

РЕШЕНИЕ

№ 8170

гр. София, 19.12.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав,
в публично заседание на 30.09.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на
прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **10253** по описа за **2012**
година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], представлявано от Л. Т. П., с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 12.04.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С. град, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01.11 – 31.12.2008 г., 01.03 – 31.05.2009 г., 01.07.-31.12.2009 г., 01.02.-30.06.2010 г., 01.11.-30.11.2010 г., 01.01.-28.02.2011 г. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 117 951,96 лв. и лихви в размер на 30 534, 32 лв и на установения резултат по реда на ЗКПО – корпоративен данък за периодите 01.01.2008 – 31.12.2010 г., в размер на 40 567,42 лв. и лихви в размер на 7 550, 16 лв., потвърден с решение № 1809/25.07.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (О.) – [населено място] при ЦУ на НАП /понастоящем „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП)/.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден при съществени нарушения на процесуалните правила и нарушение на материалния закон. Жалбоподателят моли съда да отмени ревизионния акт.

В с.з. жалбоподателят, чрез процесуалния си представител адв. П. поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „О.“ – [населено място] (понастоящем Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“) при ЦУ на НАП, редовно призован, чрез юрк. Б. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, счита жалбата за неоснователна.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена срещу годин за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 5 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. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган К – 1109116 от 09.01.2012 г. издадена от В. С. М. началник сектор в „Ревизии“ дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата З. е издадена от В. С. М. началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, чиято компетентност е определена със заповед № РД-01-767 от 01.06.2011 г. на директора на ТД на НАП – С.. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в З. орган по приходите – И. Н. А. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

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.

Ревизионното производство е образувано въз основа на ревизия (ЗВР) № 1104312/07.04.2011 г., изменена със ЗВР № 1108983/28.07.2011 г. и ЗВР № 1109116/02.08.2011 г., издадени от В. С. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по реда на ЗДДС за периодите от 05.03.2008 до 28.02.2011 г. и по реда на ЗКПО – корпоративен данък – за периодите 20.02.2008 – 31.12.2010 г.

Процесните ЗВР са надлежно връчени на управителя на ревизирувания субект съответно на 29.07.2011 г и на 04.08.2011 г.

За резултата от ревизията е съставен Ревизионен доклад № /РД/ № 1109116/15.11.2011 г. в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, от екип от ревизори в състав – И. А. – главен инспектор по приходите и М. Н. – старши инспектор/липсва подпис/ по приходите.

Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/12.04.2012 г., издаден от И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед № К 1109116/09.01.2012 г., издадена от органа, възложил ревизията.

При ревизията на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 117 951,96 лв. за периодите от 05.03.2008 г. до 28.02.2011 г. и са установени задължения за корпоративен данък за донасяне по реда на ЗКПО за финансовите 2008 – 2010 г. в размер на 40 567,41 лв.

В хода на ревизията е установено, че предмет на дейност на дружеството е изграждане на басейни и други съоразения, като материалите и оборудването са основно доставки от ЕС, декларирани В.. Посочено е, че фирмата осъществява дейността си от офис и склад с адрес[жк], [улица], [населено място], склад в [населено място], общ. П. съгласно представена декларация от пълномощник Л. Т. П.. За ревизирианият период на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, чл. 25, ал. 2 и чл. 6/9 от ЗДДС, ревизиращият екип е отказал правото на приспадане на данъчен кредит от доставчици, за които след извършване на насрещна проверки не се доказва реалността на извършените доставки.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по 12 фактури с предмет материали за данъчни периоди 01.02. - 30.06.2010 г. в резултат на което е непризнат кредит в размер на 13 831,31 лв.

Дружеството е било регистрирано по ЗДДС през периода 28.10.2009 – 07.03.2011 г., като регистрацията е прекратена по инициатива на орган по приходите. Извършени са му две ревизии, приключили с РА № 200010030044/30.09.2010 г. и № 20001008980/03.05.2011 г., с които са определени задължения в особено големи размери – 2 655 273,11 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по четири фактури с предмет материали за данъчни периоди 01.09 - 30.09.2009 г. и 01.02. - 30.03.2010 г., в размер на 10 589,83 лв. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 17.09.2009 г., регистрацията е прекратена по инициатива на орган по приходите на 29.04.2010 г. Извършена му е ревизия, приключила с РА №[ЕИК]/30.09.2010 г., с които са определени задължения в особено големи размери – 2 562 653,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по две фактури с предмет рекламни материали за данъчни периоди 01.10.-30.11.2009 г., в размер на 2 200,00 лв.

Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 15.05.2009 г. и дерегистрирано по инициатива на орган по приходите на 24.11.2010 г., с РА са определени задължения в особено големи размери – 2 562 653,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по 11 фактури, за данъчни периоди 01.03. - 31.08.2009 г., в размер на 50 949,94 лв.

Дружеството е било регистрирано по ЗДДС през периода 25.02.2009 – 11.05.2010 г., като регистрацията е прекратена по инициатива на орган по приходите. Извършена е ревизия, за резултатите от която е издаден РА № [ЕГН]/15.03.2010 г. и № 20001008980/03.05.2011 г., с който са определени задължения в особено големи размери – 6 836 886,50 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по фактура № 573/21.11.2008 г. с неустановен предмет, т. к. не са

представени документи поради нанесени щети при наводнение за данъчен период 01.11.-30.11.2008 г., в размер на 5 007,60 лв.

Проверявания субект е бил регистриран по ЗДДС в периода 19.06.2008 – 23.09.2009 г., като регистрацията е прекратена по инициатива на орган по приходите. Издаден е РА № 20000902795/23.10.2009 г., с който са определени задължения в размер на 3 854 756,73 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по фактура № 394/11.11.2008 г. за данъчен период 01.11. - 30.11.2008 г., в размер на 5 004,80 лв.

Дружеството е било регистрирано по ЗДДС на 19.06.2008 г. и deregистрирано по инициатива на орган по приходите на 22.02.2010 г.

По отношение доставките от 7. [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по три фактури с предмет наем реклама и СМР за данъчни периоди 01.11.-30.11.2010, 01.01.-31.01.2011 г., в размер на 6 500,00 лв.

Дружеството е било регистрирано по ЗДДС в периода 20.08.2010 – 23.06.2011 г., като регистрацията е прекратена по инициатива на орган по приходите. Издаден е РА № [ЕГН]/25.05.2011 г., с който са определени задължения в размер на 715 590,02 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], при ревизията е отказано право на данъчен кредит по фактура № 55/17.11.2010 г., с предмет рекламни материали за данъчен период 01.11. - 30.11.2010 г., непризнат кредит в размер на 3 000,00 лв. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 10.09.2010 г., deregистрирано на 12.04.2011 г.

С РА е отказан, на посочените по горе основания, данъчен кредит и по фактури, издадени от:

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 4 фактури с предмет съответно поддръжка на уеб-сайт и рекламни материали за данъчни периоди 01.02.-28.02. и 01.04.-30.04.2010 г., в размер общо на 6 290,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 3 фактури с предмет СМР, данъчни периоди 01.05.-30.06.2010 г., в размер на 3 052,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 1 фактура, за данъчен период 01.09.-30.09.2009 г., в размер на 2 076,53 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 1 фактура с предмет СМР, за данъчен период 01.09. - 30.09.2009 г., в размер на 2 000,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 4 фактури с предмет рекламни материали и преработка на уеб-сайт, за данъчен период 01.09.-31.10.2009 г., в размер на 4 000,00 лв.

По отношение доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК], 1 фактура с неустановен предмет, за данъчен период 01.12.-31.12.2008 г., в размер на 3 449,95 лв.

За изброените шест дружества в мотивите на РД е посочено, че с протокол № 83176/14.07.2011 г. са приобщени доказателства, съгласно които управителите са декларирали, че не са издавали фактури, не са подписвали такива за продажби, и че дружествата не са извършвали дейност.

С оспорения РА, на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и по реда на чл. 23, ал. 2, т. 1 от с.з. са преобразувани счетоводните финансови резултати за 2008, 2009 и 2010 г. с отчетените разходи по фактурите, издадени от изброените по-горе дружества, както следва:

За 2008 г. – с 67 311,73 лв., при което е формирана данъчна печалба в размер на 71

137,79 лв. и е определено задължение за корпоративен данък /КД/ 7133,78, от които деклариран и внесен от дружеството 382,61 лв.;

За 2009 г. – с 329 559,60 лв., данъчна печалба 167 974,05 лв. и КД – 16 797,41 лв.;

За 2010 г. – с 170 388,40 лв., данъчна печалба 170 388,40 лв. и КД – 17 038,84 лв.

В хода на ревизионното производство са събрани издадени на изброените по-горе доставчици ревизионни актове, с които е установено следното:

1. [фирма], РА № 20001008980/03.05.2011 г., за данъчни периоди 01.03. - 30.09.2010 г., са установени задължения в размер на 2 014 798,09 лв. главница и 172 413,47 лв. лихви. Съгласно мотивите на РД, дружеството не е представило доказателства както за извършените покупки, така и за декларираните продажби, документите са връчвани по реда на чл. 32 от ДОПК, а посоченият в издадените към контрахентите му фактури данък е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

2. [фирма], РА № 23-1000982/11.10.2010 г., за данъчни периоди 15.05. - 31.12.2009 г., са установени задължения в размер на 7 226 548,34 лв. главница и 684 364,07 лв. лихви, връчен по чл. 32 от ДОПК, ревизията е по реда на чл. 122 от ДОПК;

3. [фирма], РА № 200000902795/29.10.2009 г., за данъчни периоди 16.03.2008 - 31.03.2009 г., са установени задължения в размер на 3 485 473,33 лв. главница и 369 283,40 лихви;

4. [фирма], с РА №[ЕИК]/04.08.2010 г. за данъчни периоди 15.10.2009 – 28.02.2010 г., са установени задължения в размер общо на 707 577,44 лв.;

5. [фирма], с РА № [ЕГН]/09.07.2010 г., за данъчни периоди 12.08.2008 - 31.10.2009 г., са установени задължения в размер на 4 845 453,99 лв. главница и 511 986,52 лв. лихви. Съгласно мотивите на РД, дружеството не е представило доказателства както за извършените покупки, така и за декларираните продажби, документите са връчвани по реда на чл. 32 от ДОПК, а посоченият в издадените към контрахентите му фактури ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС;

6. [фирма], с РА №[ЕИК]/19.08.2011, за данъчни периоди 11.05.2007 -31.01.2010 г., са установени задължения в размер на 5 158 677,11 лв. главница и 1 040 837,04 лв. лихви при идентични с тези при [фирма] обстоятелства;

7. [фирма], с РА № [ЕГН]/21.12.2009 г., за данъчни периоди 13.08.-31.12.2008 г., са установени задължения в размер общо на 2 307 070,28 лв., издаден по реда на чл. 122 от ДОПК.

От писмо от 15.03.2011 г. на Националната следствена служба, се установява, че [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и други, се провежда разследване по досъдебно производство, образувано и водено за организирана престъпна група, създадена с цел извършване на данъчни престъпления. Съгласно текста, при проведените разпити на управителите и еднолични собственици на посочените дружества е установено, че нямат реална стопанска и търговска дейност, а намерените и иззети документи – договори, приемо - предавателни протоколи, фактури, справки-декларации по ЗДДС и дневници към тях, годишни данъчни декларации и други фирмени, счетоводни и банкови документи са изготвени без знанието и съгласието на собствениците и управители на дружествата, а посочените в тях търговски сделки не са извършвани.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и представените с жалбата допълнителни такива.

В хода на съдебното производство е назначена и съдебно – счетоводна експертиза /ССЕ/. Приетото по делото основно заключение от 30.05.2013 г., на в.л. К. М. К. (л. 97)

е изготвено по задачи, изрично цитирани в молба от 11.02.2013 г. , в заключението на което е определен размерът на ДДС по сделки и извършени доставки на [фирма] с процесните дружества за периода 05.03.2008 г. до 28.02.2011 г. ; размерът на ползвания ДДС по смисъла на ЗДДС по сделки с горепосочените дружества за периода 05.03.2008 г. до 28.02.2011 г. , ведно с лихвите за периода 05.03.2008 г. до 28.02.2011 г. и лихвите за периода 05.03.2008 г. до 12.02.2012 г. и т.н.

По делото е допусната и допълнителна експертиза с определение на съда от 13.05.2013 г. със задачи формулирани в съдебното заседание от пълномощника на жалбоподателя, да изчисли размера на лихвата към датата на съставяне на РА на 12.04.2012 г., както и да изчисли размера на внесения ДДС за периода 05.03.2008 г. до 31.12.2012 г.

I. По отношение ЗДДС настоящата инстанция намира следното:

При горната фактическа обстановка, ревизиращият орган е направил извода, че липсват безспорни доказателства за наличие на доставките, предмет на процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, във връзка с което следва извода, че данъчно събитие изобщо не е възниквало и следователно съгл. разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от с.з., не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 117 951,96 лв. и лихвите към тях в размер на 30 534,32 лв. по отношение на ревизирания субект.

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 налице ли 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. Разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за отказ на данъчен кредит се прилага във всички случаи, когато данъкът по

доставките с право на данъчен кредит по реда на чл. 69 от ЗДДС е начислен в нарушение на разпоредбите на ЗДДС и Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДСД данъкът е начислен от нерегистрирано лице; върху освободена доставка или доставка с място на изпълнение извън територията на страната. Когато се установи, че не е налице доставка, няма основание за данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

В хода на проверката, както и пред настоящата инстанция, не са представени относими към спорните доставки доказателства и документи, които да релевират изводи респ. да установят наличието на доставка 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 представените в хода на административното обжалване доказателства – Договори, приемо - предавателни протоколи към тях и други не са достатъчни да релевират реалност на услугите, предмет на процесните фактури, тъй като представляват частни свидетелстващи документи, с които издателят свидетелства за съществуването или не на определени факти, които по смисъла на ГПК имат материална доказателствена сила и следва да се преценяват с оглед на всички останали събрани доказателства. Преценката на частния писмен документ следва да се основава на разпоредбите на чл. 180 и чл. 181 от ГПК. Съгласно разпоредбата на чл. 180 от ГПК, частните документи подписани от лицата, доказват единствено авторство на лицата, които са ги подписали. Но верността на изявленията, които се съдържат в тях се преценяват с оглед това от кого изхождат, кога са съставени, по какъв повод, какви правни последици настъпват за страната, която се позовава на тези документи.

Предвид обстоятелството, че в хода на ревизията, при извършена служебна проверка безспорно е установено, че към момента на издаване на фактурите някои от доставчиците нямат назначени работници респ. липса на квалифициран персонал, с които да извършат посочените във фактурите услуги, то най-логичния извод, който е релевантен в случая е за неизвършването на такава работа изобщо, което води до липса на реалност на спорните услуги. С оглед на изложеното, липсата на каквито и да било доказателства, за необходимите материални и ресурсни възможности да изпълнят договореното, както и поради липса на доказателства за изпълнението му, не се доказва и намерение за изпълнение, води до извод, че

дружеството-жалбоподател би следвало да знае и е било длъжно да знае - по арг. от задължението да полага грижата на добрия търговец, че контрагента му по сделката няма възможности да изпълни, с оглед на което фактурите са издадени и е извършено плащане по същите, без да е налице насрещна престация. В този случай безспорно не е налице основание да се признае правото на данъчен кредит.

Както по време на административното производство, така и пред настоящата инстанция не са ангажирани каквито и да било доказателства дори и за назначени лица по граждански договори за извършване на определена работа респ. възложените 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 – [фирма]. 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.

В този смисъл е и практиката на С.. В тази връзка в т. 13 от **Решение по дело С-342/87 Г. Н.** С. 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 С. 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

приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело C-255/02/.

Това разбиране се потвърждава и от изложеното в решение № 11020 от 13.08.2012 г. на ВАС. Мотивите на ВАС за това са, че не следва да се пренебрегва липсата на реални доставки и да се признава правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки.

/Вж. и Решения на ВАС № 9933 от 09.07.2012 г., № 13739 от 01.11.2012 г., № 11020 от 13.08.2012 г., в които се съдържат аналогични аргументи/.

По материалната законосъобразност на РА в частта за определения допълнително корпоративен данък за 2008 и 2009г. съдът намира следното:

С РА е установен дължим корпоративен данък за донасяне за периодите 01.01.2008 – 31.12.2010 г. в размер на 40 567,42 лв. и лихви – 7 550,16 лв.

Безспорно се установи, че посочените във процесните фактури доставки, реално не са извършени, по изложените правни и фактически съображения в частта за непризнатото право на данъчен кредит.

Оспорва се изводът на ревизиращите органи относно реалността доставката на услуги. Съдът намира, че е налице основание по чл. 16, ал. 2, т.4 от ЗКПО в отонсимата му редакция към процесния период, тъй като се доказва наличието на предвидена хипотеза на ал. 1 от същия член. Разпоредбата на чл. 16 ЗКПО, ал. 1 в посочената относима редакция включва следните хипотези: Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съдът намира, че при липсата на реална доставка на услуга, отразена като разход е налице сделка, сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане. Плащането по процесната фактура, без доставчикът да изпълни и да се доказва каквото и да е намерение да изпълни, съставлява и привидна сделка, сключени с цел отклонение от данъчното облагане, тъй като със стойността на извършеното плащане са завишени разходите на дружеството-жалбоподател, което съответно се отразява на счетоводната печалба или загуба - т.е със същите суми е намален финансовия резултат на дружеството и съответно данъчната

основа за определяне на корпоративния данък. В този смисъл сделките са сключени при условия, водещи до отклонение от данъчно облагане, тъй като върху сумите по тези доставки не се начислява корпоративен данък и е налице посоченото основание по чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Липса на реална доставка се квалифицира като сделка по смисъла на последната разпоредба и в практиката на ВАС/ *вж. Решение № 11161/18.08.2011 г. по адм. д. № 5/2011 г., I отд. на ВАС; Решение № 111112/10.08.2011 г. по адм. д. № 127/2011 г., I отд. на ВАС; Решение № 10176/07.07.2011 г. по адм. д. № 95/2011 г., I отд. на ВАС; Решение № 14987/08.12.2010 г. по адм. д. № 5420/2010 г., I отд. на ВАС.*

С оглед мотивите на съда по отношение за установената липса на реалност на доставките по спорните фактури, то правилно и законосъобразно органите по приходите са приели, че за целите на ЗКПО не следва да бъдат взети предвид отчетените по тези сделки разходи, като отчетени в отклонение на данъчното облагане.

По тези правни съображения, жалбата в частта за извършените увеличения на финансовия резултат за 2008 и 2009 г. е също неоснователна.

От всичко изложено следва извод, че жалбата по делото е неоснователна изцяло и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

С оглед крайния изход на делото, заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8 и с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да заплати в полза на бюджета на ответника сумата в размер на 3 620,38 лв. (три хиляди шестотин и двадесет лева и тридесет и осем ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 3 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, VII състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място],[жк][жилищен адрес] срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] от 12.04.2012 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С. град, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01.11 – 31.12.2008 г., 01.03 – 31.05.2009 г., 01.07.-31.12.2009 г., 01.02.-30.06.2010 г., 01.11.-30.11.2010 г., 01.01.-28.02.2011 г. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 117 951,96 лв. и лихви в размер на 30 534, 32 лв и на установения резултат по реда на ЗКПО – корпоративен данък за периодите 01.01.2008 – 31.12.2010 г., в размер на 40 567,42 лв. и лихви в размер на 7 550, 16 лв., потвърден с решение

№ 1809/25.07.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (О.) – [населено място] при ЦУ на НАП /понастоящем „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (ОДОП)/.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика”, [населено място], при ЦУ на НАП /с предишно наименование дирекция Обжалване и управление на изпълнението"/, с адрес: [населено място], [улица] сумата от 3 620,38 лв. (три хиляди шестотин и двадесет лева и тридесет и осем ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните.

Съдия: