение на фактурите, издадени от доставчиците, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], като за целите на насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ, изх. № 3862/19.10.2010 г., което е връчено на 26.10.2010 г. Проверката е извършена във връзка с издадена от дружеството фактури на [фирма] – фактура № 51/06.10.2008 г. с предмет на доставката изпълнено СМР на обект „Софийски имоти”. Резултатите от проверката са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка № 2200-35-1017701-02/04.11.2010 г. При проверката е установено, че в дневника за продажби на дружеството не е отразена фактура № 51/06.10.2010 г. с получател [фирма], дружеството няма регистрирани трудови договори. Ревизиращите органи са приели, че поради непредставяне на документи от задълженото лице не може да се установи наличието на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по посочената фактура, както и да се установи дали има данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1-6 от ЗДДС. Изводите си ревизиращите органи са обосновавали и с обстоятелството на подадена декларация от страна на управителя на [фирма], в която същият заявява, че не е издавал посочената фактура на жалбоподателя. Ревизиращите органи са направили извода, че след като не е налице облагаема доставка, то не възниква задължение за доставчика да начислява данъка по нея, а за получателя не е налице право на данъчен кредит в размер на 5000 лв.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка и на доставчиците [фирма] и [фирма], като е установено, че жалбоподателят е включил в дневника си за покупки и в справката-декларация фактури № № 418/20.11.2009 г. с ДДС 1194 лв. и 916/25.11.2009 г. с ДДС 1452 лв. (издадени от [фирма]), с предмет на доставката кабели и фактури №№ 358/04.11.2009 г. с ДДС 1356 лв. и 359/12.11.2009 г. с ДДС 1170 лв. (издадени от [фирма]), с предмет на доставката кабели. Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка № 2200-35-1007701-01/07.12.2010 г., в който е посочено, при извършената проверка в информационната система е установено, че фактурите, издадени от посоченото търговско дружество не са отразени в дневника за продажби, дружеството няма регистрирани действащи трудови договори към 30.11.2009 г. Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка № 22-01-43-1001002-8/15.05.2010 г., в който е посочено, че фактура № 418/20.11.2009 г. не е посочена от дружеството в дневника за продажби и в справката-декларация за съответния данъчен период и в следващите периоди, до датата на deregистрация по ЗДДС по инициатива на данъчен орган – 11.05.2010 г. Ревизиращите органи са приели, че поради непредставяне на документи от задълженото лице не може да се установи наличието на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по посочените фактури, както и да се установи дали има данъчно събитие

по смисъла на чл. 25, ал. 1-6 от ЗДДС. Ревизиращите органи са направили извода, че след като не е налице облагаема доставка, то не възниква задължение за доставчика да начислява данъка по нея, а за получателя не е налице право на данъчен кредит по процесните фактури в размер на 5172 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят е осчетоводил по сметки 601 и 602 разходи за материали и разходи за външни услуги и подсметка 611 – разходи за основната дейност, разходи за обекти общо в размер на 124870, 02 лв. за обект на [фирма] по фактури №№ 1599/14.04.2008 г. и 1583/10.04.2008 г., издадени от [фирма], фактура № 520/25.11.2008 г., издадена от [фирма] за обект на [фирма], по фактура № 1275/01.08.2008 г., издадена от [фирма] и за обект на [фирма] по фактура № 51/06.10.2008 г., издадена от [фирма] (с ново наименование [фирма]). Ревизиращите органи са приели, че не са представени първични счетоводни и търговски документи и писмени обяснения от задълженото лице, поради което не е доказано фактическото извършване на услугите и направените разходи от задълженото лице, документиран с посочените фактури. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с размера на посочения разход от 124 860, 02 лв. е увеличен финансовият резултат за данъчни цели, тъй като ревизираното лице не може да ги докаже документално по реда, определен в съответните нормативни актове. По този начин е определен корпоративен данък за внасяне в размер на 12487 лв.

