

# РЕШЕНИЕ

№ 3018

гр. София, 04.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 12.04.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **11711** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица],офис.А13, чрез А. Б. И., в качеството на управител,чрез адв.С. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020006357-091-001 от 28.06.2021 г.,поправен с РАПРА № П-22221021117265-003-001/07.07.2021г ,потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1454/17.09.2021 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25950 лв. ,ведно с лихви в размер на 5367,24лв, и установения допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 24339,52 лв. и са начислени лихви в общ размер на 4355,58 лв..В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.В съдебно заседание редовно призован се представлява от адв.С.,който моли съда да отмени РА,както и да присъди разноски съгласно представения списък.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.Б. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020006357-020-001 от 21.10.2020

г., връчена по електронен път на 24.11.2020 г., изменена със Заповеди №Р-22221020006357-020-002 от 23.02.2021 г. и №Р-22221020006357-020-003 от 23.03.2021 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.11.2018 г. до 30.11.2019 г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Заповедите са издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Сроктът за извършване на ревизията е до 23.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020006357-092-001 от 14.05.2021 г., връчен по електронен път на 27.05.2021 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу констатациите и предложените за установяване задължения с РД с вх. №Р-22221020006357-В.-001-И от 11.06.2021 г., което е прието за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020006357-091-001 от 28.06.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 05.07.2021 г.

С РАПРА №П-22221021117265-003-001 от 07.07.2021 г., връчен по електронен път на 14.07.2021 г., е поправена техническа грешка в табл. 1 на РА, в която е посочен внесен корпоративен данък в размер 9 500,00 лв., вместо внесен данък в размер на 7 283,08 лв. и сума за довносяне в размер на 14 975,00 лв.

С цел събиране на доказателства са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020006357-040-001 от 24.11.2020 г. и №Р-22221020006357-040-002 от 23.02.2021 г. От дружеството са представени изисканите документите.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

С Протокол №Р-22221020006357-П.-001 от 24.11.2020 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на [фирма], приключила с Протокол №П-22221020051386-073-001 от 29.09.2020 г.

С Протокол №1732651 от 19.04.2021 г. е обективирана проверка на първични счетоводни и търговски документи.

Основната дейност на ревизираното лице е експлоатация и поддръжка на фотоволтаична електроцентрала с мощност 56 киловатчаса в [община]. Дружеството има сключен договор за изкупуване на електрическа енергия, произведена от възобновяем енергиен източник №180 от 09.08.2011 г. с [фирма], ЕИК[ЕИК].

Основен клиент на дружеството е [фирма], ЕИК[ЕИК]. Не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък.

Извършена е насрещна проверка на [фирма], обективирана с Протокол за извършена

на срещна проверка /ПИНП/ №П-22220521043021-141-001 от 11.05.2021 г. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. В дружеството има назначени 2 лица по трудови правоотношения.

Извършена е срещна проверка на [фирма], обективизирана с ПИНП №П-22220521043020-141-001 от 11.05.2021 г. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е с прекратена регистрация по реда на ЗДДС.

От ревизираното лице е представен договор за експлоатация и поддръжка на фотоволтаични централи от 02.01.2018 г., сключен с [фирма]. Съгласно договора [фирма] извършва гаранционно и извънгаранционно обслужване на системата включващо превантивен оглед на системата, външен визуален оглед на модулите и конструкцията, поддръжка и почистване на модулите и на терена под тях, както и подмяна и ремонт на компоненти на системата в рамките на гаранционните срокове на производителите и други. Договорената обща стойност на услугите е в размер на 120 000,00 лв. без ДДС. Договорът е сключен за срок от 2 години. Посочено е, че в рамките на гаранционното обслужване на системата ежесечно следва да се изготвя доклад за извършените работи. Представени са ежегодни отчети на извършени поддържащи дейности за срока на договора за следните обекти: фотоволтаична електроцентрала /Ф./ „Р.“, общ. Д., Ф. „Т.“, общ.

К. и Ф. „Ч.“. Представено е Приложение №2 към договора със списък на персонала, извършващ техническо обслужване и оперативни превключвания на електрическите уредби и съоръжения, както следва: В. М. – отговорник по безопасност, оперативни превключвания; М. Т. и Ю. Т. – техническо обслужване. Приложено е и уведомително писмо от 31.10.2019 г. за едномесечно предизвестие за прекратяване на договора, изготвено от ревизираното лице. Относно начина на разплащане са представени банкови извлечения.

Приложени са писмени обяснения от 2 лица, за извършената от тях работа, възложена им от [фирма] по граждански договори. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че от [фирма] не са декларирани изплатени суми на физически лица, назначени по граждански договор. Относно Ю. Р. Т., ЕГН [ЕГН] е установено, че за периодите от м. 01.2018 г. до м. 07.2019 г. е назначен по договор за управление и контрол в [фирма], ЕИК[ЕИК]. Граждански договор не е представен. Лицето сочи, че за част от услуги е ползвана техника на дружеството, доказателства за което не са представени. В обяснението липсва информация за направени допълнителни разходи /транспортни и разходи за нощувки/ във връзка с извършването на договорените услуги, предвид обстоятелството, че съответните обекти се намират в различни части на територията на страната. Лицето не декларира получавало ли е възнаграждение за извършване на услугите. А. Й. П., ЕГН [ЕГН] е бил назначен по трудови правоотношения в [фирма], ЕИК[ЕИК]. Съгласно писмено обяснение работата е била свързана с поддръжката на соларни панели в района на [населено място] и [населено място]. Не е сключвал граждански договор с [фирма]. Възнаграждението за свършената работа – косене, изхвърляне на боклук и т.н. е получавал в брой, но не за всички месеци.

Техниката която е използвана се е намирала на място в обектите.

Органите по приходите са отбелязали, че не може да се докаже начина на извършване на услугите от [фирма], от кого са извършени, предвид отдалечеността на отделните обекти и необходимостта от специфични познания за част от договорените работи.

Представен е договор от 05.09.2018 г., сключен между [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е извършването на изработка, печат, предпечат, редакция, брендиране, доставка и превод на рекламните материали, съгласно техническо задание. Цената на договорената услуга, касаеща всички услуги, включени в техническото задание, е в размер на 150 000,00 лв. Техническо задание не е представено. Представени са приемо-предавателни протоколи, поръчки и платежни нареждания. Представен е и граждански договор от 20.01.2018 г., сключен със С. С. Д., ЕГН [ЕГН]. За лицето е установено, че е назначено по трудови правоотношения в [фирма], ЕИК[ЕИК] за периодите от м. 06.2018 г. до м. 11.2019 г. Приложена е декларация от лицето, че е наето от [фирма], извършило е услуги по лепене, брендиране и пренасяне на рекламни материали в рамките на 5 дни, след което същите са предадени на ревизираното лице. Възнаграждение за свършената работа не е изплатено.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] не е издавало фактури на [фирма].

Относно рекламните материали, получени от [фирма] е отбелязано, че не са представени доказателства от кого са доставени, мястото на което са доставени и как са транспортирани. Не са представени доказателства за произхода на вложените материали наличието на техника, необходима за тяхната изработка.

Предвид установеното е заключено, че по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] за ревизираното лице не е налице право на приспадане на данъчен кредит. Отбелязано е, че са съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки. В хода на ревизионното производство двете страни по доставката не са доказали наличие на доставка на материали и извършване на услуги по смисъла на ЗДДС.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 20 000,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма] и общо в размер на 5 950,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

От ревизираното лице е подадена е годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. с деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 54 422,48 лв. и данъчен финансов резултат печалба в размер на 72 830,76 лв. и корпоративен данък в размер на 7 283,08 лв.

През 2018 г. дружеството произвежда и продава ел. енергия от възобновяеми източници /ФтЕЦ/. Фактура №20...021 от 04.12.2018 г. с данъчна основа в размер на 120 000,00 лв., издадена от [фирма], отразена по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е намерила отражение в отчета за приходи и разходи /ОПР/ и ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Установено е, че рекламните материали по фактурите, издадени от [фирма] са отразени по дебита на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“. В ОПР и ГДД по чл. 92 от ЗКПО са намерили отражение фактура №10...0297 от 20.11.2018 г. с данъчна основа в размер на 14 800,00 лв. и фактура №10...0332 от 17.12.2018 г. с данъчна основа в размер на 14 950,00 лв.

Относно фактурите, издадени от [фирма] и от [фирма] е обобщено, че не отразяват вярно стопанските операции.

На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО данъчният финансов резултат за 2018 г. е коригиран в посока увеличение с разхода по фактура, издадена от [фирма] в размер на 120 000,00 лв. и разходите по фактурите, издадени от [фирма] общо в размер на 29 750,00 лв.

След извършените корекции е установен данъчен финансов резултат в размер на 222 580,76 лв., корпоративен данък в размер на 22 258,08 лв. и данък за довносяне в размер на 14 975,00 лв.

Подадена е ГДД за 2019 г. със счетоводен финансов резултат загуба в размер на 17 592,66 лв. и данъчен финансов резултат загуба в размер на 6 354,79 лв.

Установено е, че по фактурите, издадени от [фирма] не са получени реални доставки. На основание чл. 22 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО данъчният финансов резултат е коригиран в посока увеличение с отразени разходи общо в размер на 110 000,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

След извършените корекции е установен данъчен финансов резултат в размер на 103 645,21 лв., корпоративен данък в размер на 10 364,52 лв. и данък за довносяне в размер на 9 364,52 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-5620 от 14.07.2021 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1454/17.09.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви, както и в частта по ЗКПО за 2018 и 2019 г., ведно със съответните лихви. Датата на връчване на решението е 27.09.2021 г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 08.10.2021 г. / стр. 69 /, поради което е и допустима. Първоначално подадената жалба от 04.10.2021 г. в прекратителната част на решението е също допустима.

Разгледана по същество и двете жалби са неоснователни.

Първо досежно прекратителната част на решението на ДДОДОП-Видно от установителната таблична част на РА досежно данъчни периоди м.01. и м.02.2019 г. липсват корекции на начислените от оспорващия резултати по ЗДДС, както и начислени лихви за забава. Ето защо и правилно с решението си ДДОДОП е прекратил производството пред себе си и е оставил без разглеждане жалбата в тази й част.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя не бе поискано събирането на допълнителни доказателства.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр. 45-53/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Неоснователни са доводите на жалбоподателя за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, макар същите да не са конкретизирани в жалбата, те по същество не засягат правото на защита на ревизираното лице, което я е реализирало както по

административен, така и по съдебен ред, ако същото бе решило да ангажира доказателства, свързани със събиране на доказателства в рамките на съдебното производство.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи - На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , Е. К. парк не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Напротив приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчика на жалбоподателя успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело K. и Recolta Recycling, посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по

дело *Centralan Property*, посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело *Tyth*, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело *Maňagaben и David*, C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото *Б.* и по дело *Maňagaben и David* фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013 год по дело C-572/11 *Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП*: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Всъщност от задължителните за приходната администрация и съдилищата решения на СЕС по преюдициални запитвания и събраните в рамките на производството писмени доказателства, не доказват по категоричен начин, че именно доставчиците на *Е. К. парк – [фирма]*, и, *[фирма]*, са осъществили спорните доставки на услуги- извършване на гаранционно и извънгаранционно обслужване на фотоволтаични централи, както и рекламни услуги за съответните данъчни периоди.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на



облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

По отношение на доставчика на гаранционно и извънгаранционно обслужване на фотоволтаични централи-Фронт Г. Е., съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките за правилни. От приетите писмени доказателства и поведението на този доставчик по безспорен начин се установява, че този доставчик не разполага с достатъчен кадрови и технически потенциал да осъществи спорните доставки. Твърдението на жалбоподателя е, че доставчикът Фронт Г. Е. е осъществил спорните доставки в продължение на близо две години с помощта на наетите по граждански договори лица-Ю. Р. Т. и А. Й. П.. В рамките на административното и съдебното производство не се установи тези лица да са подписали граждански договори с Фронт Г. Е., нито пък това дружество да е внасяло дължимия ДДФЛ по чл. 73 от ЗДФЛ. Същевременно сходен договор К. П. Е. е сключило с Анел БГ Е.. Ясно е, че след като се твърди, че са предоставени услуги на три фотоволтаични централи в различни точки на страната- [населено място], с.Т. и [населено място], най малкото предоставящите подобни услуги лица следва да са обезпечени с транспорт, средства за престой и командироване и специален вид техника за осъществяване на услугите. Неминуемо е с оглед предмета на договора, който изисква и подмяна на дефектирани съоръжения персоналът да притежава и специфични технически умения. Доказателства в тази връзка обаче не са предоставени. Фактът, че едно от лицата, посочени като извършващи услугата е работило по същото време на трудов договор при други работодатели с различна квалификация, а второто лице е заявило, че не е сключвал граждански договор с Фронт Г. Е. налага извършването на допълнителна дейност по доказването кое конкретно лице е извършвало процесните услуги, а такава не е предприета от оспорващия.

Всичко това според настоящия състав разколебава твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на услуги от посоченото по горе дружество.

По отношение на доставките на рекламни стоки от Д. маркетинг България Е. – торбички, химикалки и календари се установи, че неговият доставчик- У. П. О. не е в състояние да докаже изработването или закупуването на процесните рекламни материали. Предмет на договора е изработка, предпечат, печат, редакция, брендиране, доставка и превод на рекламни материали, съгласно

техническо задание. Не са налице доказателства за изпълнение на договора. При извършена проверка е установено, че [фирма] няма отразени покупки, съответно няма отразени продажби от [фирма].

Съгласно граждански договор за изработка от 20.11.2018 г. [фирма] възлага на С. С. Д. да извърши брендиране, лепене, складиране и пренасяне на рекламни материали, собственост на възложителя и предназначени за продажба. От лицето не са подавани декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2018 г. и следващите години за получени доходи по извънтрудови правоотношения. От [фирма] не са подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. При тези установени факти и наличието на значителен брой посочени във фактурите и приемо-предавателните протоколи получени и изработени рекламни материали доказването на факта на прехвърлянето на собствеността в полза на К. П. Е. е неустановен. Липсват доказателства, че доставчикът разполага с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли, както и други обективни обстоятелства, съпътстващи такива доставки – доказателства за индивидуализация на стоката, за нейното предаване, за мястото на изпълнение - складови бази, транспорт. С оглед на горното недоказана остава възможността Д. маркетинг България Е. да прехвърли в патримониума на К. П. Е. процесните рекламни материали. Ето защо и в тази си част РА се явява законосъобразен.

Досежно задълженията по ЗКПО:

На база на констатациите в частта по ЗДДС за липса на реална доставка на стоки и услуги по процесните фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, законосъобразно органите по приходите са приели, че е налице несъответствие между документалната обосновааност на разходите по фактурите и действителните стопански операции. Налице са основанията на разпоредбата на чл. 16, ал. 2 т. 4 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По силата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч./ отразяващ вярно стопанската операция, което в случая не е доказано.

Поради изложеното съдът възприема доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА в тази му част за неоснователни.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл. 161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 2330,37 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица],офис.А13, чрез А. Б. И., в качеството на управител,чрез адв.С. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020006357-091-001 от 28.06.2021

г., поправен с РАПРА № П-22221021117265-003-001/07.07.2021г , потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1454/17.09.2021 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25950 лв. , ведно с лихви в размер на 5367,24лв, и установения допълнителен корпоративен данък по **Закона за корпоративното подоходно облагане** /ЗКПО/ в общ размер на 24339,52 лв. и са начислени лихви в общ размер на 4355,58 лв..

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица],офис.А13, чрез А. Б. И., в качеството на управител,чрез адв.С. срещу решение № 1454/17.09.2021 г на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с ,в частта му с която досежно данъчни периоди м.01.и м.02.2019г жалбата на дружеството против оспорения РА е оставена без разглеждане и производството пред ДДОДОП е прекратено.

В тази му част решението има характер на определение по чл.88 ал.3 от АПК и не подлежи на касационен контрол.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица],офис.А13, чрез А. Б. И., в качеството на управител,чрез адв.С., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2330,37 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: