

РЕШЕНИЕ

№ 3132

гр. София, 05.05.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 10 състав, в публично заседание на 25.02.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Стоянова

при участието на секретаря Силвиана Б Шишкова, като разгледа дело номер **8946** по описа за **2014** 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 № [ЕГН]/24.02.2014 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С.. Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта, с която на търговското дружество не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 254, 97 лв. и начислени лихви за забава в размер на 3 244, 71 лв. за данъчни периоди м. 04.2012 г. до м. 08.2012 г. и от м. 10.2012 г. до м. 12.2012 г., както и корпоративен данък в размер на 1886, 93 лв. и лихви за забава в размер на 173, 35 лв. за 2012 г. Претендират се разноси.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. 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 № 1306643/15.07.2013 г., издадена от Руска Б. – началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП, изменена със заповед № 1309916/29.10.2013 г., издадена от Д. Д., началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчни периоди от 17.09.2008 г. до 30.06.2013 г. и корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 13.06.2008 г. до 31.12.2012 г. На ревизираното лице, в съответствие с чл. 113, ал. 2 от ДОПК, са

връчени екземпляри от заповедите за възлагане на ревизия, видно от отбелязването на разписките за връчването им. Със заповедите за възлагане на 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. Изготвен е ревизионен доклад № 1309916/13.01.2014 г., същият е връчен на ревизираното лице на 27.01.2014 г., 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 ревизионния акт на дружеството са определени задължения по ЗКПО за 2012 г. в размер на 1886, 93 лв. и са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС за периодите м. 04.2012 г., м. 05.2012 г., м. 06.2012 г., м. 07.2012 г., м. 08.2012 г., м. 10.2012 г., м. 11.2012 г. и м. 12.2012 г., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 254, 97 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. На основание чл. 45 от ДОПК са предприети действия за извършване на насрещни проверки на доставчиците на търговското дружество с оглед установяване на законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по издадените от тях фактури. При извършените посещения на декларираните от доставчиците адреси за кореспонденция не е открит представител на дружествата, поради което изготвените искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие, като до издаването на ревизионния акт документи не са били представени.

С протокол за извършена насрещна проверка № 2200-30-1306643-01/18.09.2013 г. е установено, че [фирма] е издал на жалбоподателя фактури № 2/12.06.2012 г., № 4/13.07.2012 г. с предмет на доставката перилни препарати (полиген, даш, персил, скип актив, персил колор, ариел), № 3/19.06.2012 г., № 5/30.07.2012 г. с предмет на доставката почистващи препарати (кислор, хлорна вар, белина гел, антимухъл, страйк, ароматизиран амоняк). С протокола е установено, че издадените 4 фактури са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. По данни от информационната система на НАП в дружеството е било назначено едно лице на длъжност организатор на експедиция товаро-разтоварна и спедиторска дейност, като към датата на издаване на фактурите дружеството не е имало назначени лица по трудови договори, не са подавани и декларации образец 1 и образец 6 по реда на Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите, за осигурените от тях лица, както и от самоосигуряващите се лица. Процесните фактури са били представени от жалбоподателя заедно с пътни листове, договор за покупко-продажба на перилни препарати и дезинфектанти, фискални бонове, установено е, че фактурите са отразени по счетоводна сметка 302 „материали“. След анализ на представените по делото доказателства органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] в размер на 6 405, 62 лв. С протокол за извършена насрещна проверка е установено, че „Б. Т. 86 Е. е издал на жалбоподателя фактури № 102/05.04.2012 г. с предмет на доставката изготвяне на финансов анализ, 101/04.04.2012 г. с предмет на доставката финансово-счетоводно и данъчно обслужване по договор от 01.05.2011 г., 169/11.05.2012 г. с предмет на доставката дезинфектанти за почистване на инвентар, 168/09.05.2012 г. с предмет на доставката перилни и почистващи препарати за пране на постелъчен инвентар, като фактурите са

включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. По данни от информационната система на НАП на 09.04.2012 г. в дружеството са назначени на трудов договор 3 лица на длъжност строител и 1 лице на длъжност редактор, не са подавани декларации образец 1 и образец 6 и не са внасяни данък върху доходите и осигурителни вноски на лицата. В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил договор за покупко-продажба на перилни препарати, сключен на 01.05.2012 г. и договор от 01.05.2012 г. с предмет – текущо водене на счетоводството на месечна база в съответствие с изискванията на българското законодателство, изготвяне на годишна данъчна декларация за доходите и годишен финансов отчет, изготвяне на годишния статистически отчет, подготвяне на трудови договори и длъжностни характеристики, декларирани пред НАП сключени и прекратени договори, изготвяне на ежемесечни и годишни декларации за внесени осигуровки, водене на счетоводни регистри и документация по ЗДДС за срок до 30.04.2012 г. След анализ на събраните доказателства органите по приходите не са признали правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от търговското дружество общо в размер на 6400 лв. С протокол за извършена насрещна проверка № 2200-30-1306643-04/22.10.2013 г. е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактури № 328/18.08.2012 г., 327/17.08.2012 г., 326/13.08.2012 г. с предмет на доставката почистващи препарати, като същите са включени в дневника за продажби за данъчен период в. 08.2012 г. Към датата на издаване на фактурите дружеството не е имало назначени лица по трудови договори, не са подавани и декларации образец 1 и образец 6 по реда на Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите, за осигурените от тях лица, както и от самоосигуряващите се лица. От страна на жалбоподателя в хода на ревизионното производство са представени процесните фактури, договор от 01.08.2012 г. с предмет прехвърляне на правото на собственост върху перилни и почистващи препарати, дезинфектанти и консумативи. След анализ на събраните доказателства органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит по посочените фактури общо в размер на 3700, 95 лв. С протокол за извършена насрещна проверка № 2200-30-1306643-05/18.10.2013 г. е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактури № 972/29.11.2012 г. с предмет на доставката финансово-данъчни и административни консултации и услуги, 1143/07.12.2012 г. с предмет на доставката счетоводно обслужване м. 05 – м. 12.2012 г., 973/30.11.2012 г. с предмет на доставката перилни препарати, като фактурите не са включени в дневника за продажби за данъчни периоди м. 11.2012 г. и м. 12.2012 г. В дадените в хода на ревизионното производство обяснения, управителят на дружеството жалбоподател е посочил, че [фирма] е избрано да извършва счетоводното обслужване на [фирма] след направено предложение от Г. Ц. (посочва се, че това лице е водило счетоводството през 2012 г. и на [фирма], [фирма] и [фирма], но няма сключени договори за счетоводно обслужване на търговските дружества). Установено е, че фактури № 972/29.11.2012 г. и № 1143/07.12.2012 г. са отразени по счетоводна сметка 602 „разходи за външни услуги“. В резултат на направените констатации органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури в размер на 2400 лв. С протокол за извършена насрещна проверка № 2200-30-1306643-06/20.11.2013 г. е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 702/16.10.2012 г. с предмет на доставката почистващи и

перилни препарати, като същата не е включена в дневника за продажби за данъчен период м. 10.2012 г. В хода на ревизионното производство жалбоподателят е представил процесната фактура и касов бон. В резултат на направената проверка органите по приходите са установили, че липсва регистрирано фискално устройство на това търговско дружество. След анализ на събраните доказателства органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя в размер на 752 лв. С протокол за извършена насрещна проверка № 2200-30-1306643-09/16.12.2013 г. е установено, че [фирма] е издало на жалбоподателя фактура № 424/18.12.2012 г. и фактура № 425/19.12.2012 г. с предмет на доставката перилни и почистващи препарати, като същите са включени в дневника за продажби и справката декларация по ЗДДС за данъчен период м. 03.2013 г. В хода на ревизионното производство при извършена справка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че в дружеството от 16.11.2012 г. са назначени на трудов договор лица на длъжност кофражисти и арматуристи. След анализ на събраните доказателства органите по приходите не са признали право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя по процесните фактури в размер общо на 1596 лв.

Във връзка с установените факти и обстоятелства относно липсата на доставки по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] органите по приходите са установили, че по сметка 602 „разходи за външни услуги“ са отчетени суми, които са довели до неправомерно намаление на счетоводния финансов резултат за 2012 г. Направен е извода, че сделките с тези търговски дружества са сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – заплащане на възнаграждения за услуги без те да са реално осъществени. Ревизиращите органи са определили данъчния финансов резултат без да съобразяват тези сделки като са извършили корекция на финансовия резултат в посока увеличение със сумата от 19 000 лв., представляваща сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма] (10 000 лв.) и [фирма] (9000 лв.), като по този начин е определен корпоративен данък за довносяне за 2012 г. в размер на 1886, 93 лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 175, 35 лв.

Осъществено е обжалването по административен ред, като решаващият административен орган, директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ с решение № 1405/04.08.2014 г. е потвърдил ревизионния акт и е оставил без разглеждане жалбата на търговското дружество за данъчни периоди от м. 08.2008 г. до м. 12.2008 г., от м. 01.2009 г. до м. 12.2009 г., от м. 01.2010 до м. 12.2010 г., от м. 01.2011 г. до м. 12.2011 г., за м. 01.2012 г., м. 02.2012 г., м. 03.2012 г., м. 09.2012 г., от м. 01.2013 г. до м. 06.2013 г. и по ЗКПО за 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г. предвид обстоятелството, че за тези периоди с ревизионния акт не са извършени корекции на декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС. В хода на производството пред настоящата инстанция е изслушано съдебно-счетоводна експертиза, заключението по която 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.

Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта, с която на търговското дружество не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 254, 97 лв. и начислени лихви за забава в размер на 3 244, 71 лв. за данъчни периоди м. 04.2012 г. до м. 08.2012 г. и от м. 10.2012 г. до м. 12.2012 г., както и корпоративен данък в размер на 1886, 93 лв. и лихви за забава в размер на 173, 35 лв. за 2012 г., по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Изводите на ревизиращите органи са формирани след анализ на събраните по делото доказателства и правилно прилагане на приложимите правни разпоредби. След анализ на тези доказателства ревизиращите органи са приели, че не са налице извършени от посочените 6 търговски дружества доставки на стоки и услуги, обективирани в процесните фактури в полза на дружеството жалбоподател. Направените изводи са правилни. Настоящата инстанция съобразява изводите си с писмените доказателства събрани в хода на ревизионното производство, с тези събрани в хода на съдебното производство. Спорът между страните не е по отношение на обстоятелството дали същите тези фактури са включени в дневниците за продажби за съответните периоди (доколкото последното посочено обстоятелство не е определящо за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит). Това са обстоятелства, наличието, на които се установява от събраните по делото доказателства, а също така и от констатациите в ревизионния доклад, установяванията в ревизионния акт и в решението на решаващия административен орган, както и от изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза. Спорът между страните е различен и той е свързан с обстоятелството дали именно търговските дружества, издатели на процесните фактури са доставили стоки и услуги в полза на жалбоподателя. Предметът на спора се определя с оглед на обстоятелството, че се претендира право на приспадане на данъчен кредит именно по тези фактури документиращи доставката на услуги. Изводите си настоящата съдебна инстанция съобразява, како се посочи по-горе с обстоятелството, че редовното счетоводно отразяване на фактурите не представлява доказателство за реалност на доставката по същите. Това, което определя предмета на спора е относно наличието на реалност на доставките по процесните фактури, като отговорът на този въпрос следва да бъде даден след анализ на събраните по делото доказателства и приложимите правни разпоредби. Това е така предвид и обстоятелството, че самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и извършването на плащане по тях не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите. Това е обстоятелство, което несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентирани предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит. Спорът между страните с оглед и на основаниято, на което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е по отношение на обстоятелството на реалност на доставките, които са обективирани в процесните фактури, относно

обстоятелството дали именно лицата, издатели на процесните фактури в полза на жалбоподателя са доставили на същия стоките и услугите, фактурирани с тези фактури. Отговор на този въпрос се дава след анализ на събраните по делото доказателства и установяване на осъществилите се взаимоотношения между жалбоподателя и търговските дружества, посочени като негови доставчици. От събраните по делото доказателства се установява, че между жалбоподателя в качеството му на възложител и три от търговските дружества ([фирма], [фирма] и [фирма]) в качеството им на изпълнители са били сключени договори за извършване на услуги, респективно за доставка на стоки. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и извършването на плащане по тях не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите. Това е обстоятелство, което несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентиращи предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит. 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. 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](#)

Във връзка с установените факти и обстоятелства относно липсата на доставки по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] органите по приходите са установили, че по сметка 602 „разходи за външни услуги“ са отчетени суми, които са довели до неправомерно намаление на счетоводния финансов резултат за 2012 г. Направен е извода, че сделките с тези търговски дружества са сключени с цел отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – заплащане на възнаграждения за услуги без те да са реално осъществени. Ревизиращите органи са определили данъчния финансов резултат без да съобразяват тези сделки като са извършили корекция на финансовия резултат в посока увеличение със сумата от 19 000 лв., представляваща сбора от данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма] (10 000 лв.) и [фирма] (9000 лв.), като по този начин е определен корпоративен данък за довносяне за 2012 г. в размер на 1886, 93 лв.и са начислени лихви за просрочие в размер на 175, 35 лв. Изводите на органите по приходите са законосъобразни. Доколкото с фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] не са документирани реално осъществени стопански операции правилно органите по приходите са направили извода, че отразените въз основа на тях счетоводни разходи не следва да бъдат признати за целите на данъчното облагане.

Спорните разходи са отчетени в нарушение на принципа на документална обоснованост съобразно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, съгласно който 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. Доколкото в случая не са налице вярно и точно отразени стопански операции, то не са налице основания за признаване на счетоводния разход при формиране на данъчния финансов резултат при съобразяване на приложимостта на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. При така установените обстоятелства като правилни се определят направените изводи в ревизионния акт по отношение на увеличението на финансовия резултат на жалбоподателя за 2012 г. със сумата в размер на 19 000 лв.

Обжалваният акт е издаден и от компетентен орган същият е определен като компетентен орган по издаването на ревизионен акт със заповед за определяне на компетентен орган, издадена от началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” в ТД на НАП С.. С оглед на тези съображения, съдът счита, че обжалваният ревизионен акт е постановен от компетентен орган, в нужната форма, при спазване на процесуалните разпоредби. Решението на решаващия административен орган също така е издадено от компетентен орган. Р. акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1-8, а именно името и длъжността на органа, който го издава, номера и датата на акта, данните на ревизираното лице, обхвата на ревизията, съдържа мотиви, разпоредителна част, с която се определят задълженията.

С оглед заявената претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от ответника по спора, в съответствие с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения същата е основателна, като в съответствие с чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК същата следва да бъде уважена в размер на 1326, 80 лв.

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

РЕШИ

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/24.02.2014 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 1405/04.08.2014 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, като неоснователна.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1326, 80 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

