

# РЕШЕНИЕ

№ 555

гр. София, 02.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 06.10.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **3820** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя П. В., срещу Ревизионен акт № Р-22221418004511-091-001/10.12.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 345/02.03.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г. в общ размер на 4 287,99 лв., ведно с лихви за забава – 1 274,46 лв., и данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчни периоди м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 02.2016 г., м. 07.2016 г., м. 12.2016 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 12.2017 г. в общ размер на 12 225 лв., ведно с лихви за забава – 3 769,76 лв.

В жалбата се сочи, че установените за довносяне задължения по РА произтичат от непризнати разходи по реда на ЗКПО и непризнат данъчен кредит по ЗДДС по фактури за наем на оптична и строителна техника, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В тази връзка са изложени подробни съображения, че [фирма] реално е получило фактурираните услуги и е било добросъвестно, както и в подкрепа на тезата, че възникнали и констатирани впоследствие факти (напр. последващата deregистрация по ЗДДС или неоткриване на доставчика) не са относими към извършените преди това доставки. Изтъква се, че нито в РА, нито в Решението на директора на „ОДОП“ се твърди, че [фирма] е

участвало или е знаело за злоупотреби с ДДС. Позовава се на редица решения на Съда на Европейския съюз (С.). Изразява несъгласие с извода, че разходът по фактурите не следва да се признае на основание чл.26, т.2 и чл.16 от ЗКПО. Жалбоподателят счита РА за незаконосъобразен и необоснован, поради което моли за отмяната му. В проведените по делото съдебни заседания дружеството се представлява от своя управител, който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена.

Ответникът - Директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. Зарева, моли жалбата да бъде отхвърлена.

Съдът, като взе предвид представените по делото доказателства и становищата на страните, установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221418004511-020-001 от 02.08.2018 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е с обхват определяне на задълженията за ДДС за данъчни периоди от м. 08.2015 г. до м. 12.2017 г. и корпоративен данък за данъчни периоди 2015 г., 2016г. и 2017г. ЗВР е връчена на дружеството електронно на 11.08.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418004511-092-001 от 07.03.2019 г., който е връчен на 08.03.2019 г. Срещу РД е подадено възражение, което е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221418004511-091-001 от 10.12.2019 г., издаден от М. С. Х. в качеството на орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на дружеството на датата на издаването му.

Срещу РА дружеството е подало жалба вх. №53-06-12612 от 27.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-25 от 07.01.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 345/02.03.2020г. директорът на Дирекция „ОДОП“ – С. е потвърдил ревизионния акт в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 02.2016 г., м. 07.2016 г., м. 12.2016 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 12.2017 г., ведно с установените лихви за забава, и в частта на установените резултати за корпоративен данък за 2015 г., 2016 г. и 2017 г., ведно с установените лихви за забава.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи се основават на следното:

През ревизираните периоди [фирма] е извършвало геоложки проучвания чрез прилагане на комплекс от геофизични методи, геоложки изследвания и геолого-геофизична интерпретация на получената информация, с цел търсене на метални полезни изкопаеми, намиране на точното местоположение на тръбопроводни и електрически инсталации, обезпечаване на тримерно моделиране на скален масив и оконтуряване на сулфиди орудявания. Проучванията са провеждани предимно в райони, отдалечени от населените места, без изградена инфраструктура - в близост до [населено място] /за проучвателна площ „Р.“ и „Н.“/, [населено място] /рудодобивен комплекс „Е. – Мед“/ и на територията на М. /концесионна площ „П.“/. Основни клиенти на дружеството са [фирма], [фирма] и [фирма]. [фирма] е разполагало с апаратура за извършване на услугите, която е съхранявана на обектите във фургони или в общежитие на територията на [населено място]. Жалбоподателят не е притежавал собствени обекти и не е наемал такива. Не е въвел в експлоатация

фискално устройство. [фирма] е декларирало данни за 5 наети лица на трудови договори на длъжности „геофизик“, „технически сътрудник“, „техник геология“ и „геофизичен оператор“.

На жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221418004511-040-001 от 10.08.2018 г.

За целите на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма] - преки доставчици и клиент на жалбоподателя. Резултатите от проверките са обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

С Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ е изисквана информация и документи от [фирма], [фирма] и [фирма] като клиенти на жалбоподателя.

I. Органите по приходите са приели, че на [фирма] не се следва право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12 225 лв. от следните доставчици: [фирма] – по 15 фактури за м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 02.2016 г., м. 07.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 06.2017 г., с предмет на доставка – наем на оптична и строителна техника, маркетингова услуга, реклама; [фирма] – по 2 фактури за м. 10.2015 г. с предмет на доставка – наем на оптична и строителна техника; [фирма] – по 2 фактури за м. 09.2017 г. с предмет на доставка – наем на оптична и строителна техника; [фирма] – по 2 фактури за м. 12.2017 г. с предмет на доставка – наем на оптична и строителна техника;

Установено е, че изброените доставчици са регистрирани лица по ЗДДС към датите на издаване на фактурите, а впоследствие са deregистрирани при установени обстоятелства по чл. 176 от закона. Фактурите са включени в дневник продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди, с изключение на фактура №[ЕГН] от 22.12.2016 г., издадена от [фирма]. Посочено е, че доставчиците са включили в дневник покупки за процесните периоди и са приспаднали данъчен кредит по фактури, издадени от дружества, определени като рискови от НАП. Конкретизирано е, че [фирма] е приспаднало данъчен кредит по фактури с доставчик [фирма] и [фирма] – по фактури с доставчик [фирма].

Спорните доставчици не са декларирали данни за наети лица на трудови договори за периодите на издаване на фактурите към [фирма]. [фирма] не е подало декларации по чл. 73 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Отбелязано е, че доставчиците са въвели в експлоатация фискални устройства. Установено е, че са със задължения към бюджета.

Констатирано е, че на [фирма] е извършена ревизия за установяване на задълженията за ДДС за периода от 21.05.2015 г. до 31.08.2015 г., приключила с РА №Р-22221315006858-091-001 от 08.06.2018 г., а на [фирма] – за определяне на задълженията за ДДС периоди от м. 08.2015 г. до м. 12.2015 г. /включени в обхвата на спорното производство/, приключила с РА №Р-22221515010257-091-001 от 20.09.2016 г. С цитираните ревизионни актове на доставчиците са определени задължения в големи размери, които не са внесени. В хода на съответните ревизионни производства същите не са представили доказателства за реално извършени доставки, вследствие на което е прието, че начисленият данък по издадените от тях фактури /в т. ч. към [фирма]/ е

дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Описано е, че са приспаднали данъчен кредит по издадени фактури от дружества с рисково поведение, с деклариран предмет на доставки „стоки“. Извършени са насрещни проверки на доставчиците им, в резултат на които последните не са представили документи и обяснения. С цитираните по-горе ревизионни актове на [фирма] и [фирма] е отказан данъчен кредит по включените фактури в дневник покупки за съответните периоди.

Във връзка с упражненото право на данъчен кредит по издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] ревизираното дружество е представило писмени обяснения, счетоводни справки, копия на процесните фактури, ведно с фискални бонове, договори за наем на строителна техника със [фирма] – от 22.06.2017 г., 26.12.2016 г. и 25.11.2016 г., договори за наем на оптична техника със „С. ИНВЕСТ 86 Е.“ – от 28.06.2017 г., 26.12.2016 г., 25.11.2016 г., 12.07.2016 г., 25.02.2016 г. и 31.08.2015 г., два договора за маркетингова услуга и реклама със [фирма] – от 13.07.2015 г. и 14.09.2015 г., два договора за отдаване под наем на оптична техника с [фирма] /от 25.08.2015 г. и 29.09.2015 г./, договор за наем на оборудване /оптична техника/ от 28.07.2017 г. и договор за наем на оборудване /строителна техника/ от 28.07.2017 г. с [фирма], договор №121/2017 от 01.11.2017 г. за наем на строителна техника и договор №122/2017 от 01.11.2017 г. за наем на оптична техника с [фирма], приемо-предавателни протоколи /ППП/, приложение №1 към договорите.

Ревизиращият екип е установил, че спорните доставчици не са подали данни за реализирани обороти в НАП от регистрираните на тяхно име фискални устройства на датите на издаване на фискалните бонове към жалбоподателя.

Констатирано е, че с договорите за наем на оптична техника [фирма], в качеството му на наемодател, е следвало да предостави на [фирма], в качеството на наемател, за временно и възмездно ползване осцилоскоп R. S. RTM3K-02, двуканален честотометър TF 960, кабелен тестер, F. S. I. V. 7, постоянен източник на светлина, резачка за оптични влакна, уред за измерване на оптична мощност, оптичен рефлектомер TC-180; [фирма] - осцилоскоп T. MSO5054B, уред за измерване на земно съпротивление S. M.-200, калибратор VA700, кабелен тестер, детектор на напрежение, нискоомен измерител 6220; [фирма] - цифров осцилоскоп G.-2304A, оптичен рефлектомер TC-180, постоянен източник на светлина, резачка за оптични влакна, честотомер, а [фирма] - осцилоскоп D. 7354C, честотомер F. 3103, кабелен тестер, рефлектомер, F. S. DVP740, светлинен източник, резачка за оптични влакна и уред за измерване на оптичната мощност T.-70A. Посочено е, че съгласно клаузите на договорите със [фирма] всички разноски за превозването и връщането на техниката са за сметка на наемателя /чл. 4.2 от договорите/, а според условията по договорите с [фирма] /чл. 5.5 от договора/ и [фирма] /чл. 4.2 от договора/ наемодателят следва да осигури за своя сметка транспортирането на техниката до адрес на клиента. Съобразно договореностите с [фирма] наемодателят следва да осигури транспорта на апаратурата за сметка на наемателя.

С договорите за наем на строителна техника [фирма] е следвало да предостави на [фирма] за временно и възмездно ползване комбиниран багер С. 8, [фирма] - комбиниран багер В. S130 и генератор Н. Е. 7000, а [фирма] – багер К. WA 320. Съгласно клаузите на договорите [фирма] е следвало да осигури превоз на наетата техника от [фирма] със собствен транспорт /чл. 5.3 от договорите/, [фирма] - да предостави същата в базата на наемателя, като я транспортира за собствена сметка

/чл. 5.5 от договора/, а транспортът и товаро-разтоварните дейности на наетата техника от [фирма] са за сметка на наемодателя /чл. 4.2 от договора/.

След анализ на договорите и съпътстващите ги документи ревизиращият екип е направил заключение, че договорите за наем на оптична и строителна техника от [фирма] са еднотипни, с еднакво съдържание, като са променени само датите и периодите, в които следва да се предостави техниката. Посочено е, че към процесните договори са приложени приемо-предавателни протоколи за предаване на оптична или строителна техника, без конкретен адрес на обекта на предаване/приемане на същата, като е вписано място на предаване - [населено място]. Отбелязано е, че протоколите с [фирма], [фирма] и [фирма] не съдържат данни за лицата, които са ги подписали в качеството на „предал“ и „приел“. Описано е, че ревизираното дружество не е представило информация за транспортирането на наетата оптичната и строителна техника от [фирма] според договореното между страните.

Във връзка с договорите за маркетингова услуга и реклама със [фирма] ревизиращите са посочили, че жалбоподателят е представил приемо-предавателни поротоколи, в които не е конкретизиран предметът на получените услуги, място, период и лица, които са ги извършили.

Констатирано е, че [фирма] е осчетоводило издадените фактури по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Установено е, че счетоводството на жалбоподателя не е водено аналитично.

В писмени обяснения от 15.08.2018 г. управителят на дружеството П. П. В. е посочил, че наетата техника от [фирма] е ползвана за тестване и калибриране на апаратура за измервания по метода на предизвиканата поляризация, изработване на неполяризиращи електроди, профилактика на кабели и апаратура, оправяне на пътища, заравняване и възстановяване заради лошите метеорологични условия на обекти във връзка с изпълнение на договори с клиентите [фирма], [фирма] и [фирма]. Конкретизирал е предназначението на наетата техника, извършените с нея дейности от [фирма] и на кои обекти е използвана. Отбелязал е, че наетата оптична техника от [фирма] е ползвана за профилактика на апаратура /тестване, калибриране и проверка/ и изготвяне на специфични кабелни линии при изпълнението на договорите с [фирма] и [фирма]. Декларирал е, че наетата техника от [фирма] е ползвана за профилактика на апаратура /тест и настройване на магнитометър, 2D томограф, комплект измервателна апаратура за нискочестотни измервания/, изготвяне на специфични кабелни линии, заравняване на терен, възстановяване на горски пътища, прокарване на разсечки на концесионни площи „Р.“ в близост до [населено място], [община] в участъци „Д.“, „Горски извор“ и „Еник дере“, и „Н.“ в близост до [населено място], [община] на участъците „Я. Север“ и „Дрянова глава“ във връзка с изпълнение на договорите към клиенти [фирма] и [фирма]. Отбелязал е, че транспортът на наетата техника от [фирма] е включен в наемната цена. За наетата техника от [фирма] е посочил, че е ползвана за настройване на магнитометър, заравняване на терен, възстановяване на горски пътища, прокарване на разсечки при изготвяне на специфични кабелни линии във връзка с изпълнение на договори към [фирма] и [фирма]. Декларирал е, че документираните услуги за реклама и маркетингово проучване от [фирма] са с цел разширяване на дейността на дружеството и представянето му пред ключови клиенти – [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др. Заявил е, че основният критерий за избор на [фирма] като доставчик е предложената цена, като е осъществил контакт по телефона с Г. В..

Ревизиращите са констатирани, че издадените доклади от [фирма] за извършени геофизични изследвания към клиентите му не съдържат данни за получени услуги за наем на строителна и оптична техника и участие на подизпълнители. Посочено е, че те са изготвени от авторски колектив на задълженото лице и включват подробна информация за изпълнението на договорите, както следва: въведение, методика на изследване /подбор на геофизични методи, методика на измерване, методика на интерпретация/, геофизични работи /геофизични измервания, анализ на графичните материали/, заключение, литература, графични приложения. В същите е посочена апаратурата и специалистите, с които са извършени услугите. Преценено е, че жалбоподателят е разполагал със съответната обезпеченост за извършването им – собствена апаратура и не е налице необходимост от наем на техника. Посочено е, че той не е представил доказателства, че документираните услуги за наем на оборудване от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са калкулирани в цената към съответните крайни клиенти. При така описаните обстоятелства ревизиращият екип е направил заключение, че издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не документират реално извършени услуги по чл. 9 от ЗДДС – наем на оптична и строителна техника, маркетингово проучване, рекламна услуга. Посочено е, че в информационната система на НАП - Справка данни от КАТ не са налични данни за регистрирана строителна техника на името на посочените по-горе дружества, а жалбоподателят не е представил доказателства за проведена кореспонденция с доставчиците, в т. ч. заявки за ползване на техниката и транспортирането ѝ. Не е представил данни за транспортирането на наетата техника от [фирма], който е за сметка на [фирма], в т. ч. как и от кои шофьори е извършено. Подчертано е, че за ревизираните периоди жалбоподателят не е наел на трудови договори лица на длъжност „шофьор“. Отбелязано е, че със спорните фактури е документиран еднакъв предмет на доставки – „наем на строителна техника“ и „наем на оптична техника“, като за доказване на реалността на извършването им от посочените във фактурите доставчици жалбоподателят е представил бланкови документи. Договорите за наем на оптична и строителна техника са с еднакво съдържание, в което са променени датите на сключването им и периода на ползване на техниката. В проколите не е конкретизирано място на предаване/получаване на техниката, а е вписано за такова [населено място], като жалбоподателят не е имал обекти на територията на [населено място], а не са посочени и данни, индивидуализиращи предадената получената техника /в т. ч. регистрационни номера на багерите/ и за лицата, предали/приели техниката. Отбелязано е, че строителната техника /багерите/ подлежи на регистрация от Комитета за технически надзор, но поради липсата на регистрационни номера за същата, не може да се установи чия собственост са посочените багери в ППП и не могат да се предприемат процесуални действия за извършване на допълнителни проверки. Ревизиращият екип е приел, че последващите облагаеми доставки от жалбоподателя към клиентите му не доказват наемането на техника от спорните доставчици, тъй като в докладите за извършените дейности са посочени техника и специалисти, с които жалбоподателят е разполагал, и не

са посочени такива за извършени дейности от подизпълнител и необходимост от наем на техника.

За документираните услуги на реклама и маркетингово проучване от [фирма] е отбелязано, че доставчикът не е представил доказателства за характера им и начина, мястото и лицата, извършили същите, начина на определяне на цената по договорите, как са заявени услугите. Във фактурите за маркетингово проучване и реклама не е конкретизиран договорът, във връзка с изпълнението на който са издадени. Посочено е, че представените от жалбоподателя два договора за маркетингова услуга и реклама са с общи клаузи, предвид което не може да се предприемат процесуални действия за изясняване изпълнени ли са дейности по тях, поради липса на информация за конкретен предмет.

На основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 1 и чл. 9 от закона е отказан данъчен кредит по издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер на 12 225 лв.

II. В частта по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ е констатирано, че за спорните периоди [фирма] е подало годишни данъчни декларации /Г./ по чл. 92 от ЗКПО, както следва: за 2015 г. - Г. вх. №2214И0152458 от 28.03.2016 г., с която е декларирано счетоводна печалба в размер на 364,76 лв., данъчна печалба – 434,76 лв. и корпоративен данък – 43,48 лв.; за 2016 г. - Г. вх. №2214И0198198 от 25.03.2017 г., с която е декларирано счетоводна и данъчна печалби в размер на 58 498,39 лв. и корпоративен данък – 5 791,34 лв.; за 2017 г. - Г. вх. №2214И0254159 от 27.03.2018 г., с която е декларирано счетоводна загуба – 20 881,62 лв. и данъчна загуба – 18 829,81 лв.

Установено е, че дружеството е отчетло разходи по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ за посочените периоди за наем на оптична и измервателна апаратура /2015 г., 2016 г. и 2017 г./, маркетингово проучване /2015 г./ и реклама /2015 г. и 2016 г./ в размер на данъчните основи по издадените фактури от изброените по-горе доставчици, за които в хода на ревизията е направено заключение, че не документират реално осъществени доставки на услуги, както следва: за 2015 г. - по 4 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 7 500 лв., и по 2 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 5 000 лв.; за 2016 г. - по 9 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 28 960 лв.; за 2017 г. - по 2 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 6 000 лв., по 2 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 8 000 лв., и по 2 фактури, издадени от [фирма], в общ размер на 5 665 лв.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството /ЗСч. отм/ - чл. 3, ал. 3 от ЗСч /в сила от 01.01.2016 г./, както и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от с.з. е извършено увеличение на счетоводните финансови резултати на жалбоподателя за съответните данъчни периоди с посочените по-горе суми. Преценено е, че е изпълнен фактическият състав на чл. 16, ал. 2, т. 4 от закона - за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без да са реално осъществени. В РА е направено заключение, че чрез представяне на договори, ведно със съпътстващи документи по спорните фактури жалбоподателят е целял да създаде представа у трети страни /в

случая приходната администрация/ за нормално развили се договорни отношения със съответните доставчици и чрез отчитане на разходи за дейността по същите за 2015 г., 2016 г. и 2017 г. съзнателно и неправомерно е намалил счетоводния финансов резултат. Отбелязано е, че чрез отразяване на процесните фактури по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ ревизираното дружество е намалило размерите на счетоводната печалба от основната дейност за 2015 г. и 2016 г., а от там и данъчната такава, и формирало счетоводна и данъчна загуби от дейността за 2017 г., вследствие на което е декларирало дължим корпоративен данък в по-малък размер.

С РА са определени данъчни печалби за спорните периоди както следва: 2015 г. в размер на 12 934,76 лв., 2016 г. – 87 458,39 лв. и 2017 г. – 835,19 лв., въз основа на които е определен корпоративен данък за 2015 г. в размер на 1 293,47 лв. /в т. ч. дължим – 1 249,99 лв./, 2016 г. – 8 745,83 лв. /в т. ч. дължим – 2 954,49 лв./ и 2017 г. - 83,51 лв. /дължим/. Поради невнасяне в приход на бюджета на целия размер на дължимия корпоративен данък, с РА са определени лихви за забава в общ размер на 1 274,46 лв., в т. ч. 2015 г. – 468,47 лв., 2016 г – 791,63 лв. и 2017 г. – 14,36 лв.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка. Нови доказателства не са ангажирани от страните.

**При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:**

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образувание на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК.

Спорът по настоящото дело се свежда до това законосъобразно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по процесните фактури, съответно да признаят за целите на данъчното облагане по ЗКПО отчетените от дружеството разходи във връзка с тези фактури.

За да не признаят правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ревизиращите органи са приели, че липсват реално осъществени доставки. Този извод на органите по приходите е обоснован с оглед събраните по делото доказателства.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже

положителния факт на осъществяване на спорните доставки, който води до благоприятните за него последици, свързани с упражняване правото на данъчен кредит. Осъществяването на доставката е фактическо обстоятелство, което подлежи на установяване с всички допустими доказателствени средства. Представените от жалбоподателя доказателства – договори и приемо-предавателни протоколи представляват частни документи, които не притежават материална доказателствена сила относно посочените в тях факти и обстоятелства. Доколкото тези документи нямат достоверна дата, а удостоверяваните с тях обстоятелства благоприятстват страната, която ги представя, същите не са достатъчни да формират извод за осъществяване на релевантните по делото факти. Съдът намира доказателствената стойност на посочените документи за относително ниска и поради липсата на достатъчна определеност и конкретика в тях относно обстоятелствата, за установяване на които те се представят, както и поради наличието на някои несъответствия .

Относно фактурите с предмет маркетингова услуга и реклама, издадени от [фирма], липсват данни относно конкретното съдържание на процесните услуги – в какво точно се изразяват маркетинговите дейности и каква реклама ще се осъществява. От представените при ревизията два договора и приемо-предавателни протоколи не може да се направи заключение какъв е предметът на визираното маркетингово проучване, какви групи ще обхване, каква е целта му, как ще бъде осъществено. Както са отбелязали и органите по приходите, договорите са с бланкетно съдържание, а такива и са и приемо-предавателните протоколи. Не са представени визираните в договорите приложения, в които предполагаемо би се съдържала конкретизацията на съответните маркетингови и рекламни услуги, както и отчетите за извършените дейности, които са описани в протоколите. Освен това, според клаузите на договорите би следвало изпълнението на услугите да е предшествано от допълнителна писмена кореспонденция (заявяване на отделните поръчки, уведомление), каквото също не е представено по делото. Отделно от това, по никакъв начин не става ясно как ревизираното дружество е стигнало до избора на този именно изпълнител на процесните услуги, при положение, че няма данни това дружество да е осъществявало или рекламирало извършването на подобен вид услуги. Опровергават се и твърденията на жалбоподателя, че възлагането на услугите е във връзка с разширяване дейността на дружеството и представянето му пред нови клиенти. За такъв клиент е посочено [фирма], но ревизиращите органи са установили, че с това дружество жалбоподателят вече е имал установени отношения и не е било необходимо жалбоподателят да се представя и рекламира пред него. Съвкупно преценено, съдът приема, че представените при ревизията документи не са достатъчни и убедителни, за да обосноват извод, че процесните маркетингови услуги и рекламни дейности са били действително осъществени.

По същия начин стоят нещата и при фактурите с предмет наем на оптична или строителна техника, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. За тези доставки също са представени договори и приемо-предавателни протоколи, но отново няма никакви данни за наличие на предшестваща или съпътстваща сключването и изпълнението на договорите търговска

кореспонденция, която би имала доказателствено значение за установяване действителното съществуване на облигационна връзка между страните. Няма доказателства и за начина, по който са осигурени и доставени машините от въпросните доставчици – дали те са собствени или наети, къде, кога и как са предадени за ползването им от жалбоподателя. С оглед наличието на собствени ресурси, с които дружеството извършва дейността си във връзка с геоложките проучвания, не е обосновано и съществуването на необходимост от наемането на съответната техника, а по никакъв начин не е доказана и възможността на посочените дружества да осъществят доставките. На следващо място, жалбоподателят не е ангажирал доказателства, от които да може да се направи заключение за използването на описаната техника в извършваната от дружеството дейност. В тази връзка органите по приходите са отбелязали, че в докладите, които [фирма] е представяло на своите клиенти не се съдържат каквито и да било данни за използването от негова страна на допълнително наета техника или на подизпълнители. На последно място, разколебано е и убеждаващото въздействие на документите за извършеното плащане по доставките, доколкото доставчиците не са подали данни за реализирани продажби от търговските им обекти за датата, на която са издадени фискалните бонове. Наред с това, налице е и несъответствие между доказателствата досежно начина на плащане, тъй като за тази цел са представени фискални бонове, а в договорите е предвидено плащането да се извърши по банков път.

С оглед на изложеното не може да се приеме за доказано, че оспорените фактури отразяват действително осъществени услуги от посочените доставчици, поради което обосновано органите по приходите са приели, че не са налице предпоставките за упражняване право на данъчен кредит.

Констатациите и изводите относно правнорелевантните за облагането по ЗДДС факти предопределят и резултата от оспорването на РА в частта на задълженията по ЗКПО.

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. Съобразно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Фактурите, издадени от от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не документират действително осъществени стопански операции и следователно са издадени са в нарушение на изискването по чл.10, ал.1 ЗКПО. Поради тази причина отразените въз основа на тях счетоводни разходи не следва да бъдат признати за целите на данъчното облагане на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

Правилно ревизиращите органи са приели, че е налице отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл.16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са осъществени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която

би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но без да води до отклонение от данъчно облагане. Отклонение от данъчно облагане е и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени (чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО). В настоящия случай, след като е отчело разходи за услуги, които не е получило, дружеството - жалбоподател е намалило размера на счетоводния си финансов резултат за съответните данъчни периоди, в резултат на което е декларирало дължим корпоративен данък в по-малък размер, т. е. налице е избягване от данъчно облагане.

В обобщение на всичко изложено дотук, съдът намира, че ревизионният акт е законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора, претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважена за сумата от 1176 лева, според минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221418004511-091-001/10.12.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 345/02.03.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С., с който на дружеството са определени допълнителни задължения за корпоративен данък за данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г. в общ размер на 4 287,99 лв., ведно с лихви за забава – 1 274,46 лв., и данък върху добавената стойност в общ размер на 12 225 лв., ведно с лихви за забава – 3 769,76 лв.

**ОСЪЖДА** [фирма] да заплати на Националната агенция за приходите - Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С. разности по делото в размер на 1176 лева (хиляда сто седемдесет и шест лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

**СЪДИЯ:**