

# РЕШЕНИЕ

№ 3707

гр. София, 31.05.2019 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в**  
публично заседание на 21.01.2019 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маруся Йорданова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **3249** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Ф. Г. Ф., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/15.11.2013 г., издаден от Н. В. К. на длъжност главен инспектор по приходите, потвърден с Решение № 855/16.05.2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 313 000,80 лв. и начислен корпоративен данък за довносяне в размер на 108 024,43 лв., ведно със съответните лихви за забава. Навежда доводи за допуснати процесуални нарушения и нарушения на материалния данъчен закон. Твърди, че органите по приходите не са анализирали всички представени доказателства в тяхната съвкупност, а са се ограничили само с изброяване на събраните в хода на ревизията доказателства, без да ги анализират поотделно и в тяхната съвкупност. Според него дружеството е водило редовна счетоводна отчетност, което изключва ползването на данъчни документи с невярно съдържание. Позовава се на решение от 21.06.2012 г. на СЕС по обединени дела С-80/11 и С-142/11.

С решение № 1892 от 21.03.2017 г. по адм. дело № 7409/2014 г. по описа на Административен съд – София град, I отделение, 18 състав, е обявил за нищожен РА № [ЕГН]/15.11.2013 г. издаден от Н. В. К. на длъжност главен инспектор по приходите, потвърден с Решение № 855/16.05.2014 г. на директора на Дирекция

„ОДОП“ – С., при ЦУ на НАП.

С решение № 2843 от 06.03.2018 г. по адм. дело № 8517/2017 г. по описа на Върховен административен съд, I отделение, е отменено решение № 1892 от 21.03.2017 г. по адм. дело № 7409/2014 г., по описа на АССГ отменено е и определение № 3540/31.05.2017 г. по адм. дело 7409/2014 г. по описа на АССГ, с което решението е изменено в частта с разностите и е върнато на АССГ за ново разглеждане от друг състав.

В хода на производството жалбоподателят се представлява от процесуален представител, който поддържа жалбата. Счита, че от събраните в хода на производството писмени и гласни доказателствени средства се установява реалност на извършените доставки на база проследяване на последващите доставки, в които са вложени услугите, използвани от жалбоподателя по спорните фактури. Претендира разности по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – С. се представлява от процесуален представител, който от негово име оспорва жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Предмет на обжалване в настоящото производство е РА № [ЕГН]/15.11.2013 г., с който е установен резултат по ЗДДС в размер на 313 000,80 лв. за периодите: м.10.2007 г., м.12.2007 г., м.02.2008 г., м.08.2008 г., м.06.2009 г., м.02.2010 г., м.07.2010 г., м.09.2010 г., м.12.2010 г., м.06.2011 г. и е начислен допълнително за внасяне корпоративен данък за 2007 г., 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1200476/19.12.2012 г., връчена на 07.01.2013 г., издадена от Т. Т. В., на длъжност началник отдел „Контрол”, дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители” (СДО) при ТД на НАП - С. е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите от 01.12.2006 г. до 31.10.2013 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 01.01.2006 г. до 31.12.2011 г.

Заповедта е издадена във формата по чл. 113, ал. 1 ДОПК и е връчена на задълженото лице. С нея е определен екип от ревизори, както следва: Н. В. К. – главен инспектор по приходите и ръководител екип, Д. Х. В. – старши инспектор по приходите и В. И. Д. – главен инспектор по приходите. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП-С. № РД-01-6 от 04.01.2010 г. (л.15), в която Т. Т. В. фигурира в раздел I, т. 13.

Впоследствие ревизионното производство е спряно със Заповед № 1300017/25.02.2013 г. и възобновено със Заповед № 1300192/27.05.2013 г., издадени от Л. К. К. на длъжност началник отдел „Контрол”, дирекция СДО при ТД на НАП С.. Първоначалната ЗВР е изменена със ЗВР № 1300237/09.07.2013 г., издадена от Л. К. К. на длъжност началник отдел „Контрол”, дирекция „СДО“ при ТД на НАП С., компетентен орган съгласно заповед № РД-01-132/01.02.2013 г. (л.13), издадена от директор на ТД на НАП-С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1300237/23.09.2013 г. Подаденото възражение е обсъдено от органа по приходите и прието за неоснователно. Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/15.11.2013 г., издаден от Н. В. К.

на длъжност главен инспектор по приходите, упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1300237/23.09.2013 г., издадена от Л. К. К.. РА е обжалван по административен ред. Издадено е решение № 855/16.05.2014 г., с което оспореният РА е потвърден. Жалбата, по която е образувано настоящото съдебно производство е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на обжалване индивидуален административен акт, поради което е допустима.

В о.с.з., проведено на 23.03.2016 г. съдът е приложил като служебно известно от адм.дело № 3628/2013 г. копие от заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. При извършена съпоставка между представеното с административната преписка копие на заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. и копието на заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. (л.500), което е служебно приложено от настоящия състав, съдът констатира следното:

1. В копие от Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. (л.500), издадена от директора на ТД на НАП-С., не фигурира Т. Т. В..
2. В копие от Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. (л.15), издадена от директора на ТД на НАП-С., в раздел I, т. 13 фигурира Т. Т. В..

По делото е изслушано заключение по допуснатата съдебносчетоводна експертиза (ССЧЕ) – основно и допълнително, както и заключенията по две съдебно-технически експертизи.

По делото са приети като доказателства всички представени от страните документи в хода на съдебното дирене, послужили за изготвянето на изброените експертизи, както и свидетелските показания на Й. Н. В., Ц. И. М., С. М. К., С. К. С. и С. К. Н., разпитани в с.з., проведено на 29.04.2015 г.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Установено е в хода на ревизията, че дейността на дружеството за ревизирания период е свързана с технологично и инфраструктурно проектиране, консултантска дейност по европейски програми, продажба и сервиз на оборудване.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на спорните доставчици. За резултатите от проверките са изготвени протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени по преписката и описани в РД.

1. За периодите м. 02.2010 г., м. 07.2010 г. и м. 09.2010 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 22 148,87 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките: „СМР” и „По договор”. До дружеството е издадено ИПДПОЗЛ и връчено на представляващият дружеството. Исканите документи и обяснения не са представени.

От страна на ревизираното лице са представени: копия на фактурите, счетоводни справки, фискални бонове, договор за строителство от 15.02.2010 г., количествено-стойностна сметка и ценова оферта.

Предмет на договора е изпълнението на строително-монтажни дейности по задание на недвижим имот, находящ се [населено място], [улица], вх. В. Уговорено е

възложителят да изработи, утвърди и предаде на изпълнителя цялата проектна документация, необходима за изпълнение на СМР. Органът по приходите е посочил, че не са представени доказателства за предаване на чертежи, работни скици и други документи на изпълнителя.

Видно от чл. 14 от договора изпълнителят е длъжен да осигури работници, строителни материали и техника, които са необходими за осъществяването на СМР. От представената количествена сметка се установява, че са посочени различни по вид и обем дейности, като: попиване и изхвърляне на вода след наводнение; демонтаж на гипскартони, бюра, шкафове, ламперия, ламиниран под, ел. кабели и инсталация за парно; извозване на строителни отпадъци; подготовка на стени и под за поставяне на хидроизолация; доставка и монтаж на ел. и О и В инсталация, изграждане на компютърна мрежа, ламиниране на офис мебели; монтаж на компютърна система и други.

От проверка в информационния масив на НАП програмен продукт /ПП/ „Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за период от 01.01.2010 г. до 31.12.2010 г. „ е установено, че дружеството е декларирало сключени договори с две лица, назначени на длъжности: „общ работник” и „мениджър продажби” както и че в счетоводна сметка 208 „Компютърна техника” задълженото лице не е осчетоводило придобиването на компютърна система и мрежа през отчетната 2010 г. Било установено, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС, обхващаща периодите от 03.12.2009 г. до 31.07.2010 г., приключила с РА № [ЕГН]/06.11.2012 г. със заключение, че дружеството не е разполагало с кадрова и ресурсна обезпеченост да изпълни фактурираните доставки.

2. За периодите м. 02.2010 г., м. 12.2010 г. и м. 09.2010 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 23\_552,80 лв. по 6 фактури издадени от [фирма], с предмет на доставките: „Консултантски услуги”.И в този случай изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на представляващият дружеството, а исканите документи и обяснения не са представени.

Ревизиращият екип е установил, че [фирма] не е подавало уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за назначени по трудов договор лица. Дружеството не е подавало и справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

От страна на ревизираното лице са представени копия на порцесните фактури; фискални бонове; договори за консултантски услуги, сключени съответно на 24.07.2010 г., 03.10.2010 г. и 12.10.2010 г., както и заверени копия на приемо-предавателни протоколи и счетоводни справки.

Видно от договора от 24.07.2010 г. [фирма] е следвало да осъществи посреднически услуги при сключването и изпълнението на Договор за възлагане на проектантска услуга от 02.04.2009 г., сключен между [община] и КОНСОРЦИУМ „С. 2009”, ЕИК[ЕИК], в който консорциум участва и [фирма]. Предмет на договора от 02.04.2009 г. е изработването на работни проекти по техническо задание за обекти в [населено място], касаещи водопроводна мрежа, пречиствателни станции за отпадни води, реконструкция на външна водопроводна мрежа и изграждане на пречиствателна станция за питейни води.

Съгласно договора от 12.10.2010 г. [фирма] следва да проучи дейността, финансовите потоци и структури на „Къща за настаняване на гости“ в [населено място], като предложи нов управленски модел водещ до подобряване финансовото положение на обекта.

Съгласно договора от 03.10.2010 г. [фирма] следва да осъществи консултация /доклад/ при подготовката на документите за участие в процедура за водния цикъл на [населено място]. Според представяните от ревизираното дружество обяснения [фирма] е изпълнил: „Проучване на специфичните изисквания към кандидатите, изготвил е предложение за организационната структура за участие и варианти за техническа обезпеченост при изпълнението на проект за участие в процедурата по търг за водния цикъл на [населено място]”.

Във връзка с установеното органът по приходите е приел, че изпълнителят не притежава необходимата кадрова обезпеченост да изпълни възложените услуги както и че това обстоятелство е потвърдено в дадените пред полицейски органи показания от представляващият дружеството С. Б..

3. За периодите м. 10.2007 г., м. 12.2007 г., м. 02.2008 г. и м. 05.2008 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 200\_210,10 лв. по 18 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките: „СМР”, „По договор”, „Междинно плащане” и „Окончателно плащане”. Издаденото ИПДПОЗЛ е връчено на упълномощено лице. Ревизиращите са извършили подробен анализ на представените доказателства /стр. 53-70 от РД/, а именно: копия на процесните фактури, фискални бонове, договори за СМР и монтаж на техническо оборудване на птицекланица и люпилня, количествено - стойностна сметка, приемо-предавателни протоколи, договор за строителство от 01.07.2007 г., актове обр. 19 и др. Представени са договори сключени между [фирма] и неговите клиенти [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Съгласно договора от 01.07.2007 г. доставчикът се е задължил да изпълни СМР на обект: „Къща за настаняване на гости” в [населено място]. Уговорено е [фирма] да разработи, утвърди и предаде на изпълнителя необходимата проектна документация. Доставчикът е следвало да осигури необходимите работници, строителни материали и инструменти.

Съгласно приложената количествено-стойностната сметка фактурираните СМР представляват: разбиване на скала, чрез контролиран взрив; извозване на скална маса; изграждане на външна канализационна връзка; изграждане на външна ел. връзка; изграждане на външна водопроводна връзка; изграждане на външна телефонна и компютърна връзка и др.

Процесните фактури са издадени през периодите м. 10.2007 г. и м. 12.2007 г. Същевременно в представените актове обр. 19 е посочено, че се издават по повод изпълнението на договор от 15.05.2007 г., какъвто не е представен.

Видно от писмо вх. № 2536-00-282#1/02.08.2013 г. на МВР, РУП Д. и писмо вх. № 2536-00-283#1/01.08.2013 г. „Инспекция по труда” [населено място], отдел „С.” през периода от 01.08.2007 г. до 31.12.2007 г. не са издавани разрешения за извършване на взривни работи на територията на обл. С..

За периодите, през които са осъществени СМР дружеството е декларирало пет сключени трудови договора с лица назначени на длъжности: „пазач”, „инкасатор”, „кранист”, „арматурист” и „зидаро-мазач”.

Установено е, че дружеството е подало справка за изплатени суми по чл. 73 от ЗДДФЛ за отчетният период 2008 г., а актуваните СМР са осъществени през 2007 г. Не са представени граждански договори и доказателства за изплатени суми по извънтрудови правоотношения за 2007 г. както и доказателства за закупуването на взривни материали, кофраж, арматура и бетон. В представените оборотни ведомости

за периодите м. 10.2007 г. и м. 12.2007 г. не е отразено заприходяването и изписването на стоки и материали. Така представеният договор за наем на техника от 12.02.2008 г. се отнася за периоди следващи периода на изпълнение на доставките. Не са приложени и доказателства за предаване на техническа и проектантска документация от ревизираното лице на изпълнителя както и липсва представено разрешително за извозване на строителни отпадъци и скалната маса. Липсват и доказателства кое лице е извършило строителния надзор на извършените СМР.

Представен е договор от 08.12.2007 г., с предмет: „Строителни корекции и възстановяване, съгласно количествено - стойностна сметка на обект „Къща за настаняване на гости в [населено място]“. Видно от приложените доказателства се касае до разкъртване на плочи, греди и шайби с пневматичен чук, изрязване на арматура, извозване на строителни отпадъци, армировка, кофраж и др. Не са ангажирани доказателства за установяване на некачествено изпълнение на СМР, което е предмет на доставката; за закупуване на строителни материали; за извозване на отпадъци; кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на доставките.

Представен е договор от 18.02.2008 г. за монтаж на техническо оборудване на птицекланица и люпилня.

Относно монтажа на люпилня в обект собственост на [фирма] е установено, че техническото оборудване е доставено от [фирма] срещу възнаграждение в размер на 1 932 010,00 лв., без ДДС.

Ревизиращият екип е посочил, че ревизираното лице е доставило оборудването на [фирма] през 2007 г., но фактурите не отразяват реално осъществени услуги, тъй като са издадени през м. 05.2008 г, тоест в значителен период от време след доставката и монтажа на оборудването.

От така приложения приемо-предавателен протокол не са посочени отделните монтажни работи, които са приети от възложителя.

Относно монтажа на оборудване птицекланица в обект собственост на [фирма] е установено, че оборудването е доставено от [фирма] срещу възнаграждение в размер на 4\_596\_072,94 лв., без ДДС, а в приложения приемо-предавателен протокол не са посочени отделните монтажни работи, които са приети от възложителя.

Установено било, че [фирма] за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г. е декларирало сключени трудови договори с осем лица, назначени на длъжности: „рекламен агент“, „инкасатор“, „арматурист“, „общ работник строителство на сгради“, „зидаро мазач“, „кофражист“ и „кранист“. Във връзка с това е прието, че доставчикът не разполага с необходимата кадрова и ресурсна обезпеченост да изпълни доставките, а самият монтаж на оборудването е осъществено от [фирма].

4. За периодите м. 10.2007 г., м. 12.2007 г. и м. 06.2009 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 33\_316,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките: „Техническа консултация по проект 1-А“ и „По договор“.

Представени са: копия на процесните фактури, договор за посредничество от 05.03.2006 г., анекси, фискални бонове и счетоводни регистри,

От приложеният договор [фирма] е установено, че следва да посредничи при

намиране на клиенти и да консултира жалбоподателят при провеждане на търговски преговори.

Съгласно представените анекси [фирма] следва да осъществи консултации при изработването на бизнес план за участие по програма С., при изработването на инвестиционни проекти за обект „Месопреработвателно предприятие [фирма] и при изработването на инвестиционни проекти за обект „Кланица за свине, говеда и агнета“, собственост на [фирма].

Съгласно договор за поръчка от 20.12.2008 г. доставчикът приема да изработи формуляр за кандидатстване на [община] по Оперативна програма „Регионално развитие на МРРБ – Приоритет 1 „Устойчиво и интегрирано градско развитие“, операция 1.4. „Подобряване на физическата среда и превенция на риска“ с проект за „Рехабилитация, изграждане, възстановяване и създаване зони за обществен отдых, подобряване на градска среда, изграждане, рехабилитация и реконструкция на пешеходни алеи, тротоари и паркинги, подобряване достъпа на хора с увреждания, рехабилитация и реконструкция на улични мрежи и въвеждане на енергоспестяващо улично осветление, осветление на паркови площи, подобряване на достъпа на хора с увреждания до административни общински сгради”.

Приложен е приемо - предавателен протокол на 30.12.2008 г., с който резултатът от изпълнението се предава на възложителя [фирма].

Ревизиращият екип е приел, че не са представени доказателства за вида и съдържанието на „формуляра” и от кого е изготвен. Не е изяснено кои компетентни общински и държавни органи са предоставили и на кого е необходимата предварителна информация.

От извършената проверка в информационния масив на НАП било установено, че дружеството доставчик е подало Уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от КТ за сключени трудови договори с лица назначени на длъжности: „технически секретар“ и „технически сътрудник“ след м. 07.2008 г. /тоест след периодите през които са извършени услугите/.

Органът по приходите е посочил, че не е представена търговска кореспонденция свързана с посредническите услуги и консултации, нито е предоставена информация кои служители на доставчикът са участвали пряко в изпълнението на доставките.

Относно представените документи за последваща реализация на предмета на услугите /сключени търговски договори с трети лица/ ревизиращите органи са посочили, че ревизираното лице разполага с необходимата обезпеченост да сключи договорите и изпълни доставките без съдействието на [фирма].

5. За периодите м. 10.2007 г. и м. 12.2007 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 529,00 лв. по фактури № 188/10.31.2007 г. и № 249/12.08.2007 г., издадени от [фирма]. Предмет на доставките е продажбата на общо на 9 000 календара.

Адресираното до дружеството ИПДПОЗЛ е връчено на представляващият дружеството. И в този случай исканите документи не са представени.

6. За периода м. 12. 2010 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2\_502,80 лв. по фактура № 158/28.12.2010 г., издадена от [фирма], с предмет на доставката: „Материали”. ИПДПОЗЛ е връчено на представляващият дружеството, а исканите документи и обяснения не са представени.

Ревизираното дружество е представило копие на процесната фактура и фискален бон, като е изяснено, че предмет на доставката е продажбата на 1 000 бр. дванадесет листов календар и бележник, и гравирането на фирмено лого.

От извършена справка в информационните масиви на НАП било установено, че [фирма] и [фирма] не са подавали уведомления за назначени по трудов договор лица. Дружествата не са подавали декларации обр. 1 и обр. 6 за начислени и изплатени възнаграждения по трудови и извънтрудови правоотношения.

Установено било, че не са представени доказателства за реалното изпълнение на доставката, вкл. за закупуване на материали, печатарска техника за изработка на фирмено лого, приемо-предавателни протоколи и др.

7. За периодите м. 10.2007 г. и м. 12.2007 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит бощо в размер на 9\_268,00 лв. по фактури № 178/29.10.2007 г. и № 241/28.12.2007 г., издадени от [фирма]. Предмет на доставките е продажбата на бележници, хартия и брошури.

Било констатирано, че [фирма] е декларирало сключени трудови договори с две лица, назначени на длъжности: „секретар” и „технически секретар”.

От представената оборотна ведомост било установено, че доставчикът е имал заведени активи по сметка 208 „Компютърна техника“, но не е заведена счетоводна сметка отразяваща заприходяването и изписването на материали и стоки. Не е предоставена информация за стопанисване на печатарски цех или други помещения за извършване на стопанска дейност, както и кои служители на доставчикът са участвали в изпълнението на поръчката и доказателства как са уговорени индивидуалните изисквания на [фирма] относно изписването на фирменото лого, като напр. цвят, големина, шрифт и др. и относно формата и вида печат. В тази връзка не са представени образци, мостри или предварително зададени параметри, които да бъдат изпълнени при изработката на рекламните материали.

Относно представените фактури, издадени от предходните доставчици [фирма] и [фирма] е посочено, че техният предмет съвпада с доставките по процесният фактури, но представените от [фирма] фактури се различават по вид и предмет на доставките в сравнение с представените от [фирма] копия от тях.

8. За периода м. 06.2012 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 940,00 лв. по фактура № 10/22.06.2012 г., издадена от [фирма]. Предмет на доставката е: „Услуга по договор от 21.06.2012 г.,, ИПДПОЗЛ е връчено на представляващият дружеството. Представени са: декларация за дейността на дружеството, счетоводни регистри за м. 06.2012 г.,



копие на фактурата, договор за услуга от 21.06.2012 г., приемо- предавателен протокол от 22.11.2012 г. и доказателства за плащане по банкова сметка.

Ревизираното лице е представило журнал на сметка 401 „Доставчици”, писмени обяснения и договор от 21.06.2012 г. сключен между [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Видно от договор от 21.06.2012 г. [фирма] е приело да съдейства при изготвянето на актуални скици за енергийни обекти в недвижими имоти; снабдяване с данъчни оценки; допълващи дейности при констатиране на непълноти и грешки – извършване на процедура по изменение/допълване на действаща кадастрална карта, съответно устройствен план; проучване и проверка в архивите на „Архитектура и градоустройство” за налични строителни книжа за енергийните обекти и други.

С протокол на 22.11.2012 г. [фирма] е приел изпълнението на услугата, включващо проверки, подаване на документи и получаване на скици и данъчни оценки на енергийни обекти в различни райони на [населено място] и С. област.

Ревизиращият екип е установил, че [фирма] не разполага със съответните специалисти, които да изпълнят посочените дейности. Същевременно [фирма] разполага със служители, притежаващи необходимата квалификация за изпълнение на услугите.

9. За периода м. 06.2011 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5\_000,00 лв. по фактура № 1/17.06.2011 г., издадена от [фирма]. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и обяснения не са представени.

Ревизираното дружество е представило копие на процесната фактура, договор за консултантска услуга от 20.02.2011 г. и приемо-предавателен протокол от 24.04.2011 г.

Било установено, че договорът е сключен по повод възложената на жалбоподателят обществена поръчка с предмет: „Подготовка на инвестиционен проект „Интегрално управление и пречистване на водите в [населено място], [община] от 10.02.2011 г. „ както и че доставчикът не разполага с кадрова обезпеченост за изпълнение на доставките. Не са представени доказателства, че [фирма] е събрал и анализирал данни за съществуващата инфраструктура на[жк]и[жк]в [населено място], като напр. дължина и диаметри на съществуваща канализационна мрежа; дължина диаметри и вид на водопроводната мрежа; вид настилки на улици; брой жители съгласно ГРАО; налични свободни терени и др.

10. Не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4\_036,00 лв. по фактура № [ЕГН]/31.07.2008 г., издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет на доставката: „Услуга”. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и обяснения не са представени.

От страна на ревизираното лице са представени: копие на процесната фактура, договор за строителство от 15.08.2007 г., фискален бон от 05.08.2008 г. и

счетоводни регистри за отразени разходи за отчетната 2008 г.

От приложеният договор било установено, че [фирма] е приело да осъществи наблюдение и контрол при строителството на обект „Къща за гости, [населено място]”.

Установено било, че за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г. дружеството е декларирало пет действащи трудови договора с лица назначени на длъжности: „отчетник счетоводство”, „Администратор” и „секретар”. В тази връзка било прието, че доставчикът не притежава необходимата кадрова обезпеченост за изпълнение на доставката.

При така установената фактическа обстановка и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 313 000,80 лв. за периодите: м. 10.2007 г., м. 12.2007 г., м. 02.2008 г., м. 08.2008 г., м. 06.2009 г., м. 02.2010 г., м. 07.2010 г., м. 09.2010 г., м. 12.2010 г. и м. 06.2011 г. по фактурите издадени от посочените по-горе доставчици.

Предвид установената липса на реално изпълнени доставки, на основание чл. 16, ал. 1, т. 4 от ЗКПО, чл. 26, т. 2 от ЗКПО, чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 58, ал. 1 от ЗКПО са коригирани декларираните финансови резултати за периодите 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г. с отчетените разходи по фактурите издадени от посочените по-горе доставчици.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и представените в с.з. от страните допълнителни такива. Допуснати, изслушани и приети са две съдебно-счетоводни експертиза и две съдебно-технически експертизи и допълнителни заключения във връзка с установяване на релевантни обстоятелства към данъчното облагане на ревизираното лице, реалността на спорните доставки и произтичащите от това правни последици. Съдът ги кредитира доколкото отговарят на поставените задачи. Констатациите на вещите лица са изложени по-долу в мотивите на настоящото решение. По делото са разпитани свидетели по искане на жалбоподателя.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална

компетентност. Процесното ревизионно производство е започнало и е висящо към 01.01.2013 г. , когато влиза в сила пар. 35 от ЗИД на ДОПК ДВ бр. 82/2012 г. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от заповед № 1300237/09.07.2013 г. ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от Л. К., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в Дирекция „СДО” при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-132 от 01.02.2013 г. на директора на ТД на НАП С..

Процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията и ръководителя на ревизията Н. К. т.е. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл.119, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

От една страна, за да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че не са осъществени реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по процесните фактури, издадени не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

В хода на съдебното производство е назначена ССЕ, в която вещото лице Д. П. е приела, че от представените доказателства по делото, годишни отчети, публикувани в ТР, няма достатъчно информация, за да се установи дали има осчетоводени разходи, които да са съпоставими по смисъла на чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗС на евентуално осчетоводените приходи по фактурите, издадени от доставчиците, нито как е формирана себестойността на стоката/услугата по съответната процесна фактура. По отношение на доставчик [фирма], през 2007 г. не са начислявани разходи за заплати, нито за материали, не са заприхождавани материали, нито стоки, а дружеството не разполага с ДМА. За доставчикът [фирма] (стр. 39 от експертизата), подробно е разгледало процесните фактури, стойността им както и активи и разходи при доставчика. В своето заключение вещото лице е установило, че дружеството не е разполагало с машини и съоръжения. За м. 09 2007 г. са начислени заплати в размер на 148,25 лв. , за м. 10.2007 г. заплати за 1 лице – 52,53, за м. 10 и м. 12 не са начислявани разходи за възнаграждения по извънтрудови правоотношения. През м. 02.2008 г. дружеството не е разполагало с машини и съоръжения, не са начислявани разходи за трудови възнаграждения, за м. 05.2008 г. са начислявани разходи за възнаграждения в размер на 960 лв. – заплати на 5 лица – строителни работници. През м. 05.2008 г. не са начислявани разходи за възнаграждения по извънтрудови правоотношения. През м. 05.2008 г. са наети машини по договор за наем с [фирма] и фактура 244/27.10.2008 г. издадена от

наемодателя.

За доставчик [фирма] през м. 10 и м.12.2007 г. не са начислени разходи за възнаграждения. Съгласно ГФО за 2007 г. не са начислени разходи за персонал. Начислени са 2 120 лв. на 2 лица, без подписи върху ведомостта и без длъжностни лица.

По отношение на доставчик [фирма], съгласно ГФО за 2008 г. е разполагало с ДМА и са отчетени разходи за персонал в размер на 19 хил. лв. За [фирма], [фирма], [фирма], липсват счетоводни данни.

По отношение на [фирма] след анализ на представените доказателства експертът е приел, че покупките от „А.“ и от [фирма], извършени през 2007 г. са били предназначени за нуждите на жалбоподателя и с тях не са били извършвани конкретни последващи продажби. Съгласно ГФО на [фирма] за 2007 г. жалбоподателят е отчетел приходи от продажби на услуги на стойност 264 хил. лв. и приходи от др. продажби на стойност 7 хил. лв.

Покупките от [фирма] по процесните фактури, издадени през 2007 г. са осчетоводени при жалбоподателя като разходи по придобиване на къща за настаняване - [населено място], като имотът е заприходен от дружеството по сметка 203 „Сгради“ на 30.07.2008 г. Експертът е посочил, че съответстващият приход подаден от жалбоподателя е некоректен като информация.

По отношение на покупки от [фирма] е посочил, че отново е налице некоректна информация.

Покупката от [фирма], посочена в процесната фактура и договора към нея, е за наблюдение и контрол при извършване на строителна дейност на обект къща за настаняване - [населено място]. Разходът по фактурата е отчетен по дебита на сметка 602 „Разходи по икономически елементи“. За периода от 01.08.2008 г. – 31.10.2012 г. от обект „Д.“ са осчетоводени приходи от продажби на услуги от хотелско настаняване и от продажби на стоки и продукция – от ресторант. Покупката на рекламни материали от [фирма], извършена през 2010 г. е предназначена за нуждите на жалбоподателя, т. е. с предмета на процесната фактура не са извършени последващи продажби. Съгласно ГФО на дружеството жалбоподател за 2010 г. е отчетело нетни приходи от продажби на продукция, стоки и услуги на обща стойност 600 хил. лв.

Покупки от [фирма] било установено, че разходите по процесната фактура са отчетени в друг отчетен период и липсва информация за предмета на посочената продажба. По фактура № 83/30.09.2010 г. разходите са отчетени в друг отчетен период. По фактура с № 99/03.12.2010 г. – продажби към „Консорциум С. 2009 Д.“ по Договор за възлагане на проектантска услуга от 92.04.2009 г. № 042/02.04.2009 г. ОС – У, подписан между [община] и Консорциум „С. 2009“. По фактура с № 106/14.12.2010 г. не са отчетени разходи. По фактура № 119/27.12.2010 г. разходите са отчетени в друг отчетен период.

Покупките от [фирма] са въз основа на Договор за строителство от 15.02.2010 г., подписан от Възложителя [фирма] и от изпълнителя [фирма]. Предметът

на същия са строително – монтажни дейности>Съгласно предметът на договора експертът е счел, че разходите по процесните фактури касаят експлоатиран от жалбоподателя офис. Една част от процесните фактури, на обща стойност 75 986,65 лв. без ДДС, са осчетоводени като предоставени аванси на доставчика [фирма], а в следващия отчетен период на 31.12.2011 г. авансите по фактурите са прехвърлени по сметка за разходи, като посоченото основание за счетоводната операция е „Прекратени договори“.

По отношение на покупка от [фирма] е посочено, че продажби към „Инфра дружество по ЗЗД, съгл. Договор за възлагане за ОП за услуга с предмет „Подготовка на инвестиционен проект „Интегрирано управление и пречистване на водите в [населено място]“ № 21/10.02.2011 г. скл. между [община] и възложител и Консорциум „Инфра“ – изпълнител.

Покупка от [фирма] по продажби по Договор № 12- -059 от 21.06.2012 г. за проучване и нанасяне на енергийни съоръжения в регулационни планове, кадастралната карта и кадастралния регистър, ск. Между [фирма] – Възложител и [фирма], а в Приемо – предавателн протокол от 22.11.2012 г от „В. агро“ е предадена извършената работа, вместо за обект „Т.“, за обект „Л.“.

В хода на съдебното производство е назначена СТЕ и допълнителна такава, в която вещото лице инж. В. Л. е приел, че през периода на пролетта на 2008 г. до късна есен 2008 г. дружеството жалбоподател е изпълнявало договори – проектантски, консултантски и доставки. За всички групи договори са били назначени специалисти в съответните област, които според длъжностната им характеристика са извършвали дейност в изпълнение на договорите подробно описани в експертизата. В частта договори за доставка е необходима позиция – машинен инженер, т.е. лице което притежава техническа специалност в областта на физиката и механиката, способен да извършва доставки на оборудване в т. з. да разчита технически характеристики и параметри, да извършва технически проверки на оборудване преди, по време на и след монтаж да извършва пуск на оборудване и да следи изпълнението на договорите от техническа гледна точка. От извършената справка за назначените служители през периода съществува подобна позиция: инженер – поддръжка. Този специалист /поз. 14 на ведомостта/ покрива горните изисквания, същият е бил назначен в щатната таблица на [фирма] както и другите позиции специалисти за изпълнение на останалите типове договори. Във връзка с това е приел, че дружеството е във възможността да изпълнява всякакъв вид договори от групите операции за горепосочения период.

В приетата по делото Техническа експертиза, изготвена от инж. Д. Д. е установено, че е била налице необходимостта от изземване на земни маси посредством взривяване на обекта – „Къща за гости“ [населено място]. Единственият друг технологичен начин, за извършване дейности по отстраняването на скални маси е подхода, който се прилага при по – слаби скални почви – от по – ниската категория VI, но и при нея се използва взрив в комбинация с къртачи, кирки, лостове, крикове, клинове, нагриване и др.

Установено било, че единствените дейностисъпоставими или препокриващи се с дейностите, описани в КСС и актовете Образец 19 издадени от [фирма] са актуваните изкоп земни и скални маси и транспорт – 795 куб. м. на стойност от 9 222,00 лв. без ДДС, като основанието е, че същите изкопи на земни и скални маси са били вече актувани и разплатени от възложителя към [фирма] по силата на договорните им отношения по реда на сключения Договор между тях от 01.07.2007 г. Посочено е, че на експертизата не са били представени книжа, планове, проекти и др. доказателства потвърждаващи необходимостта от извършването на строителни корекции. Установено е и, че за периода на изграждане на процесния обект през 2007 г. – назначения персонал в дружеството жалбоподател е общо 17 лица на различни длъжности. Експертът е достигнал до извода, че дружеството жалбоподател не е имал назначен персонал, който да е притежавал квалификация или възможност да извършва дейностите по актовете Обр. 19 издадени от [фирма].

В приетата по делото ССЕ и допълнително такава, изготвени от Г. А. се установява, че счетоводството на [фирма] е заведено съобразно изискванията на ЗСч. И СС. Основно се касае за проектантска и консултантска дейност по доставка и монтаж на оборудване. Посочил е, че са фактурирани от доставчицу консултантски услуги, доставка и монтаж на технологично оборудване, рекламни материали, услуги СМР, касаещи собствен актив или актив под наем. В счетоводната кореспонденция с/ка 601 „Разходи за материали“ е ангажирана с фактурираните рекламни материали. При другите доставки са осчетоводявани услуги, като в счетоводната кореспонденция относно техническите консултации, доставка и монтаж на технологично оборудване, наблюдение и контрол при извършване на строителна дейност, консултантски услуги по изработка на бизнес план, подготовка на тръжна документация, изготвяне на управленски модел за самоиздръжка, СМР и др. е ангажирана с/ка 602 „Разходи за външни услуги“, кореспондираща в записванията се явява с/ка 613 „Разходи за придобиване Д.А.“ или пък с/ка 652 „Разходи за бъдещи периоди“. Не се касае за основна дейност и счетоводство на строителни материали за влагане в СМР на строителен обект, а за основна дейност – проектиране, консултации, продажби и сервиз на оборудване, др. дейности в кръга на услугите, от компетентност на техническата експертиза. Фактурите издадени от доставчици на [фирма], процесни по делото, са включени в отчетните регистри (дневници за покупки) на дружеството за съответните периоди. Счетоводните записвания за осчетоводяване на разходи по фактури за СМР, които са в страни от основната дейност на дружеството, са насочвани към обекти къща за настаняване на гости Д. (с/ки 613, 652) и офис склад [улица], С. (с/ка 602). Посочил е, че по делото се съдържат много фактури, договори и др. и не може да даде отговор кои от тях са ангажирани като „последващи доставки“ (продажби) с процесните доставки (покупки) на услуги. В табл. № 15 относно отразяване на фактури издадени на клиенти в отчетните регистри (дневници за продажби) към СД за ДДС на [фирма] за съответните периоди. Фактурите

издадени от [фирма] на клиенти са включени в отчетните регистри (дневници за продажби) за съответните периоди. Счетоводните записвания по фактури, издадени от [фирма] по договори с клиенти включват кредитиране на с/ка от гр. 70 „Приходи от продажби“ с фактурираната стойност без ДДС и кредитиране на сметка 453 „Разчети за ДДС“ (4532 „Начислен данък за продажбите с фактурирания данък, срещу дебитиране на с/ка 411 „клиенти“ с обща фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Междинна кореспондираща се явява и с/ка 412 „Клиенти по аванси“, а относно отчитането на плащания (постъпления) по фактури, в записванията е ангажирана и с/ка 503 „Разплащателна сметка“. В табл. № 17 от експертизата са посочени броят и длъжността на служителите. В таблица № 1 до 6 са представени фактури на доставчици и клиенти и тяхното отразяване в дневници за покупки и продажби по ЗДДС и в счетоводни регистри, по счетоводни данни. Не се установяват корекции в РА, по отношение на ползван данъчен кредит от [фирма], във връзка с фактури на доставчика в Таблица № 5.

Разпитаният свидетел В. по делото разказва, че знае дружеството „Ф. инженеринг“. През 2012 г. са имали търговски взаимоотношения с него, тъй като е участвал като управител на фирма [фирма]. Имали са подписан договор между двете фирми, като идеята му е била обследване собствеността на трафопостовите на „Ч. разпределение“ на територията на С.. Всичко по този договор е било изпълнено и всичко било платено на два транша - един в началото на договора, един в края на договора. В процеса на работата са били издадени данъчни оценки, скици от АГКК, направени проверки в ДАГ - СО, АГКК, данъчни служби. Тази документация и всичко, което е било издадено от АГКК и данъчните служби били издадени на името на Ч. и били предадени на тях.

От разпита на свидетеля М. се установи, че е бил представител на „Б.“. През 2007 г. и 2008 г. е работел в „Б.“ и му е била възложена задача към „Ф. инженеринг“ да отиде като технически ръководител на обект в Д.. Обяснява, че отишъл след взривните дейности, може би един ден по-късно. К. (изкопът) бил завършен и готов за работа. Пояснява, че по негова вина фундаментът е бил изправен, като е имал един засек, където е трябвало да се правят тоалетни, където е рецепцията в хотела, имало сервизни помещения, заложен в по-ниска част от тоалетната и се наложило разбиване на доста голяма част от фундаментната плоча. В процеса на работа са се коригирали кофраж, прави греди, обратни греди и т.н. Посочва, че не може да каже тези неща от коя фирма са били извършени - отстраняване, извозване на материали. Тогава е мислил, че ще искат от него да плати, но Ф. е поел цялата тежест. Не знае кой ги е правил.

Свидетелят К. разказва, че знае дружеството „Ф. инженеринг“. Представител му е бил Ф. Ф.. През периода 2007 - 2008 г. е строил хотел в Д. - друг строеж на друг възложител. С Ф. се познавали отдавна, преди това също е работил с него, той е проектант, и той му възлагал проектиране. Имали общи дейности. Тогава

е поел задачата да му помага за намиране помощ на място - фирми доставчици и хора, ако се наложи. Свързал го с една фирма, която работила и за тях и се занимавала с изкопни работи. Тази фирма е извършила изкопните работи на хотела на „Ф.“, както и взривните работи. Тази фирма е „Есемес“, „Е.“ или нещо подобно. Пояснява, че взривните им работи се наложили, защото по проект не предвиждали скалата, която е излезла. Впоследствие тези хора опитали безвзривно да изчистят терена, който трябвало да осигурят за строителство, но не са могли и се наложило да взривяват. Той е свидетел на това нещо.

Свидетелят С. разказва, че през 2008 г. е бил във фирма „И. инженеринг“ като помощник технически ръководител. Участвал е при монтажа на машините на люпилнята и птицекланицата, които се намирали съответно в землището на И., а люпилнята в землището на [населено място] - В.. Присъствал е на монтирането на оборудването. Имало е монтажници от „Ф.“, но имена конкретно не си спомня, имало и от Х., те съвместно са монтирали машините и съоръженията. В люпилнята е имало представител от Д., заедно с представители на фирма „Ф.“. След монтажа са били извършени проби, обучение на персонал, тъй като след монтажа на машините, самите обекти са започнали да функционират и да работят веднага. И двата обекта са по програма С.. В момента работи като управител на фирма „Е. пиле“, бил е и ръководител на фирма „А.“, на която е люпилнята. От пролетта на 2008 г. до късна есен 2008 г. е периодът, в който се е монтирало това оборудване.

Свидетелят Н. разказва, че живее в [населено място], на ул. Гимназиална и е съсед с Ф.. Откакто е започнал да строи там, оттогава се познавали. Къщите им са слепени. Първо е била построена неговата къща, а после е започнал да строи и Ф.. Имало е много взривове, правили са дупки и са гърмяли. Имало е представители на полицията, били са уведомени, защото преди да се гърмяло е трябвало да има представител на полицията. Уговорката им с Ф. била той да направи застраховка на къщата му, защото той нямал възможност да плати. За по-голяма сигурност му направил застраховка. В момента на мястото, където са извършвани взривните работи, има къща, построена от него. Взривяването и извозването на скалната маса е било около 2007 г., но не помни месеци.

Без да дискредитира показанията на свидетелите, настоящият съдебен състав намира, че същите не са достатъчно информативни и не са в състояние да мотивират извод за реалност на фактурираните СМР при липса на други убедителни доказателства в тази посока.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т. 1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик.



Но за да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно реалното извършване на облагаема доставка е задължително условие за възникване право на данъчен кредит. Тълкуването на цитираните разпоредби налага безспорния извод, че реалното извършване на облагаема доставка е задължително и необходимо условие за възникване респ. упражняване право на данъчен кредит. Когато се установи, че не е налице доставка, няма основание за данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от същия закон.

В хода на проверката, както и пред настоящата инстанция, не са представени годни доказателства за реално извършени доставки на стоки/услуги относими към спорните доставки доказателства и документи, които да релевират изводи респ. да установят наличието на доставка или услуга по тях, което прави извода на органите по приходите за липсата на такава правилни и законосъобразни.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства.

Съдът споделя становището на решаващия орган, че в хода на административното обжалване не са представени достатъчно доказателства, които да релевират извършването на процесните доставки. Представените от жалбоподателя фактури и други документи, не са достатъчни да релевират реалност на услугите, предмет на процесните фактури. От друга страна липсват доказателства относно притежание на стоките от доставчиците, за транспортирането им както и за кадрова и техническа обезпеченост на същите. Това обстоятелство се потвърждава освен от представените от доставчиците документи и от направените справки в информационната система на НАП за декларирани сключени трудови или граждански договори.

По време на ревизията не са представени доказателства, за индивидуализиране на движимите вещи, както и че по всяка една от фактурите е налице реално предаване на конкретно определени вещи от продавача към купувача, което би доказало наличие на реална доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. В тази връзка в настоящия случай липсват приемо-предавателни протоколи, стокоски разписки или други доказателства за предаване на стоките. Предаването на вещите от продавача на купувача при този вид търговски сделки е необходимо, тъй като чрез него вещите, предмет на конкретната сделка се индивидуализират и същевременно се изпълнява задължението на

продавача да прехвърли собствеността върху тях. По отношение на доставките извършени от [фирма], [фирма] и [фирма] липсват доказателства от които да се установи от къде са закупени необходимите материали за изработване на процесните стоки (календари, бележници и гравирани на фирмено лого), за наличие на техника, необходима за изработването им, липсва информация и за квалификация на служителите, които са ги изработили, както и дали услугите са били превъзложени на подизпълнители. Не са представени и доказателства, че стоката обект на продажбата е доставена или изработена именно от [фирма]. При липса на доказателства за предаването на стоките, в случая не са представени приемо – предавателни протоколи и други съпътстващи доставките документи не може да се приеме, че е спазено изискването за предаването на родово определени вещи. Оттук следва да се заключи, че по преписката липсват доказателства, удостоверяващи наличието на реално получени облагаеми доставки на стоки и възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС.

В този смисъл правилно решаващият орган е приел, че липсват доказателства за реално и действително осъществяване на облагаеми доставки, предмет на спорните фактури, а приложените такива не са достатъчни да релевират действителното осъществяване на спорните доставки.

По отношение на доставчикът [фирма] не са представени доказателства, а именно фактури, от които да се удостовери покупката на материали за извършените СМР, липсват счетоводни регистри за осчетоводяване на разходите, освен това не са представени документи относно използвания транспорт, кадрова и материална обезпеченост. Липсват доказателства от които да се установи, каква е била използваната строителна техника и инструменти, дали са били наети от някъде например. Липсват доказателства за превъзлагане на изпълнението на СМР (монтаж на ел. и О. В инсталация, компютърна мрежа, декоративни облицовки на стени и др.).

По отношение на извършените доставки от [фирма] съдът, споделя изводите на органа по приходите за липса на кадрова обезпеченост- липсват подадени уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени по трудов договор лица. Видно от договора от 24.07.2010 г. посоченото дружество е следвало да консултира ревизираното лице при преработка на предварително изработен проект. От писмените обяснения на ревизираното лице, се установява, че [фирма] е пряк подизпълнител в изпълнение на договор скл. между [община] и Консорциум „С. 2009“, в който участва и ревизираното дружество. Не става ясно защо услугата е превъзложена на трето лице. От представеният предварителен протокол от 10.12.2010 г. се установява, че процесното дружество приема доклад, който съдържа анализ и стратегия на управление, без да са представени от страна на ревизираното дружество конкретни данни, касаещи дейността му, финансови потоци, структура на къщата за гости в [населено място]. Правилен е и извода на ревизиращите, че [фирма] е разполагало с необходимия кадрови и технически потенциал да изработи

възложения проект.

По отношение на доставките извършени от [фирма] за доставка на оборудване, като липсват доказателства за разполагаемост на същия с необходимите ресурси – строителна техника и строителни материали за влагане в процесния обект. Същността на фактурираните доставки предполага използването на специална механизация и необходимия персонал, без наличието на които услугите не биха могли да бъдат извършени. Липсват каквито и да са доказателства относно материалните ресурси, необходими за извършване на услугите. За изпълнението на фактурираните услуги са необходими както суровини – строителни материали, така и персонален ресурс, който да ги извърши. Видно от писмените отговори на МВР, РУП Д. и „Инспекция по труда“ [населено място], отдел „С.“ не са издавани разрешения за извършване на взривни работи. Споделят се и твърденията на ревизиращите, че във връзка с изпълнение на договор от 18.02.2008 г., доставчикът не е разполагал с технически специалисти, които да осъществят монтаж на оборудването, тъй като освен монтиране на същото е било необходимо укрепването на допълнително носеща метална конструкция. В тази връзка доказателства не са представени, както в хода на ревизията, така и пред настоящата инстанция.

От друга страна видно от СТЕ на експерта инж. Л., за периода на пролетта на 2008 г. до късна есен 2008 г. всички групи договори са били назначени специалисти в съответните област, които според длъжностната им характеристика са извършвали дейност в изпълнение на договорите подробно описани в експертната. В частта договори за доставка е необходима позиция – машинен инженер, т.е. лице което притежава техническа специалност в областта на физиката и механиката, способен да извършва доставки на оборудване в т. з. да разчита технически характеристики и параметри, да извършва технически проверки на оборудване преди, по време на и след монтаж да извършва пуск на оборудване и да следи изпълнението на договорите от техническа гледна точка. От извършената справка за назначените служители през периода съществува подобна позиция: инженер – поддръжка. Този специалист /поз. 14 на ведомостта/ покрива горните изисквания, същият е бил назначен в щатната таблица на [фирма] както и другите позиции специалисти за изпълнение на останалите типове договори. Във връзка с това е приел, че дружеството е във възможността да изпълнява всякакъв вид договори от групите операции за горепосочения период.

По отношение на доставките извършени от [фирма], съдът счита, че липсват доказателства, че ревизираното лице е предоставило информация на посочения доставчик за изготвянето на процесния формуляр. Освен това същият не е разполагал с квалифициран персонал за извършването му. Видно от договор 29.12.2009 г. [община] се е задължила да определи свои представители, които участват съвместно при изпълнението на проекта.

Във връзка с доставки от [фирма], [фирма] и [фирма], липсват

доказателства кои са лицата които са били упълномощени надлежно, за изпълнение на услугите свързани със снабдяването с удостоверителни документи и др. , каква е тяхната компетентност. Това обстоятелство се удостоверява и от проверката в информационната система на НАП, от която се удостоверява, че доставчиците не са декларирали назначаването на лица, които притежават необходимата квалификация и умения, за осъществяване на доставките.

Предвид обстоятелството, че в хода на ревизията, при извършена служебна проверка безспорно е установено, че дружествата не разполагат с кадрова и материална обезпеченост, като най-логичния извод, който е релевантен в случая е за липса на реалност на спорните услуги. Само наличието на данъчни фактури, макар и отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството, документи за плащане на данъчната основа по фактурите и начисляването на ДДС по чл. 86 от ЗДДС не представлява основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на получателя – Ф. инженеринг“. Съдебната практика е категорична, че доказване на реалността на сделката респ. доставката не се осъществява само с констатиране на счетоводното им отразяване при доставчика и получателя и с осъщественото плащане на данъчната основа и ДДС. Движението на парични средства, документалното оформяне на сделките чрез фактури и отразяване в дневниците за покупки и продажби, не означава реално прехвърляне на правото на собственост върху стоки и извършване на услуги. Липсата на доказателства, които установяват кадрова и материално - техническа обезпеченост на доставчиците инвокира предпоставки за нереалност на извършените от тях доставки на услуги което прави обжалвания РА в тази му част законосъобразен. В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело С-342/87 Г. Н., СЕС е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т. 17 от същото решение се сочи, че „ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“. Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02. Съгласно съдебната практика на СЕС понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността /т. 39 от Решение от 12.01.2006 г. по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03/. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на



ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК].

По горните съображения, съдът следва да постанови отхвърляне на жалбата срещу РА относно непризнато право на приспадане на ДДС по издадените процесни фактури, по които дружеството-жалбоподател е упражнило правото на данъчен кредит.

По приложението на ЗКПО:

Основателно е твърдението в жалбата, че производството е незаконосъобразно образувано след изтичане на срока по чл. 109 от ДОПК. Постоянна и непротиворечива е съдебната практика, че началният момент на ревизионното производство е моментът на връчване на заповедта за възлагане на ревизия. С факта на връчването на ЗВР се свързва образуването на ревизионното производство, което е определящо за приложимия процесуален ред за извършване на ревизията и за компетентността на участващите в производството органи по приходите.

С връчването на процесната ЗВР на ревизираното лице на 31.01.2013 г., процесното ревизионно производство се явява незаконосъобразно образувано след изтичане на петгодишния преклузивен срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК. Нарушението на административнопроизводствените правила с образуване и провеждане на ревизията след изтичане на срока по чл. 109, ал. 1 ДОПК е особено съществено, поради което само на това основание издаденият в това производство РА следва да се отмени като незаконосъобразен относно допълнително определените задължения по ЗКПО за м. декември 2006 г. в общ размер на 75 лв. в едно с дължимата лихва за просрочие. В този смисъл решение № 7825 от 20.06.2017 г. по адм. д. № 2292/2017 г. по описа на Върховен административен съд, първо отделение, решение № 8277 от 28.06.2017 г. по адм. д. № 3146/2017 г. по описа на Върховен административен съд, първо отделение.

Ревизионният акт е законосъобразен и в частта на извършена корекция на финансовия резултат, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО с осчетоводени разходи по фактурите, издадени от процесните доставчици, в общ размер на 108 024,43 лв. за периодите 2007 г. 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г.

Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО се съдържа определение за документална обоснованост, като според ал. 1 счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Следователно, за да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо, да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие

законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция. В конкретния случай спорните разходи не попадат в определението на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО и не могат да бъдат третирани като документално обосновани, тъй като в хода на ревизията по надлежен ред е доказано, че издадените фактури документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между вписаните във фактурите контрагенти. Следователно, касае се до разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция. Поради горното, за целите на облагането по ЗКПО спорните разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

Предвид изложените по-горе съображения относно облагането по ЗДДС, съдът приема, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, според която, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се взема под внимание резултатът от тях. В случая по спорните доставки, след като се установи, че не е доказано реалното им изпълнение от посочените контрагенти, е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, а именно заплащане на възнаграждение за услуги, без те да са реално осъществени. По тази причина законосъобразно органът по приходите е извършил корекция на финансовия резултат на дружеството за 2007 г., 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г.

При този изход на спора, всяка от страните има право на сторените разноси, съразмерно с уважената и отхвърлената част от жалбата, на основание чл. 78, ал.1 и ал.3 от ГПК, във вр. чл.144 от АПК. Жалбоподателят има право на разноси в общ размер на 2,89 лева, съобразно уважената част от иска, във връзка с поисканото адвокатско възнаграждение. Ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение за порцесуално представителство по делото, които съдът определя в размер на 6739,50 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

След извършена съдебна компенсация на насрещните вземания, до размера на по-малкото, съдът определя, че жалбоподателят следва да плати на ответната страна разноси в размер на 6736,61 лева /шест хиляди седемстотин тридесет и шест лева и 61 ст./.

*Водим от горното Административен съд София - град, III отделение, 7-ми състав,*

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Ф. Г. Ф., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/15.11.2013 г. издаден от орган по приходите, потвърден с Решение № 855/16.05.2014 г. на директора на Дирекция

„ОДОП“ – С., при ЦУ на НАП, в частта на допълнително определените задължения по ЗКПО за м. декември 2006 г.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Ф. Г. Ф., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/15.11.2013 г. издаден от орган по приходите, потвърден с Решение № 855/16.05.2014 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., при ЦУ на НАП, в частта в размер на 313 000,80 лв. за периодите: м.10.2007 г., м.12.2007 г., м.02.2008 г., м.08.2008 г., м.06.2009 г., м.02.2010 г., м.07.2010 г., м.09.2010 г., м.12.2010 г., м.06.2011 г. и е начислен допълнително за внасяне корпоративен данък за 2007 г., 2008 г., 2009 г., 2010 г. и 2011 г.

**ОСЪЖДА** [фирма] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 6736,61 лева /шест хиляди седемстотин тридесет и шест лева и 61 ст./, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**