Ревизионното производство е завършило с издаването на обжалвания ревизионен акт, с който са възприети установяванията от ревизионния доклад. Осъществено е обжалването по административен ред, като с решението си решаващият административен орган е потвърдил ревизионния акт.

По делото е изслушано заключението по изготвена съдебно-счетоводна експертиза, което не е оспорено от страните.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, подадена е от лице, имащо право на жалба, срещу подлежащ на обжалване административен акт, и след като е осъществено обжалването по административен ред в съответствие с чл. 156, ал. 2 от ДОПК, и е процесуално допустима.

По същество същата е неоснователна.

По отношение на обстоятелството дали са налице предпоставките на правото на приспадане на данъчен кредит съдът ще даде отговор на този въпрос след анализ на представените по делото доказателства и въз основа на възникналите правоотношения между жалбоподателя и всеки един от доставчиците, издател на процесните фактури.

По отношение на доставчика [фирма] – не се спори между страните, а и това се установява от представените по делото доказателства, че доставчикът е издал на жалбоподателя фактура № 51/06.10.2008 г. с предмет на доставката изпълнени СМР на обект „Софийски имоти”. За да откажат правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури ревизиращите органи са приели, че не е доказана реалността на доставката по същите. Изводите на ревизиращите органи са правилни и същите са направени в съответствие с представените по делото доказателства. В производството пред настоящата инстанция не бяха представени доказателства, различни от обсъдените в рамките на ревизионното производство. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка.

Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Доставката на услуга съобразно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС е всяко извършване на услуга. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [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. Следователно, във всеки един случай правото на приспадане на данъчен кредит предполага наличието на реално извършена доставка на стока или услуга. В процесния случай реалното извършване на услугата не беше доказано нито в производството пред настоящата инстанция, нито пък в ревизионното производство. Изводите си настоящата инстанция обосновава с обстоятелството и като взе предвид предмета на доставката по процесната фактура, а именно СМР. Реалността на доставката предполага наличието на техническа и кадрова обезпеченост при доставчика за извършването на доставката. Не са представени и доказателства, от които би могъл да се направи какъвто и да било извод в тази насока. Не са представени доказателства за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката по процесната фактура. Като доказателство по спора е представен договор от 01.06.2008 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител по силата, на който задължението на изпълнителя е да изпълни качествено електроинсталациите, съобразено с проекта, представен от възложителя (в самия договор липсва предмет на същия – графата в този смисъл не е попълнена). Представен е и договор от 15.08.2006 г., сключен между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма] в качеството ѝ на изпълнител по силата, на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши изграждане на силнотоква електроинсталация на обект „Административно-производствена сграда Печатница Спектър на [фирма]. Като доказателства по спора са представени и приети акт № 2 за извършените работи на обект „Печатница Спектър” на [фирма] и акт № 9 за същия обект, като в посочените актове като изпълнител на работите е посочен [фирма] (положен е подписа на управителя на търговското дружество). Предвид обстоятелството, че в договора от 01.06.2008 г., не е посочен предмета на същия, не е посочено мястото, където ще бъдат осъществени посочените услуги, то и не би могъл да се формира обоснован извод, че за изпълнението на работите по договора от 15.08.2006 г. жалбоподателят в производството пред настоящата инстанция е наел подизпълнител, а именно [фирма]. От представените по делото доказателства, не може да се формира обоснован извод, че от страна на [фирма] е осъществена каквато и да било доставка по отношение на жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция. Така направените изводи не се отричат от представените и приети като доказателства по спора акт

№ 2 и акт № 9, доколкото същите констатира извършването на определена дейност от [фирма] в качеството му на доставчик към друго юридическо лице, но не констатира по никакъв начин извършена доставка от [фирма] към жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция. Така направените изводи не се отричат от заключението на вещото лице, което съдът кредитира само в частта му само по отношение на начина на отразяване на доставките по съответните счетоводни сметки. Действително, в случая, съобразно приложимата норма на § 1 от допълнителните разпоредби на ДОПК се прилагат разпоредбите на АПК и съответно принципа на служебното начало в административния процес. Посоченият принцип на служебно начало в процеса, обаче не следва да се разбира като необходимост от посочване от страна на съда на всички писмени доказателства, които следва да представи жалбоподателят, за да докаже фактите, които твърди. С определението за насрочване на съдебното производство е разпределена доказателствената тежест на страните, като по този начин съдът е спазил и принципа на служебното начало в процеса. Изискването за реалност на осъществяваната доставка не може да се свърже само с наличието на издадени фактури и съставянето на приемо-предавателен протокол, а реалността на доставката следва да се обоснове по силата на какво възниква съответното задължение за доставка, да се докаже наличието на кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на доставката. В процесния случай, дори да се приеме възражението на жалбоподателя, съдържащо се в жалбата, че е недопустимо правото на приспадане на данъчен кредит да се обвързва с определено поведение на доставчика, включително и с обстоятелството на неговото ненамиране на адреса, то от самия жалбоподател в случая не са представени доказателства, от които може да се направи извод къде са били направени доставките, с оглед на обстоятелството, че не се съдържат доказателства за мястото на осъществяване на доставката (същото не е посочено дори в сключения между страните договор), включително доказателства за лица по трудов договор или пък наети лица, наети от самия жалбоподател. Във връзка с оплакванията, съдържащи се в жалбата относно обстоятелството, че е достатъчно издаването на фактура, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит. Законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. Следователно при една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне. Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на нейното документално оформяне в счетоводството. В тази хипотеза първият въпрос, който се поставя - документалното оформяне предпоставя ли реална доставка или без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за

определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне. В тази връзка следва да се посочи и решение на съда на Европейския съюз от 22 декември 2010 г., по дело C-438/2009 г., т. 25 и т. 26 от същото. Независимо, че поставеното преюдициално запитване е отправен по друг конкретен въпрос, то в решението изрично се посочва, че що се отнася до случая в главното производство, безспорно е, че разглежданите услуги са предоставени от предходен оператор по веригата от доставчици и впоследствие са използвани от жалбоподателя в главното производство за целите на облагаемата му дейност. По принцип изводите, направени в жалбата по отношение на приложимостта на решенията на съда на Европейския съюз са правилни, но следва да се посочи, че в самата жалба не са посочени приложими за процесния случай решения. Следва да се посочи, че не се констатира и твърдяното с жалбата противоречие с Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност. Действително съгласно чл. 178 от директивата, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. В съответствие с изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. С оглед на изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

По отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] – не се спори, че жалбоподателят е включил в дневника си за покупки и в справката-декларация фактури № № 418/20.11.2009 г. с ДДС 1194 лв. и 916/25.11.2009 г. с ДДС 1452 лв. (издадени от [фирма]), с предмет на доставката кабели и фактури №№ 358/04.11.2009 г. с ДДС 1356 лв. и 359/12.11.2009 г. с ДДС 1170 лв. (издадени от [фирма]), с предмет на доставката кабели. От представените по делото доказателства не е възможно да се установи дали е налице техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставките, не може да се установи начисляването на ДДС в счетоводството на доставчика, както и наличието на

данъчно събитие по чл. 25, ал. 1-6, както и наличието на реалност на доставките по процесните фактури. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на припадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Доставката на услуга съобразно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС е всяко извършване на услуга. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на [чл. 6](#) и [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. Следователно, във всеки един случай правото на приспадане на данъчен кредит предполага наличието на реална извършена доставка на стока или услуга, в процесния случай реалното извършване на услугата не беше доказано нито в производството пред настоящата инстанция, нито пък в ревизионното производство. Предмет на доставката по процесните фактури е доставката на стоки. От страна на жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция не са представени каквито и да било доказателства, от които да може да се направи извод за вида на доставените стоки. Не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за техническа и кадрова обезпеченост на доставките. В жалбата се съдържа твърдение, че материалите са били превозвани до склада на дружеството-жалбоподател, като същевременно както в ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция не са представени каквито и да било доказателства за собствен или пък нает склад на търговското дружество-жалбоподател. Действително, също така като доказателство по спора е представено допълнително споразумение № 162 за нает от дружеството жалбоподател шофьор, но същото не може да обоснове промяна на направените от настоящата инстанция изводи за реалността на доставките по процесните фактури. Както се посочи, липсват доказателства относно кадровата обезпеченост за извършване на посочените доставки. Предвид обстоятелството на непредставяне на каквито и да било доказателства, въз основа на които са издадени процесните фактури не може да се установи и обстоятелството къде са били извършени процесните доставки на стоки – дали същите са извършени при доставчика или пък при жалбоподателя.

В съответствие с изложеното, направените изводи на ревизиращите органи са в съответствие със закона и представените по делото доказателства. В тази връзка е неотносимо в тази му част заключението по спора, изготвено от вещото лице и дало отговор на въпроса, дали материалите, предмет на доставките могат да бъдат превозени с посочения товарен автомобил. Положителният отговор на

този въпрос по никакъв начин не прави обоснован извод за реалността на доставките по процесните фактури, доколкото реалността на доставките предполага наличието и на техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката, както и беше посочено по-горе.

В съответствие с изложеното, направените изводи на ревизиращите органи са в съответствие със закона и представените по делото доказателства. Предвид това са правилни изводите на ревизиращите органи за липсата на предпоставките на правото на приспадане на данъчен кредит. Следователно не е налице реалност на извършената доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Предмет на изследване в ревизионното производство, обаче, както и в производството пред настоящата инстанция е не въобще дали услугите, за които са били издадени процесните фактури са били извършени, а дали тези услуги са били извършени именно от лицата, издали процесните фактури, по които именно фактури се претендира правото на приспадане на данъчен кредит. В тази насока неотнормено е обстоятелството, че от ревизиращите органи не са направени изводи за извършване на процесните услуги от други лица. Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с извършването на услуги и реалност на тези услуги не изобщо, а реалност на услугите като извършени от точно определени лица, които лица са издали данъчни фактури и по които фактури се претендира правото на приспадане на данъчен кредит. Неправилно в тази връзка в жалбата е посочено, че предмет на спора е дали да са доставени стоките и услугите, предмета на спора е дали те са доставени от лицата, посочени като доставчици на същите и издали процесните фактури с оглед на обстоятелството, че се претендира право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени именно от тези доставчици. По отношение на приложимостта на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Съгласно посочения текст не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. В процесните случаи доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките принадлежи на жалбоподателя и тази доказателствена тежест му е указана както още с определението за насрочване на делото за разглеждане в открито съдебно заседание, така и по време на самото съдебно производство. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. В ЗДДС действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби, какъвто е и процесния случай. В съответствие с изложеното, правилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Протоколите за извършени проверки са съставени по установения ред и форма и на основание чл. 50, ал. 1 от ДОПК са доказателство за извършените от и пред органите по приходите действия и изявления и установените факти и обстоятелства. Същите съдържат номера и датата на съставянето му, името и

длъжността на органа, който го е съставил, и на органите, които са извършили действията, индивидуализиращите данни за проверяваното лице, датата и мястото на действията, времето, когато са започнали и завършили действията, извършените действия, установените факти и обстоятелства, събраните доказателства.

По отношение на установените задължения по ЗКПО В хода на ревизионното производство е установено, че жалбоподателят е осчетоводил по сметки 601 и 602 разходи за материали и разходи за външни услуги и подсметка 611 – разходи за основната дейност, разходи за обекти общо в размер на 124870, 02 лв. за обект на [фирма] по фактури №№ 1599/14.04.2008 г. и 1583/10.04.2008 г., издадени от [фирма], фактура № 520/25.11.2008 г., издадена от [фирма] за обект на [фирма], по фактура № 1275/01.08.2008 г., издадена от [фирма] и за обект на [фирма] по фактура № 51/06.10.2008 г., издадена от [фирма] (с ново име [фирма]). Ревизиращите органи са приели, че не са представени първични счетоводни и търговски документи и писмени обяснения от задълженото лице, поради което не е доказано фактическото извършване на услугите и направените разходи от задълженото лице, документиран с посочените фактури. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с размера на посочения разход от 124860, 02 лв. е увеличен финансовият резултат за данъчни цели, тъй като ревизираното лице не може да ги докаже документално по реда, определен в съответните нормативни актове. По този начин е определен корпоративен данък за внасяне в размер на 12487 лв. Както в хода на ревизионното производство, така и в производството пред настоящата инстанция се установява, че лицето не е представило изисканите от него по реда на ДОПК първични документи, както и другите доказателства, описани в ревизионния доклад. Видно също така от представените по делото доказателства, при предходната ревизия, приключила с ревизионен акт № 1001097/29.06.2010 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], като е установена недоказана реалност на доставките. Ревизионният акт в тази му част е потвърден с решение № 1292/30.08.2010 г. С ревизионния акт, обжалван в производството пред настоящата инстанция е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурата, издадени от [фирма]. Съгласно чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато в този закон е посочено, че разход (загуба) не се признават за данъчни цели с този разход (загуба) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години. Счетоводните разходи, които не са признати за данъчни цели, законът определя като данъчни постоянни разлики. Следователно, непризнат за данъчни цели разход (данъчна постоянна разлика) възниква по силата на ЗКПО и се използва да послужи само за целите на данъчното преобразуване. Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по този закон. Понятието за документална обоснованост по ЗКПО е регламентирано в чл. 10 от

ЗКПО, като съгласно ал. 1 на чл. 10, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Разходи, които не са документално обосновани се определят от закона като данъчни постоянни разлики и не се признават за данъчни цели. След анализ на представените по делото доказателства следва извода за липса на доказателства за реалност на процесните доставки, което означава, че издадените счетоводни първични документи не отразяват вярно стопанската операция, каквото законови изискване съществува. Именно тези обстоятелства са основание за преобразуване на финансовия резултат на дружеството-жалбоподател на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, вр. чл. 26, ал. 2 от ЗКПО с общата стойност на посочените фактури. Следователно, необходимо е не само да е налице първичен счетоводен документ, но същият трябва вярно да отразява стопанската операция, което в процесния случай не е налице. В тази връзка съдът не кредитира заключението на вещото лице в тази му част, в която същото прави извода за спазване на принципа на документална обоснованост по Закона за счетоводството.

Доколкото, съгласно § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, за неуредените с този кодекс случаи, се прилагат разпоредбите на Административнопроцесуалния кодекс и Гражданския процесуален кодекс, то съдът на основание чл. 168, ал. 1 от АПК е длъжен да провери законосъобразността на административния акт на всички основания по чл. 146, като по отношение на нищожността, съгласно чл. 168, ал. 2 съдът я обявява, дори да липсва искане за това. Съдът намира, че обжалваният административен акт е издаден от компетентен орган. Със Заповед № К 1007701/20.01.2011 г. на Е. К. Д. началник на сектор „Ревизии” в дирекция „ДОК” в ТД на НАП С. е определен компетентният орган по приходите за издаването на ревизионния акт. С оглед заявената претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от ответника по спора, съдът намира, че в съответствие с чл. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от същата е основателна, като в съответствие с чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК същата следва да бъде уважена в размер на 992 лв.

Като взе предвид направените фактически и правни изводи и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК съдът,

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № 23-1007701/08.02.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 992 лв.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния

административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: