

РЕШЕНИЕ

№ 4814

гр. София, 09.07.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 03.07.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **5829** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], район „И.“, [улица], ет.3, чрез адвокатско дружество „М., Д. и съдружници“, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № Р-22221717001075-091-001 от 03.10.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 471/19.03.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени с него допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 427 615.13 лв. главница и 112 630.75 лв. лихви за забава, и по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 41 720.05 лв. главница и 8306.56 лв. лихви за забава, или в общ размер от 590 272.49 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт липса на обективна преценка на събраните в хода на ревизията доказателства, както и поради неправилно приложение на материалните и процесуални норми. Визира липса на основание по чл.122, ал.1 ДОПК за провеждане на ревизията по особения ред. Оспорва констатациите на РА, че за ревизираните периоди е получил реални доставки на услуги от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], „С. Б.“ АД, ЕИК[ЕИК], „С. туризъм“ Е., ЕИК[ЕИК], [фирма],

ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК 20044454147, [фирма], ЕИК 20292228, „М. турс – БГ“ О., ЕИК[ЕИК], „Е. мениджмънт“ Е., ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Оспорва изводите за наличие на приходи от доставки по неотчетени фактури, издадени от посочените дружества. Дори при наличие на реални доставки счита, че данъкът е дължим от неговите доставчици, които са го начислили съобразно чл.82, ал.1 ЗДДС. След като не е ползван данъчен кредит (ДК) за визираните доставки и ДДС по тях е заплатен от доставчиците, поддържа, че не е налице щета за бюджета. Оспорва твърденията на приходните органи за извършени последващи доставки с услугите, получени от спорните доставчици, както и начина на определяне на тяхната стойност, която счита за произволна и недоказана. Алтернативно и в случай, че съдът признае реалността на доставките, претендира за правото да извърши корекция чрез ползване на данъчен кредит по тях, като се позовава на практика на Съда на Европейския съюз (СЕС). Претендира се отмяна на РА и присъждане на сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221717001075-020-001 от 24.02.2017 г., издадена от С. Т. К. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място] е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Д. Д. Т. (ръководител на ревизията) и С. П. Г. за определяне на данъчните му задължения за корпоративен данък за 2015 г. и 2016 г., както и по ЗДДС за данъчни периоди от 17.02.2015 г. до 31.01.2017 г., в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 14.03.2017 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 14.06.2017 г. Със ЗВР от 14.06.2017 г. срокът на ревизията е удължен с два месеца до 14.08.2017 г., общо в 5-месечния срок по чл.114, ал.1 и ал.2 ДОПК. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.18 от представена от ответника заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г. (л.26-27), с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на С. Т. К. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.76 и сл. от делото. Същите съдържат изрично отбелязване за притежаван С. Т. К. квалифициран електронен подпис в периода от 14.12.2016 г. до 14.12.2017 г., както и в периода от 13.12.2017 г. до 13.12.2018 г., от Д. Д. Т. в периода от 07.06.2017 г. до 07.06.2018 г., и от 05.06.2018 г. до 05.06.2019 г. и от С. П. Г. от 12.04.2017 г. до 12.04.2018 г., поради което следва да се приеме, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Тези доказателства не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

Издаден е ревизионен доклад (РД) № Р-22221717001075-092-001 от 05.01.2018 г. от определените в звр органи по приходите. връчен по електронен път на 19.02.2018 г.

На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, от ревизираното дружество е подадено писмено възражение вх. №53-00-684#1 от 02.04.2018 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Издаден е оспореният ревизионен акт № Р-22221717001075-091-001 от 03.10.2018 г. от органите по чл.119, ал.2 ДОПК. Обсъдено е възражението съгласно чл.120, ал.2 ДОПК, но същото е прието за неоснователно. Във връзка с него приходните органи са изискали и ревизираното лице (РЛ) е представило допълнителни доказателства - копия на издадени фактури от доставчици през ревизирания период и изготвена справка, съдържаща данни за доставчика, име на потребителя, стойност на поръчка без комисион, търговска отстъпка и дата на плащане, както и банкови извлечения за конкретни плащания. От изготвените справки е установено, че има незначителни разминавания на данните с тези от дневниците за продажби на доставчиците за ревизираните периоди.

Ревизиращите органи са преценили, че допълнително ангажираните доказателства не установяват съпоставимост на представената информация с данните от информационната система на НАП, поради факта, че в изготвените справки се съдържа информация за периода от 01.01.2015 г. до 31.01.2017 г., докато данните от дневниците за продажби на доставчиците се отнасят за периода от Датата на регистрация на [фирма]/17.02.2015 г./ до 31.01.2017 г.

Заклучили са, че събраните доказателства и информация не дават възможност да се определи по категоричен начин и с достатъчна степен на достоверност данъчната основа /маржът/ на доставките на ОТУ, извършени от дружеството-жалбоподател през ревизираните периоди в качеството му на туроператор.

Установено е, че през ревизирания период ревизираното лице извършва доставки на туристически услуги, в качеството на туроператор. За осъществяване на дейността си жалбоподателят притежава Удостоверение за регистрация на туристическа дейност-туроператор, издадено на 28.05.2013 г. от Държавната агенция по туризъм на Република България. Дейността е осъществявана в нает обект, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ет. 5, офис 15. Посочено е също така, че в търговския обект дружеството не разполага с ЕКАФП. Дружеството няма наети лица по трудово правоотношение, а дейността се осъществява от двамата управители.

Извършени са насрещни проверки и са изискани доказателства от контрагенти на РЛ. В отговор на същите, от проверяваните лица са получени заверени копия на сключени с ревизираното дружество договори, издадените фактури за периода, документи, доказващи разплащането по тях, счетоводни справки и писмени обяснения, подробно описани в РД. Съгласно представените договори, хотелиерите предоставят на туроператора правото да продава на база заявка – потвърждение легловата база на отделните хотели и свързаните допълнителни услуги по договорени цени. В РД са посочени поотделно за всяко от изброените дружества сключените договори и какъв е % на отстъпката на продадените ваучери.

Извършена е проверка в информационната система на НАП, при която са съпоставени включените фактури в дневниците за продажби на изброените доставчици с тези, отразени в дневниците за покупки на [фирма]. Установено е, че за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. ревизираното дружество е декларирало в подадените справки-декларации по ЗДДС фактури с данъчна основа в общ размер на 84 794,88 лв. и ДДС в размер на 8 296,02 лв., както и покупки без ДДС на стойност 33 968,22 лв. Констатирано е, че ревизираното дружество не е включило в дневниците си за

покупки фактури и съответно не ги е отразило в счетоводството си.

Приходните органи са съобrazили, че издателите на спорните фактури са редовни доставчици, извършващи постоянни или периодични доставки и имащи капацитет за тяхното извършване. Посочено е още, че стойностите на незаприходените фактури не се различават съществено от стойностите на останалите, които са осчетоводени от жалбоподателя. Формиран е извод, че [фирма] е извършвало избирателно осчетоводяване на фактурите и по този начин е укривало част от приходите от продажби на услугите по фактурите, които също не били осчетоводявани. Направен е извод, че процесните туристически услуги са влезли в патримониума на лицето, участвали са в търговския му оборот, но не са намерили отражение в счетоводната му отчетност. респ. за продажбите на неосчетоводени услуги не били осчетоводени приходи. Предвид количеството, вида и честотата на покупките е прието, че придобитите услуги са използвани в икономическата дейност на дружеството, а не са лично ползване.

Установено е, че неотразените покупки на туристически услуги за 2015 г. са на обща стойност 2 207 450,39 лв. /с включен ДДС/, а неотразените покупки на туристически услуги за 2016 г. - на обща стойност 2 212 184,94 лв. /с включен ДДС/. Същевременно, туристическите услуги не били налични към 31.12. на съответната година, от което е направен извод, че са обект на последващи облагаеми доставки.

За определяне размерът на реализираните приходи е ползвана определена в хода на ревизията надценка, с която дружеството е работило през ревизираните периоди, а именно – надценка (търговска отстъпка) в размер на 10% - най-ниската търговска отстъпка, предоставена на [фирма] и същата е взета като база за установяване на укритите приходи.

Въз основа на установеното, органите по приходите са достигнали до извод, че ревизираното дружеството е извършило продажби на туристически услуги, закупени с неосчетоводените фактури за покупки. Събраните доказателства са дали основание на ревизорите да формират заключение, че в случая са налице данни за укрити приходи или доходи и съответно са налице обстоятелства съгласно чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Предприети са действия по връчване на уведомление по 124, ал. 1 от допк с №Р-22221717001075-113-001 от 11.08.2017 г. и уведомление на основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК с №Р-22221717001075-139-001 от 11.08.2017 г., с които дружеството е уведомено, че данъчната основа на задълженията му за корпоративен данък по ЗКПО и ДДС ще бъде определена по особения ред, регламентиран с чл. 122 -124 от ДОПК. Същите са връчени на дружеството на 15.08.2017 г., ведно с изготвено ИПДПОЗЛ №Р-22221717001075-040-004 от 11.08.2017 г., с което са изискани декларации по чл. 124, ал. 1, т. 3 от ДОПК за периода от 2015 г. до 2016 г. в отговор не са ангажирани доказателства.

За 2015 г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена основа за облагане с корпоративен данък в размер на 189 359,44 лв., представляваща декларирания финансов резултат от лицето - данъчна загуба в размер на 27 880,60 лв., увеличен със сумата 234 404,99 лв. /представляваща разликата между неотчетените за периода приходи в размер на 2 432 786,86 лв. и признатите разходи в размер на 2 207 450,39 лв. или сума в размер на 220 745,04 лв., увеличена и със сумата 13 659,95 лв. /представляваща разликата между стойността на продажбите, отразени по СД по ЗДДС в размер на 60 659,95 лв. и стойността на продажбите, отразени в ОПР и ГДД за годината в размер на 47 000,00 лв./, съответно намален с декларираната данъчна

загуба от 2013 г. и 2014 г. в общ размер на 17 164,95 лв. В резултат на това е установен дължим корпоративен данък за 2015 г. в размер на 18 935,94 лв. и на основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за просрочие в размер на 4 819,05 лв. За 2016 г. на основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена основа за облагане с корпоративен данък в размер на 227 841,08 лв., представляваща декларирания финансов резултат от лицето – данъчна печалба в размер на 6 622,59 лв., увеличен със сумата 221 218,49 лв., представляваща разликата между неотчетените за периода приходи в размер на 2 433 403,43 лв. и признатите разходи в размер на 2 212 184,94 лв. на основание чл. 20 от ЗКПО при данъчна ставка 10 % е установен дължим корпоративен данък за 2016 г. в размер на 22 784,11 лв., като е отбелязано, че за 2016 г. дружеството не е внесло в републиканския бюджет корпоративен данък – 0,00 лв., поради което върху сумата от 22 784,11 лв., на основание чл. 175 от ДОПК на начислени лихви за просрочие в размер на 3 487,51 лв.

Прието е, че ревизирият субект е извършил продажби на услугите си /ваучери/ по фактури, издадени от посочените доставчици и приложена обобщена справка с търговска надценка в размер на 10%, при което не е отразил в счетоводството си извършени продажби на туристически услуги, които биха били с продажна цена – данъчна основа за 2015 г. в размер на 2 207 450,39 лв. $\times 110\% = 2\,428\,195,42$ лв. и за 2016 г. в размер на 2 212 184,94 лв. $\times 110\% = 2\,433\,403,43$ лв.

Относно определянето на датата на възникване на данъчното събитие, ревизирият екип с оглед специфичните изисквания на чл. 122 от ДОПК е приел, че ваучерите са реализирани през данъчния период, през който услугата е завършена, т.е. към последния ден на месеца.

Посочено е, че в конкретния случай лицето не е приспаднало данъчен кредит по спорните фактури, тъй като същите не са включени в дневниците за покупки и справките-декларации по здс през съответните данъчни периоди в срока, определен в чл. 72 от ЗДДС. Освен това в РД е посочено, че в хода на ревизията дружеството не е представило оригинали на притежавани фактури за неотчетените покупки, съгласно разпоредбите на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. В тази връзка при определяне размера на разходите са взети стойностите на услугите по неотчетените фактури за покупки с начисления за доставките ддс, тъй като в случая ддс се явява невъзстановим данък и същият е включен в историческата цена на тяхното придобиване.

РА е връчен на 04.10.2018 г. и оспорен по административен ред в срока по чл.152, ал.1 ДОПК с жалба от 18.10.2018 г. Срокът за произнасяне от решаващия орган по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК е до 24.12.2018 г. (неработен ден), т.е. до 27.12.2018 г. В този срок е сключено споразумение по чл.156, ал.7 ДОПК, с което срокът за произнасяне е удължен с три месеца, т.е. до 27.03.2019 г. В този срок е постановено решение № 471/19.03.2019 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е предмет на съдебното оспорване.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Решение № 471/19.03.2019 г. е връчено по електронен път на 21.03.2019 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена по пощата на 04.04.2019 г. в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт и при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл.156, ал.1-3 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – наличието на укрити приходи от продажба на туристически услуги като основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество за пряк е косвен данък.

При наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния материален закон размер на данъка към определена от тях основа по аналог. За целта, основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти, обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 ДОПК. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект.

Разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК има предвид данни за укрити приходи, но за да се приеме, че от ревизираното лице е реализиран неотчетен оборот, респективно приход, в тежест на органите по приходите е да го докажат, тъй като извън хипотезите на чл. 123 ДОПК, наличието на данъчна основа за облагане не може да се предполага. В настоящия случай, за да обосноват основанието по сочената разпоредба и наличието на неотчетени продажби на услуги, в тежест на органите по приходите е да установят, че дружеството е реализирало приходи/обороти, които не е отчетло. От гледна точка на облагането с ДДС, органите по приходите трябва да докажат настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, респективно, че ревизираното лице е реализирало приход. Разпоредбите, установяващи задължение за начисляване на ДДС и изискуемост на данъка - чл.86 във вр. чл.25 и чл.9 ЗДДС, свързват задължението за начисляване и изискуемостта на данъка с настъпване на данъчно събитие, което в случая е извършване на услугата. Данъчно събитие не може да се презумира, а тежестта да докажат настъпването му е на органите по приходите.

Видно от мотивите на РД и на РА при определяне на данъчната основа за облагане не са конкретизирани доставките по спорните фактури – с номера и дата на издаване на фактурите. Съдът приема този подход за недопустим, дори при ревизия по аналог, тъй като е изцяло недопустимо предполагане на данъчно събитие и данъчна основа за облагане с данъци. Следва да се има предвид, че за разлика от обичайната си практика при преценка правото на данъчен кредит да не се приема за доказано извършването на услугите без съставени съпътстващи документи като приемо-предавателни протоколи, калкулации, актове за приемане на работата, в

случая при преценка начисляването на данък органът по приходите приема, че само договорите и издадените фактури, са достатъчни като доказателство за извършване на услугите. Анализът на съдебната практика по стотици дела показва, че в обратната ситуация, при претенция за отказ на данъчен кредит, самите органи по приходите приемат, че само фактът на издадена фактура не означава, че документираната в нея доставка е действително извършена и изискват представяне на допълнителни доказателства за спорната реалност. Не е налице основание за отклонение от тази практика в настоящия случай с тази особеност, че доказателствената тежест за установяване на това обстоятелство, като основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК е за ответника.

Основната задача на разпоредбата на чл.122 ДОПК е да даде възможност да се извърши облагане и тогава, когато необходимите данни за установяването на данъчните задължения съобразно приложимите норми на материалния закон не са налице. Разпоредбата на чл.122 ДОПК е призвана да преодолее тази пречка пред ревизионното производство и създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията. Естествено това заместване на изискуемите от материалния закон данни (декларации, отчети и т.н.) с други такива, посочени в чл.122 ДОПК, води много често до само приблизително установяване на данъчната основа. Все пак, в крайна сметка целта е да се получи цялостна, макар и косвена, представа за дейността на задълженото лице (това се отнася и за физическите лица), а оттам и някакво, макар и само приблизително и относително, съвпадение на данъчната основа, определена по реда на чл.122 ДОПК и данъчната основа, която би била установена, ако бяха налице липсващите доказателства и данни.

Установените факти по отношение на спорните доставчици са следните:

1.Доставчикът [фирма] е представил копия от спорните фактури (л.433 и сл. от Приложение №1). Същите не съдържат подпис на представител на [фирма], нито три имена на физическо лице, което от името на търговеца е приело услугата. Вярно е, че както според чл.7, ал.1 от Закона за счетоводство (отм., в сила за 2015 г.), така и съгласно чл.6, ал.1 от ЗСч в сила от 01.01.2016 г., подписът на получател не е сред задължителните реквизити на първичния счетоводен документ. За целите на доказването в процеса обаче е необходимо да се установи по категоричен и несъмнен начин наличието на доставки на услуги, респ. реализирането на приходи от тях.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т.29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и

материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Във връзка с изложеното доказването в процеса на твърденията за реални доставки на услуги изисква установяване на посочените елементи от понятието по категоричен и несъмнен начин, доколкото волята на юридическите лица се формира чрез волеизявленията на техните представители – физически лица. Ето защо и съобразно дължимата грижа по чл.302 ТЗ представените в хода на ревизията доказателства от една от страните в правоотношенията (доставчиците) не установяват наличието на реални доставки на услуги.

Не е налице основание за отклонение от константната съдебна практика, формирана по повод отказ на правото на данъчен кредит, че не е възможно приспадането на данък, който е дължим, единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци - Решение от 13 декември 1989 г., G. Н. С-342/87, Решение от 19 септември 2000 г. S. & C. AG & Co. KG срещу F. B. и M. S. срещу F. E. С - 454/98, решение по дело C-152/02 на СЕО и т. 49 от решението по дело C-285/09 на СЕС, т. 44 от решение по съединени дела №С-80/11 и C-142/11.

По идентичен начин за целите на доказването, не е достатъчна проверката в информационната система на НАП относно наличието на фактури, включени в дневниците за продажби на трети лица. Касае се за съставена от тях счетоводна информация, която по различни причини може да бъде манипулирана. Експертният капацитет на приходната администрация не следва да се ограничи до проверка в информационната система на НАП и на представени от една от страните по доставките фактури, а в изпълнение на задълженията по чл.3 и чл.5 ДОПК следва да е всеобхватен, пълен и обективен.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), който са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза, при доказателствена тежест за приходните органи относно наличието на реални доставки на услуги, респ. реализирани от тях приходи, като основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индигия, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Проверката за това предполага съвкупна преценка на всички фактически

обстоятелства, които са специфични за всеки случай.

По силата на чл.116, ал.1 от Закона за туризма (ЗТ) лицата, извършващи хотелиерство, водят регистър за настанените туристи със съдържание на данните, утвърдени от министъра на туризма и публикувани на [интернет страницата](#) на Министерството на туризма. Според чл.116, ал.7 ЗТ НАП следва да има достъп до Единната система за туристическа информация относно данните за броя на настанените лица, тяхното гражданство и броя на реализираните от тях нощувки на територията на цялата страна. Неизползването на тази възможност от органите на НАП за достъп до данните относно предмета на спорните доставки на услуги, сериозно дискредитира усилията им за доказване на тяхното действително наличие.

Наред с изложеното следва да се съобразят и специфичните обстоятелства за всеки от спорните доставчици. Предметът на издадените от [фирма] фактури е неконкретизиран – настаняване на конкретна дата за конкретен брой нощувки, без конкретизация на лицата, които са ползвали тези услуги. За сравнение следва да се посочат фактурите, издадени от [фирма], в които е вписан номер на ваучер и често – имена на лицата, ползвали туристическата услуга.

Единствено поради издаването на фактури с получател [фирма], но с неконкретизиран предмет, и при липса на други придружаващи документи (напр. ваучери на името на туроператора) представените от [фирма] фактури не доказват предоставени в полза на [фирма] туристически услуги. Още по-малко, въз основа на тях може да се направи извод, че [фирма] от своя страна е предоставило туристически услуги в полза на трети лица, респ. е укрило приходи.

Противно на твърденията на приходните органи доставчикът [фирма] не е предоставил писмени обяснения относно механизма на доставките (л.555 от Приложение № 1). Изготвената от него обратна ведомост, в която същият е заинтересован да отчете издадените от него фактури, също не доказва реални доставки на туристически услуги. Представеният договор от 10.10.2014 г. предоставя право на туроператора [фирма] да сключва от своя име и за своя сметка договори с физически и юридически лица за ползване на базите на хотелиера [фирма] във в.с. Елените, к.к.Слънчев бряг и к.к. П., срещу задължение на хотелиера да предостави на клиентите на туроператора туристически услуги. Договорено е заплащане до 5 дни след датата на заминаване на туристите. В случая, писмената форма на договорните отношения не спомага за установяване реалността на доставките по спорните фактури.

Без посещение на място при доставчика, проверка на редовността на воденото от него счетоводство и наличието на хронологично и синтетично отчитане на спорните фактури, както и привръзката им с конкретни плащания (което не е сторено в хода на ревизията), дори в производство по аналог не може да се обоснове конкретен размер и данъчна основа за облагане с преки и косвени данъци.

По изложените съображения съдът приема, че оспореният РА съдържа неконкретизирани и неподкрепени с доказателства твърдения за укрити приходи от неконкретизирани доставки на туристически услуги. Спорните фактури, за които на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ, не са описани в РД или в РА, нито размерът на установените задължения на лицето по ЗДДС и ЗКПО може да се свърже с сумите, посочени във фактурите, издадени от конкретен доставчик.

По изложените съображения и съобразно посоченото разпределение на доказателствената тежест в процеса, съдът приема за недоказано наличието на

основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по отношение на фактурите, издадени от [фирма]. Само въз основа на тях и на справка в електронната система на НАП за включването им в дневниците за продажби по ЗДДС не може да се направи извод за наличие на укрити приходи от предоставяне на туристически услуги.

2. Доставчикът [фирма] е издал на [фирма] фактури с предмет хотелски услуги или депозит (л.707 и сл. от Приложение № 2). Същите не носят подпис на представител на ревизираното дружество. Предметът на фактурите е неконкретизиран, поради което не може да се свърже с предоставянето на конкретна туристическа услуга в полза на клиенти на [фирма].

Въпреки, че не е представен договор със [фирма], доставчикът е предоставил обяснение относно механизма на доставките (л.618-620 от Приложение №2). Според обяснението фактурите следва да са придружени с ваучери на туроператора в два екземпляра и опис на фактурираната услуга (каквито не са приложени от [фирма]). Резервации се приемат само на база писмена заявка с отбелязване на броя на туристите, възраст, тип услуга, продължителност на престоя, каквите заявки не са приложени. Единствено на база неподписани от представител на [фирма] фактури с неконкретизиран предмет, без да са налични съпътстващи фактурите документи според обясненията на доставчика относно механизма на доставките, не може да се приеме за доказано наличието на реални доставки на туристически услуги, респ. реализирането на укрити приходи в посочените в РА размери. Тук е мястото да се отбележи, подобно на предходния доставчик, че посочените в РА размери на установените задължения „по аналог“ в никакъв начин не кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, които дори не са описани в РА поради липса на посочване на спорните фактури и какъв е размерът на укритите приходи във връзка с тях.

По изложените съображения и съобразно посоченото разпределение на доказателствената тежест в процеса, съдът приема за недоказано наличието на основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по отношение на фактурите, издадени от [фирма]. Само въз основа на тях и на справка в електронната система на НАП за включването им в дневниците за продажби по ЗДДС не може да се направи извод за наличие на укрити приходи от предоставяне на туристически услуги. Относими са и съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

3. За разлика от предходните доставчици в издадените от доставчика [фирма] фактури е посочено име на клиент, номер на резервация или на ваучер. Тази индивидуализация в предмета на фактурите, обсъдена съвкупно с представените от доставчика писмени ваучери (л.806 и сл. от Приложение № 2), позволява да се направи привръзка между евентуално предоставени на туроператора туристически услуги, които впоследствие са предмет на последващи доставки към физически или юридически лица. Вместо да направят подобно изследване и привръзка с документите, представени от ревизираното дружество, ревизорите не са посочили в оспорения РА, неразделна част от който е РД, номер и дата на издаване на спорна фактура и какви конкретни задължения произтичат от нея или от предоставени конкретно от доставчика [фирма] туристически услуги. Без изобщо да е изследвано издадени ли са представените от доставчика ваучери на името на туроператора, представените фактури, които не съдържат подпис на представител на [фирма], не доказват реално извършени доставки на туристически услуги. Дори и да се приеме наличието на такива, то от констативната част на РД и РА по никакъв начин не може

да се установи точен размер на задълженията за косвен и пряк данък по аналог, дължими единствено за услуги, предоставени от [фирма], която липса на конкретизация безспорно е основание за неговата незаконосъобразност.

Доставчикът е представил и множество ваучери, които не могат да се свържат с конкретна фактура (л.1080-1088, 1090-1097, 1112-1127, 1134-1186 от Приложение № 2), което допълнително разколебава извода, че установените в хода на ревизията обстоятелства доказват по категоричен и несъмнен начин основанието по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

Представени са договори от 06.11.2013 г., 10.08.2015 г. и от 2016 г. (л.763 от Приложение № 2), според които резервации се правят в писмена форма и за да се считат за действителни, следва да е направено писмено потвърждение. Подобни доказателства – писмена резервация и писмено потвърждение не са представени от [фирма]. Противно на твърденията на приходните органи доставчикът [фирма] не е предоставил писмени обяснения относно механизма на доставките (л.747 от Приложение № 2), а общо е посочил, че предмет на доставките е туристическа услуга. Съвкупната преценка на установените по отношение на този доставчик факти и обстоятелства навежда на недоказаност на основанието по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

4. Доставчикът [фирма] не е представил цитираните с искането до него фактури и договори. При липса на конкретизация в оспорения РА на номера и дати на издаване на фактурите, от които произтичат „укритите приходи от предоставяне на туристически услуги“, визираното в оспорения РА основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК е недоказано. Противно на твърденията на приходните органи доставчикът [фирма] не е предоставил писмени обяснения относно механизма на доставките (л.1430-1431 от Приложение № 3). Представеното извлечение от дневник сметка 411 на доставчика по никакъв начин не доказва наличието на реални доставки на туристически услуги, още по-малко, реализирането на приходи от последващи доставки към клиенти на [фирма]. Относими са мотивите за отмяна на РА, изложени по отношение на доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

5. Доставчикът [фирма] е представил фактури, които не носят подпис на представител на [фирма] (л.1467 и сл. от Приложение № 3). Същите са с неконкретизиран предмет „промо пакет“, „пакет Нова година“ и др.под.

Противно на твърденията на приходните органи доставчикът [фирма] не е предоставил писмени обяснения относно механизма на доставките (л.1460 от Приложение № 3). При така установената доказателствена съвкупност и по отношение на този доставчик не се доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК. Относими са и съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

6. Доставчикът [фирма] не е предоставил обяснение относно механизма на доставките (л.1509 от Приложение № 3). Издател е на фактури с неконкретизиран предмет „туристически услуги“, без данни същите да са получени реално от [фирма]. Първичен счетоводен документ с неконкретизиран предмет, при липса на други придружаващи фактурите документи, не доказва наличие на реални доставки на услуги по аргументите, изложени по отношение на доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят. Част от фактурите съдържат номера на резервации и имена на физически лица, но противно на задълженията си по чл.3 и чл.5 ДОПК приходните органи не са проявили активност да извършат проверка в регистъра по чл.116 от Закона за туризма или да направят привръзка между издадени от [фирма] фактури и

ваучери на името на туроператора. Съставени от доставчика производни счетоводни записи и включването в тях на съставени от него фактури, което лицето е заинтересовано да направи, не обосновават основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК.

7. Доставчикът [фирма] е представил разпечатка на сметка 411 „Клиенти“, договори за туристическа услуга и издадените фактури. Дал е обяснения, че [фирма] продава на граждани туристически ваучери за почивка в „Спа хотел С.“ [населено място] и къща за гости „З. къща“ [населено място] (л.1610 от Приложение № 3).

Представените договори и анекси към тях (л.1616-1662 от Приложение № 3) не допринасят за изясняване на предмета на конкретните доставки по спорните фактури, а именно – кога, в полза на кого и за какъв период са предоставени туристически услуги. Спорните фактури (л.1682-1684 от Приложение № 3) съдържат номера на резервации, по които не е направена привръзка с представени от [фирма] доказателства.

Така установената доказателствена съвкупност по отношение на доставчика [фирма] не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК. Относими са и съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

8. Доставчикът [фирма] е представил договори за туристическа услуга, копия на фактури и разпечатки на счетоводни сметки (л.1690 и сл. от Приложение № 3). Издадените фактури са с предмет авансово плащане и нощувки, без допълнителни данни за номера на резервации, ваучери или имена на физическите лица, ползвали услугите. Без данни за други, придружаващи спорните фактури, документи доказателствената съвкупност и по отношение на този доставчик не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

9. Доставчикът [фирма] е представил копия на фактури, платежни нареждания и хронологична ведомост на сметка 411 „Клиенти“ (л.1821 и сл. от Приложение № 3). Фактурите са с предмет авансово плащане и хотелски услуги на значителни стойности: 957.80 лв. без ДДС, 10 147.71 лв. без ДДС, 7586.42 лв. без ДДС, 8162.75 лв. без ДДС, 27774.50 лв. без ДДС, 13 273.76 лв. без ДДС, и др.под. Фактурите не съдържат допълнителни индивидуализиращи данни на номера на резервации, ваучери или имена на физическите лица, ползвали услугите. Без данни за други, придружаващи спорните фактури, документи, вкл. договор, от който да се установи начина на формиране на договорната цена, доказателствената съвкупност и по отношение на този доставчик не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

10. Доставчикът [фирма], ЕИК[ЕИК], не е представил доказателства във връзка с връчено му ИПДПОЗЛ изх.№ Р-2221717001075-041-007/13.06.2017 г. (л.1870 от Приложение № 3). Отстраняването на евентуален пропуск при комплектуването на ревизионната преписка не би мотивирал изводи, различни от вече изложените относно предходните доставчици. При липса на конкретизация в оспорения РА или в приложения към него РД на номера и дати на издаване на фактурите, от които произтичат „укритите приходи от предоставяне на туристически услуги“, визираното в РА основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК е недоказано. Аналогично на предходните доставчици размерът на установените с РА задължения за преки и косвени данъци по никакъв начин не може да се установи и обвърже със спорните фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Следва да се отбележи, че дори изготвеното от приходните органи ИПДПОЗЛ **не съдържа номера и дати на издаване на фактурите.**

11. Доставчикът [фирма] е представил обяснение вх.№ КПД-3927/21.08.2017 г. (л.1882 от Приложение № 3), че извършва туроператорска дейност, като работи с други туроператори и туристически агенти, а не с крайни клиенти. Представил е издадени на [фирма] 88 броя фактури, за които пояснява, че са с предмет хотелско настаняване в Република Гърция. Посочва, че при всяка потвърдена резервация и получено плащане по нея, издава фактура на [фирма] и изпраща ваучер за настаняване на клиента. Поддържа, че всички разплащания са извършвани по банков път.

Според представения договор от 01.01.2015 г. [фирма], в качеството си на туроператор 2, се е задължил да изпраща на [фирма] резервация с писмен вид, респ. потвърждението ѝ също следва да бъде в писмен вид.

Приложените фактури са с конкретизиран предмет – място, период на настаняване, брой нощувки и име на физическото лице, ползвало туристическата услуга. Следва да се отбележи, че представените ваучери не кореспондират с номерата на представени фактури. Липсва идентичност и между имената на физическите лица, посочени във ваучерите и във фактурите. Тези два документа не носят подпис на представител на [фирма], поради което твърдяната от приходните органи връзка с извършена в полза на [фирма] туристическа услуга остава недоказана. В ревизионната преписка не се съдържат всички 88 броя фактури, издадени от [фирма]. Аналогично на предходния доставчик [фирма], евентуален пропуск при комплектуването на преписката не би мотивирал различни изводи.

12. Доставчикът [фирма] е представил обяснение (л.1938 от Приложение № 3), че основната му дейност е менажиране на хотели и други места за настаняване, като предоставените за периода от 17.02.2015 г. до 31.01.2017 г. в полза на [фирма] туристически услуги са на стойност 55 079.05 лв. без ДДС. Според туоператорски договор туроператорът прави писмена заявка и издава ваучер за услугите, каквито не са приложени към спорните фактури. Аналогично на предходните доставчици фактурите са с неконкретизиран предмет депозит и хотелски услуги, без да могат да се обвържат с конкретна дата и брой нощувки или физическо лице, което е ползвало услугите. Същите са на значителна стойност (между 1000 лв. и 13 000 лв.), без да е ясно, как е формирана тази цена. Доказателствената съвкупност и по отношение на този доставчик не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

13. Доставчикът [фирма] е представил туоператорски договор с идентично съдържание като при доставчика [фирма] (л.1987 и сл. от Приложение № 3), според който туроператорът прави писмена заявка и издава ваучер за услугите, каквито не са приложени към спорните фактури. Фактура № 17898/14.09.2015 г. е с предмет хотелско настаняване, количество 290, данъчна основа 19 614.14 лв. Този предмет не отговаря на изискването по чл.7, ал.1, т.4 от ЗСч (отм.), тъй като не става ясно, кога и от кого е ползвана услугата на значителна стойност. При липса на подписани от представител на [фирма] съпътстващи фактурите документи, вкл. заявки или ваучери, те не доказват по категоричен и несъмнен начин предоставянето на туристически услуги. Аналогичен е предметът и на другите спорни фактури, издадени от [фирма], които също са на значителна стойност – от 1244 лв. до 8337 лв., без данни как е формирана тази цена. Доказателствената съвкупност и по отношение на този доставчик не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

14. Доставчикът [фирма] е представил копия на спорните фактури, договори, аналитична оборотна ведомост по сметка 4112 за клиент [фирма] и платежни нареждания (л.2018 и сл. от Приложение № 3). Част от фактурите съдържат отбелязване на номер на ваучер, на такъв не е приложен, поради което не може да се направи привръзка с доставени на туроператора туристически услуги, още по-малко за предоставени от него в полза на конкретни физически или юридически лица такива услуги. В по-голямата си част фактурите са с неконкретизиран предмет – предплащане или пакет нощувка, без други индивидуализиращи услугата данни или придружаващи фактурите документи. Има фактури на значителна стойност, без възможност да се установи начина на формирането ѝ – напр. фактура № 70...3916/10.12.2015 г. с ДО 14 192.96 лв. (л.2028 от Приложение № 3), фактура № 700...4055/03.01.2016 г. с ДО 10 308.86 лв. Неоснователни са доводите на приходните органи, че предметът на фактурите е идентичен, тъй като останалите документи са на стойност под 1000 лв. Доказателствената съвкупност и по отношение на този доставчик не доказва обстоятелството по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК по съображенията относно доставчика [фирма], които не следва да се преповтарят.

Тук е мястото да се посочи, че на ревизираното дружество е връчено уведомление № Р22221717001075-1130001/11.08.2017 г. (л.2089 от Приложение № 3), в което са посочени и цитирани нормите на чл.122, ал.1, т.2 и т.5 ДОПК. Очевидно в хода на ревизията основанието по т.5 не се поддържа от ревизорите, а в уведомлението по чл.124, ал.1 ДОПК не са посочени никакви фактически основания, довели приходните органи до извод за извършване на ревизия по аналог. С това е затруднено правото на защита на ревизираното лице, макар това обстоятелство да не може да доведе на самостоятелно основание до отмяна на РА.

По изложените относно отделните доставчици съображения съдът приема за недоказано наличието на основание по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК. В този случай е неприложима презумпцията по чл.124, ал.2 ДОПК.

Следва да се отбележат редица несъответствия в съдържанието на РД и РА, които указват на неправилен подход на ревизорите по извършване на ревизия по аналог, довели до невъзможност да се установи как е формиран размерът на установените данъчни задължения. Според РД лицето има декларираните две банкови сметки. Въпреки това в хода на ревизията не е извършена проверка на движението по сметките, независимо, че всички спорни доставчици са декларирали, че плащането е извършвано по банков път.

От стр.5 от мотивите на РД се установява, че ревизираното дружество е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството (ЗСч), което осигурява синхронизирано хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Посочено е още в РД, че в съответствие чл.124, ал.1 ЗДДС дружеството води редовно задължителните регистри. Въпреки извода за редовност на счетоводството на ревизираното лице, приходните органи са се доверили на предоставена от доставчиците информация, без обаче да е извършвана проверка за редовността на тяхното счетоводство. Като са кредитирали доказателствата, представени от доставчиците, приходните органи не са извършили дължимата служебна преценка на всички относими по случая факти и обстоятелства, в резултат на което поддържаното основание по чл.122, ал.1, т.2 е недоказано.

Изводът на стр.6 от РД относно задължения по ЗДДС за 2015 г., че при съпоставяне на декларираните приходи и разходи в оборотна ведомост ДЗЛ неправилно е отчело с

разходи за покупка на туристически услуги, за които не е отчетло приходи, е изцяло декларативен. По недопустим начин на стр.7 от РД е посочен общ размер на ДО на всички фактури от 3 338 678 лв. без уточнение – от който доставчик и по кои фактури произлизат тези стойност. Това пречатства възможността да се извърши съдебен контрол за законосъобразност, респ. е недопустимо да се установяват данъчните задължения на база предположения. Посочената на стр.12 от РД цифра от 2 207 450.39 лв. за неотразени покупки на туристически услуги за 2015 г. и тази на стр.17 от РД от 2 212 184.94 лв. за неотразени покупки на туристически услуги за 2016 г. не кореспондират с посочената на стр.7 от РД цифра от 3 338 678 лв. за целия ревизиран период.

Не отговарят на изложения по-горе анализ на представените от доставчиците доказателства твърденията на стр.12 за 2015 г. и стр.17 за 2016 г. от РД, че издателите на фактурите са потвърдили прехвърлянето на собственост върху ваучери, тъй като само един от тях [фирма] е представил ваучери, някои посочват във фактурите номера на ваучери, които не са представени, а в голямата си част изобщо не посочват наличие на ваучери. Несъответни са и твърденията за еднакъв вид и честота на покупките, тъй като се установи, че стойностите на фактурите са различни и с големи граници.

На стр.27 от РД е посочена данъчна основа за облагане с ДДС, формирана от стойността на неотразени покупки на туристически услуги за всеки от ревизираните месечни данъчни периоди. Установява се от таблицата, че са посочени общи месечни стойности, като по никакъв начин не е ясно и видно, от кои доставчици и по кои фактури са формирани тези стойности. Дори в ревизионно производство по аналог съдът намира този подход на ревизорите за недопустим, тъй като по никакъв начин не може да се установи, от къде произтичат посочените размери на данъчната основа. Неясен е и изводът на стр.28 от РД, че туристическите услуги са били обект на последващи облагаеми доставки, което се установявало от счетоводната отчетност на ревизираното дружество. Тези констатации не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства.

В хода на ревизията, включително и след депозиране на възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК, жалбоподателят е предоставил на ревизиращите огромна по обем информация, съдържаща се на електронен носител в Приложение №1 по делото. Посочените в приложения диск данни по никакъв начин не кореспондират с констатациите по РА (стр.3), че неотразените покупки на туристически услуги са декларирани от самото ДЗЛ.

Въпреки, че в обяснителна записка вх.№ КПД-3179/15.05.2018 г. (Приложение № 1) жалбоподателят е посочил, че маржът е представен в абсолютна стойност, а не в процент (в приложения диск е посочена тази абсолютна стойност на надценката), укритите приходи са установени на база 10 % търговска надценка. Това напълно дискредитира начина на определяне на данъчната основа.

В същата обяснителна записка са обяснени възможните причини за разминаване в информацията – оферти по ранно записване, дължими суми поради търговски спорове, счетоводна система, в която обектите се водят по „хотел“, а не по „дружество“ (напр. хотел „Р. Спа“ В. е стопанисван от две търговски дружества), но тези обяснения не са взети предвид от ревизорите. Вместо това, те са се задоволили декларативно да посочат в РА (стр.12), че липсва съпоставимост на предоставената информация, което пречатства привръзката между издадените фактури и направените

плащания, респ. възможността да се установят по категоричен начин спорните доставки.

По изложените съображения и с оглед недоказването на основанието по чл.122, ал.1, т.2 ДОПК е дължима отмяна на РА изцяло. Част от установените задължения по ЗКПО за 2015 г. касаят установена разлика от 13 659.95 лв. между декларираните от дружеството приходи от продажби по СД по ЗДДС в размер на 60 659.95 лв. и приходи от продажби по ОПР в размер на 47 000 лв. С тази сума е увеличен финансовият резултат на дружеството и същата няма връзка със сумата от 220 745.04 лв. – неотчетени приходи от недекларирани фактури. Общо за 2015 г. финансовият резултат на дружеството е увеличен със сборът от двете суми в размер на 234 404.99 лв. Незаконосъобразното провеждане на ревизията в особено производство има за резултат цялостна отмяна на РА. Дори да се приеме, че основанието да се увеличи със сумата от 13 659.95 лв. е различно от недоказаността на приходите поради неотчетени фактури, съдът приема, че не е дължима частична отмяна на РА по ЗКПО за 2015 г. с оглед размера на декларираната данъчна загуба от 27 880.60 лв.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените в настоящето производство разноски в размер на 50 лв. за държавна такса и 5100 лв. адвокатско възнаграждение.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ ИЗЦЯЛО по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], район „И.“, [улица], ет.3, чрез адвокатско дружество „М., Д. и съдружници“, РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221717001075-091-001 от 03.10.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 471/19.03.2019 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно установени с него допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 427 615.13 лв. главница и 112 630.75 лв. лихви за забава, и по Закона за корпоративно подоходно облагане в размер на 41 720.05 лв. главница и 8306.56 лв. лихви за забава, **или в общ размер от 590 272.49 лв.**

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място], да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], район „И.“, [улица], ет.3, чрез адвокатско дружество „М., Д. и съдружници“, на основание **чл.161, ал.1 ДОПК** разноски в размер на 5150 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: