

РЕШЕНИЕ

№ 6815

гр. София, 09.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 11.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **4173** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано по жалба на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], представлявано от М. М. – Управител, чрез адвокат Р. В., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 1 срещу Ревизионен акт № Р-22221022000705-091-001/10.10.2022 г., издаден от С. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и С. Д., на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подробни съображения излага в депозираната жалба. В заключение претендира отмяната на РА в обжалваната част. В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, се представлява от адвокат В., която моли съда да отмени оспорения ревизионен акт по изложените в жалбата съображения. Претендира сторените по делото разноски съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК вр. чл. 144 от АПК.

Ответният административен орган – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на

Национална агенция по приходите, редовно уведомен се представлява от юрисконсулт Й., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Отправя възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител. Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 08.03.2023 г. /л.22/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 13.03.2023 г., видно от поставения върху същата вх. № 53-04-160/13.03.2023 г. /л.7/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022000705-020-001/11.02.2022 г., издадена от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, за задължения за корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2020 г. и за задължения по ДДС за данъчен период от 01.02.2021 г. до 31.12.2021 г. ЗВР е връчена по електронен път на ревизираното лице на 17.02.2022 г. Със ЗВР е определен срок за извършване на ревизията три месеца от датата на връчване на заповедта, а именно – 17.05.2022 г. /л.40-42/.

Със Заповед № РД-04-29/30.11.2022 г., издадена от Директор на Дирекция ОДОП ЦУ-НАП на основание чл. 34, ал. 3 от ДОПК е спряно образуваното ревизионно производство срещу „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, поради обжалване на РА № Р-22221022000705-091-001/10.10.2022 г. /л.25-27/.

Със Заповед № РД-05-5/06.03.2023 г., издадена от Директор на Дирекция ОДОП ЦУ-НАП на основание чл. 35 от ДОПК е възобновено ревизионното производство срещу „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, поради постановено Решение № 536/17.01.2023 г. по административно дело № 6175/2022 г. по описа на ВАС /л.23-24/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221022000705-020-002/16.05.2022 г., издадена от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], срокът за извършване на ревизията е удължен до 15.07.2022 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на ревизираното дружество на 16.05.2022 г. /л.37-39/.

ЗВР и ЗИЗВР са издадени като електронен документ, подписани с професионален КУКЕП от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на Директор на ТД на НАП [населено място], издадена на основание Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП, Заповед № 3-ЦУ-180/10.02.2022 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП и Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП /л.28-36/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221022000705-092-001/22.07.2022 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 22.07.2022 г. /л.43-87/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221022000705-091-001/10.10.2022 г. е издаден от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и С. Д., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на 10.10.2022 г. лично срещу подпис на управителя на дружеството /л.88-101/. С него са приети изложените в РД обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. Ревизионният акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Със същия на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД са определени задължения за довносяне – ДДС в размер на 70 065.84 лв., ведно с лихва за забава в размер на 8 296.11 лв. и корпоративен данък за довносяне в размер на 49 764.38 лв., ведно с лихва за забава в размер на 17 649.68 лв.

При ревизията е установено, че ревизираното дружество е декларирало извършване на дейност в областта на технически системи за сигурност с код 8020. Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 18.11.2011 г. Установено е, че дружеството притежава Лиценз № 7124/17.01.2012 г. за извършване на частна охранителна дейност, издаден от Министерство на вътрешните работи /МВР/, Главна дирекция „Охранителна полиция“. В хода на ревизията е представена Служебна бележка № 328600-69901/06.12.2018 г. на МВР, Главна дирекция „Национална полиция“, съгласно която „Делта Груп Секюрити“ ЕООД е удостоверило, че извършаната от него частна охранителна дейност отговаря на изискванията на Раздел II, от Глава Втора на ЗЧОД. Констатирано е, че дружеството няма регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП. Установено е, че ревизираното дружество е вписано в Търговски регистър към Агенция по вписвания на 26.10.2011 г. със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано и управлявано от М. М. М. – едноличен собственик на капитала.

На „Делта Груп Секюрити“ ЕООД са извършени предходни ревизии за установяване на задължения по ЗДДС: за данъчен период от 01.01.2012 г. – 30.09.2017 г., приключила с РА № Р-22221017008889-091-001/29.08.2018 г., за данъчен период от 01.10.2017 г. до 31.01.2021 г., приключила с РА № Р-22221021001005-091-001/11.10.2021 г.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени четири искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ - № Р-22221022000705-040-001/21.02.2022 г., № Р-22221022000705-040-002/05.05.2022 г., № Р-22221022000705-040-003/08.06.2022 г. и № Р-22221022000705-040-004/01.07.2022 г. В указания срок от страна на ревизираното лице са представени изискваните документи, справки и писмени обяснения. Извършен е анализ на счетоводната дейност на дружеството, като е установено, че дейността му се финансира само със

собствени средства.

В хода на ревизията са извършени други процесуални действия, обективирани, както следва: Протокол серия АА № 1447160/22.06.2022 г. за установяване на касова наличност; Протокол серия АА № 1447161/23.06.2022 г. за извършен преглед на първични счетоводни документи в офис на счетоводната кантора; Протокол КД-73 № Р-22221022000705-П.-001/30.06.2022 г. са присъединени доказателства от предходни ревизионни производства; Протокол КД-73 № Р-22221022000705-П.-002/30.06.2022 г. за присъединени доказателства от предходни ревизионни производства; Протокол КД-73 № Р-22221022000705-П.-003/30.06.2022 г. за присъединени доказателства от предходни ревизионни производства и Протокол КД-73 № Р-22221022000705-П73-002/14.07.2022 г. за събрана информация за „Булпласт 98“ ЕООД. Установено е, че ревизираното дружество през ревизирания период е организирано и водило текущо отчитане в съответствие с изискванията на българското счетоводно, данъчно и търговско законодателство.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Булпласт 98“ ЕООД, приключила с Протокол № П-22221422062362-141-001/31.05.2022 г.

I. В частта по ЗКПО:

1. В хода на ревизията на основание чл. 26, т. 1 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО с РА е извършено преобразуване на счетоводните финансови резултати в посока увеличение с отчетените разходи за поддръжка на три автомобила, които през 2016 г. са в размер на 11 892.29 лв., за 2017 г. в размер на 9 668.10 лв., за 2018 г. – 16 020.52 лв., за 2019 г. – 12 380.53 лв. и за 2020 г. в размер на 2 974.84 лв.

От страна на ревизиращите органи е установено въз основа на представените от ревизираното лице документи и писмени обяснения, че ревизираното лице е придобило в условията на финансово обвързан лизинг, с опция за прехвърляне на правото на собственост следните автомобили: F. M., рег. [рег.номер на МПС] от „Мото – Пфое“ ЕООД, VW P. A. GP 2.0 TDI BMT 4Motion, с рег. [рег.номер на МПС] от „Порше Лизинг БГ“ ЕООД; F. E. Titanium 2.0 TDCI PS A8, AWD с рег. [рег.номер на МПС] от „Мото – Пфое“ ЕООД, за които от страна дружеството е начислило счетоводни и данъчни амортизации, и от негова страна са отчетени разходи за поддръжка и горива, подробно описани на стр. 7 – 31 от РД. От дружеството са изискани, но не са представени: справка за отчетените разходи на автомобилите, включително гориво-смазочни материали; резервни части; пътни листове/пътни книжки и други документи, доказващи използването на автомобилите за дейността; справки за лично ползване на активи на дружеството; пълномощни на служители, даващи им право на управление на автомобилите. От страна на ревизиращите органи е установено още, че няма назначени по трудово правоотношение служители на длъжност „водач на лек автомобил“. В писмените обяснения, от страна на ревизираното лице е посочено, че тези МПС са използвани за посещения на охраняваните обекти. Така дадените писмени обяснения не са кредитирани от приходната администрация. От страна на ревизиращите органи е прието, че не са налице основания за признаване на тези МПС като дълготрайни материални активи /ДМА/, тъй като не е изпълнено едно от кумулативните изисквания за признаване актив за ДМА – да се очакват икономически изгоди, свързани с актива, т.е. постигане /пряко или косвено/ в хода на употребата на ДМА на увеличаване на приходите и намаляване на разходите.

В тази връзка на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО не са признати начислените годишни

данъчни амортизации за трите автомобила - F. M., рег. [рег.номер на МПС] ; VW P. A. GP 2.0 TDI BMT 4Motion, с рег. [рег.номер на МПС] и F. E. Titanium 2.0 TDCI PS A8, AWD с рег. [рег.номер на МПС] , както следва: за 2016 г. в размер на 5 226.31 лв.; за 2017 г. в размер на 28 965.74 лв.; за 2018 г. в размер на 28 965.74 лв.; за 2019 г. в размер на 29 833.80 лв.; за 2020 г. в размер на 43 491.81 лв.

2. В хода на ревизията на основание чл. 26, т. 1 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводните финансови резултати са преобразувани с отчетени разходи за външни услуги – за 2017 г. в размер на 62 275.00 лв. и за 2018 г. – 231 873.00 лв. по фактури, подробно посочени на стр.33-34 от РД, издадени от „Рамбрикс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „Старспринт“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

В хода на ревизията са приобщени доказателства, събрани в хода на извършени предходни контролни производства на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД във връзка с дружествата-доставчици „Рамбрикс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „Старспринт“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], както следва: с Протокол № Р-22221022000705-П.-001/30.06.2022 г. са приобщени доказателства от извършена ревизия на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, приключила с РА № Р-222210210005-091-001/11.10.2021 г. и с Протокол № Р-22221022000705-П.-002/30.06.2022 г. са приобщени доказателства от извършена ПУФО на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, приключила с Протокол № Р-22221019043444-073-001/26.09.2019 г. /П..13 и 14/.

В хода на извършените ревизии и ПУФО, чрез извършване на насрещни проверки и връчени ИПДСПОТЛ на „Рамбрикс“ ЕООД и „Старспринт“ ЕООД са изискани да се представят доказателства за реално осъществени доставки между „Делта Груп Секюрити“ ЕООД и „Рамбрикс“ ЕООД и „Старспринт“ ЕООД. В отговор от двете дружества – доставчици са представени копия на фактури, издадени на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащания по спорните фактури; Договор от 01.01.2018 г. с Възложител - „Делта Груп Секюрити“ ЕООД и Изпълнител - „Рамбрикс“ ЕООД; оборотни ведомости и опис на счетоводни документи; Договор от 01.04.2018 г. с Възложител - „Делта Груп Секюрити“ ЕООД и Изпълнител - „Старспринт“ ЕООД. Установено е, че предметът на сключените договори с двете дружества – доставчици е: „дизайн, оформление, хартия и печат на рекламни листовки, флаери, брошури и всякакви други рекламни материали, оборотни ведомости“.

От страна на ревизиращите органи е извършен анализ на тези документи, в хода, на който е установено несъответствие в предмета на фактурите и в описаното в приемо – предавателните протоколи – във фактурите, като основание е посочен предмет: „печат и разпространение на рекламни материали в община ...“, а в приемо-предавателните протоколи – „предадени, отпечатани рекламни материали за разпространение в община ...“. Установено е още от оборотните ведомости, че двете дружества не разполагат с ДМА. От тяхна страна е декларирано, че са наели помещение, което обстоятелство е установено, че не се потвърждава нито от данните в дневниците по ЗДДС, нито в счетоводната им отчетност. От страна на дружествата в тази връзка не са представени и договори за наем. Констатирано е, че от страна на „Рамбрикс“ ЕООД и „Старспринт“ ЕООД не са представени и фактури от предходни доставчици във връзка със спорните доставки – както за материали, така и за услуги. От оборотните ведомости за периодите на издаване на фактурите и подписване на приемо-предавателните протоколи е констатирано, че не са изписвани вложени материали, отчетени в Група 30. Дружествата – доставчици са декларирали един

трудов договор, сключен с А. А. К., на длъжност „Работник печатарска машина“. Изрично е изисквана търговска кореспонденция, удостоверяваща конкретни заявки с изисквания, цели на рекламата и целева група; изготвени и изпратени идейни проекти, одобрение и/или допълнителни изисквания към идейните проекти и друга специфична за декларираните доставки търговска кореспонденция, предвид клаузите на договорите, но такива отново не са представени. След извършена съпоставка на посочените в приемо-предавателните протоколи общини, в които са разпространявани рекламните материали с декларираните от „Делта Груп Секюрити“ ЕООД продажби е установено, че няма издадени фактури на дружества в тези общини, а продажби на физически лица не са декларирани изобщо, т.е са отчетени разходи в размер общо на 294 148.00 лв. за реклама, без в резултат да са получени приходи.

В тази връзка на основание чл. 26, т. 1 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е извършено преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение с отчетените разходи за външни услуги за 2017 г. в размер на 62275.00 лв. в размер 231 873.00 лв.

3. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО са преобразувани счетоводните финансови резултати за 2017 г., 2018 г. и 2019 г. с отчетени разходи за: курс по английски език; хотелско настаняване и спа услуги; нощувки – подробно описани на стр.37-38 от РД. С ИПДПОЗЛ № Р-22221022000705-040-004/01.07.2022 г. е изискано от ревизираното дружество да се представят заверени копия на спорните фактури, електронни фишове, справки за счетоводното им отразяване и писмени обяснения относно необходимостта им. От страна на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД са представени в указания срок само извлечения от счетоводни справки за счетоводното отразяване на фактурите. От така представените извлечения е установено, че фактурите са отразени като разход за външни услуги, а електронните фишове като разходи за глоби и неустойки и други разходи. Констатирано е, че предметът на доставките по фактурите са нощувки, хотелско настаняване и курс по английски език. Прието е, че с оглед извършваната от дружеството дейност, за същото не се изисква използване на закупените услуги, както и че от страна на ревизираното дружество не са представени доказателства кои лица са се възползвали от получените услуги, както и командировъчни заповеди и пътни листове, които да удостоверят как във връзка с дейността на ревизираното дружество са използвани получените услуги.

В тази връзка на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с РА не са признати за данъчни цели отчетените разходи за курс по английски език, разходи за нощувки и спа процедури: за 2017 г. в размер на 736.66 лв.; за 2018 г. в размер на 514.47 лв.; за 2019 г. в размер на 1 085.66 лв. и 2020 г. в размер на 1 631.27 лв., тъй като е прието, че тези разходи не са свързани с икономическата дейност на дружеството. На основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с РА не са признати за данъчни цели отчетените разходи за глоби за 2019 г. в размер на 105.00 лв. и за 2020 г. в размер на 435.00 лв.

II. В частта по ЗДДС:

1. В размер на 66 519.00 лв., ведно със съответните лихви за забава за данъчни периоди от м. февруари 2021 г. до м. декември 2021 г., по 33 фактури, издадени от „Булпласт - 98“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

В хода на ревизията е установено, че от страна на „Делта груп Секюрити“ ЕООД е упражнено право на данъчен кредит по 33 броя фактури, с издател „Булпласт - 98“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. В тази връзка с ИПДПОЗЛ № Р-22221022000705-040-001/21.02.2022 г. е изискано от ревизираното лице да представи търговски и други съпътстващи фактурите документи. От страна на ревизирания субект са представени: Договор за изработка от 03.01.2021 г., сключен

между „Делта груп Секюрити“ ЕООД – Възложител и „Булпласт - 98“ ЕООД, с предмет: изпълнение срещу заплащане на следните услуги: печат и разпространение на рекламни листовки до пощенски кутии в цялата страна, дизайн и оформяне на три вида календари, изработване на пълноцветен многолистов календар; печат на джобни календари, изработване на календар – бележници с логото на фирмата, изработване на работни настолни календари, изработване и целогодишна поддръжка на рекламен сайт, ъпгрейдване на рекламен сайт. Уговорен е срок за изпълнение на услугата до 31.12.2021 г. Определена е цена по договора 108 000.00 лв., без включен ДДС, определена както следва: печат и разпространение на рекламни листовки до пощенски кутии в цялата страна х 0.50 лв. за брой; дизайн и оформяне на три вида календари – 2 800.00 лв. без ДДС; изработване на пълноцветен многолистов календар х 4.20 лв. без ДДС; печат на джобни календари х 0.78 лв. без включен ДДС; изработване на календар бележници с логото на фирмата х 9.80 лв. без включен ДДС; изработване на работни настолни календари х 4.85 лв. без ДДС; изработване и целогодишна поддръжка на рекламен сайт – 12 400.00 лв. без ДДС; ъпгрейдване на рекламен сайт – 9 800.00 лв. без ДДС; Справки за счетоводно отразяване на фактури от „Булпласт - 98“ ЕООД.

Посочено е, че в хода на ревизията от страна на ревизираното лице не са представени други съпътстващи спорните фактури документи, удостоверяващи водена търговска кореспонденция между двете дружества, включително и писмени обяснения. Ревизиращите органи са извършили преглед на спорните фактури в офиса на счетоводната фирма, обслужваща ревизираното лице.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „Булпласт - 98“ ЕООД, обективизирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221422062362-141-001/31.05.2022 г. В хода на същата е констатирано, че „Булпласт - 98“ ЕООД е регистрирано по Фирмено дело № 14/1998 г., с Решение № 1/21.01.1998 г. на Софийски окръжен съд, със седалище и адрес на управление – [населено място], с едноличен собственик на капитала П. Ц. Г.. От 22.07.2019 г. едноличен собственик на капитала на дружеството е Е. П. В., както и че към настояща дата седалището и адресът на управление на дружеството е в [населено място],[жк], [жилищен адрес]. Установено е, че „Булпласт - 98“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК в ТД на НАП, офис С. област на 22.01.1998 г., пререгистрирано е в ТД на НАП С. на 07.07.2008 г., има регистрация по ЗДДС, считано от 20.07.2005 г. и е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 22.03.2022 г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

До дружеството-доставчик е изпратено ИПДПОЗЛ № П-22221422062362-040-001/11.04.2022 г., връчено му по електронен път на 26.04.2022 г. От страна на дружеството – доставчик са представени, както следва: обяснителна записка; договор за възлагане на дейности за подизпълнение от 01.02.2020 г., сключен между „Булпласт - 98“ ЕООД и „Печатница Амадеус“ ЕООД; Договор за изработка/услуга от 03.01.2021 г., сключен между „Делта груп Секюрити“ ЕООД – Възложител и „Булпласт - 98“ ЕООД; приемо-предавателни протоколи; извлечение от Счетоводна сметка 411 „Клиенти“, „Състояние на сметка“ за месеци от Януари до Декември 2021 г. за клиент „Делта груп Секюрити“ ЕООД; Оборотна ведомост за месеци от Февруари до Декември 2021 г.; хронологичен опис на счетоводни документи за месеци от Януари до Декември 2021 г.; Счетоводна сметка 411 „Клиенти“, клиент „Делта груп Секюрити“ ЕООД; Лист без наименование на извлечението, в който са описани номера на фактури и дати на банкови извлечения, както и обяснителна записка

Отделно от страна на ревизиращите органи при извършена проверка в ИС на НАП е установено, че „Булпласт - 98“ ЕООД е отразило в дневниците си за продажби за

периода от 01.02.2021 г. – 31.12.2021 г. фактури, с получател „Делта груп Секюрити“ ЕООД и с предмет на доставката – приходи.

С Протокол КД73 № Р-22221022000705-П73-002/14.07.2022 г. от страна на ревизиращите органи са документирани извършени проверки в ПП на НАП и общодостъпни регистри, при които е събрана информация за „Булпласт - 98“ ЕООД и „Печатница Амадеус“ ЕООД. В хода на тези проверки е установено, че в дружеството – доставчик за периода от 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. са назначени две лица на длъжност оператор въвеждане на данни; че дружеството-доставчик не притежава недвижими имоти и автомобили; има задължения за ДДС и корпоративен данък, установени с РА в особено големи размери; в дневниците за продажби на доставчика са декларирани продажби с предмет „приходи“ към различни клиенти, в това число и с рисков профил. Констатирано е, че в дневниците за покупки на „Булпласт - 98“ ЕООД са декларирани покупки с предмет „покупки“ от рискови доставчици или от доставчици, които не са декларирали издадени фактури към „Булпласт - 98“ ЕООД. Установено е, още, че в дневниците за покупки за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2021 г. не са декларирани покупки от „Печатница Амадеус“ ЕООД. Отделно от страна на ревизиращите органи е установено, че и от страна на „Печатница Амадеус“ ЕООД не са включени в дневниците за продажби за периода от 01.01.2020 г. до 31.05.2022 г. фактури с получател „Булпласт - 98“ ЕООД. Дружеството – доставчик е декларирало големи обороти в дневниците за покупки и продажби, но малки суми за внасяне по справки – декларации.

При проверка на извършените контролни производства на „Булпласт - 98“ ЕООД е установено, че му е извършена ревизия, приключила с РА № Р-22221421003497-091-001/19.01.2022 г. за задължения за корпоративен данък за период 01.01.2019 г. – 31.12.2020 г. и ДДС за период 01.01.2019 г. до 30.04.2021 г. Посочено е, че от страна на „Булпласт - 98“ ЕООД в хода на проведената му ревизия е представен договора с „Печатница Амадеус“ ЕООД, но не са представени фактури с издател „Печатница Амадеус“ ЕООД. Извършени са насрещни проверки на доставчици на „Булпласт - 98“ ЕООД, от събраните доказателства е установена липса на доставки между декларираните доставчици и „Булпласт - 98“ ЕООД.

При така установеното, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 66 519.00 лв. по фактурите, издадени от „Булпласт - 98“ ЕООД, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

2. В размер на 30.00 лв., ведно със съответните лихви за забава за данъчни периоди м. април 2021 г., м. юни 2021 г. и м. юли 2021 г., по 3 фактури, издадени от „Д и И Ресторантс“ ЕООД и „Планекс“ ЕООД:

В хода на ревизията при извършения преглед на първични счетоводни документи на ревизираното дружество, в офиса на обслужващата го счетоводна кантора, е установено, че дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, както следва: Фактура № 389/11.04.2021 г., с предмет: „нощувки“, ДО 89.91 лв. и ДДС 8.09 лв., Фактура № 418/06.05.2021 г., с предмет: „нощувки“, ДО 89.91 лв. и ДДС 8.09 лв. с издател „Д и И Ресторантс“ ЕООД и Фактура № 0...69/30.07.2021 г., с предмет: „хотелски услуги“, ДО 220.18 лв. и 19.82 лв. ДДС, с издател „Планекс“ ЕООД, Екокомплекс „Здравец“, [населено място], общ. А..

С ИПДПОЗЛ № Р-22221022000705-040-004/01.07.2022 г. е изискано от страна на ревизираното дружество да се представят заверени копия на спорните фактури, справки за счетоводното им отразяване и писмени обяснения относно как и във връзка с дейността на дружеството ли са използвани закупените по фактурите услуги. Изискано е да бъдат посочени и лицата, ползвали услугите по спорните фактури, респективно да се представят и доказателства в тази насока. От страна на „Делта груп Секюрити“ ЕООД в указания му срок са представени само извлечения от

счетоводни справки за счетоводно отразявано на спорните фактури са отразени като разход за външни услуги. Установено е, че с тези фактури са закупени нощувки и хотелско настаняване. От събраните в хода на ревизията доказателства е прието, че осъществяваната от ревизираното дружество – охрана, не изисква използването на закупените услуги. Посочено е, че ревизираното дружество не е представило доказателства, кои лица са се възползвали от получените услуги. От страна на ревизираното лице не са представени командировъчни заповеди и пътни листи, от които да бъде установено как във връзка с дейността на ревизираното лице са използвани фактурираните услуги.

В тази връзка на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по 3 фактури, издадени от „Д и И Ресторантс“ ЕООД и „Планекс“ ЕООД в общ размер на 30.00 лв.

3. В размер на 3 959.48 лв. /за лизинг/ и 575.07 лв. /за горива/, ведно със съответните лихви за забава за данъчни периоди от м. февруари 2021 г. до м. декември 2021 г., по фактури, издадени от „Мото-Пфое“ ЕООД, „Мото – Пфое Лизинг“ ЕООД, „Порше Интер Ауто БГ“ ЕООД, „Порше Лизинг БГ“ ЕООД, „Еко България“ ЕАД, „Лукойл България“ ЕООД, „ОМВ България“ ООД, „Петрол“ АД и „Шел България“ ЕАД:

Във връзка с констатациите в частта по ЗКПО на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 и т. р от ЗДДС, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от Мото-П. ЕООД, „Мото – Пфое Лизинг“ ЕООД, „Порше Интер Ауто БГ“ ЕООД, „Порше Лизинг БГ“ ЕООД, „Еко България“ ЕАД, „Лукойл България“ ЕООД, „ОМВ България“ ООД, „Петрол“ АД и „Шел България“ ЕАД, подробно описани на стр.62-65 от РД, с предмет: „лизинг на леки автомобили“ и „горива“. Прието е, че ревизираното лице е ползвало данъчен кредит за придобиване на леки автомобили, както и за поддръжка на същите, което е било неправомерно във връзка с чл. 70, ал. 2, т. 1 от ЗДДС, тъй като от страна на ревизирания субект не са представени първични и вторични счетоводни документи, удостоверяващи, че посочените автомобили се ползват за дейността на дружеството и е налична недвусмислено последваща облагаема доставка във връзка с това.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред. С Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, ревизионният акт е отменен в оспорената част на определения резултат по реда на ЗКПО – корпоративен данък за данъчен период 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., ведно със съответните лихви за забава. Видно от мотивната част на Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е отменен в частта по отказано право на данъчен кредит по фактурите, документиращи лизинг на леки автомобили в общ размер на 3 959.48 лв. и за горива в размер на 575.07 лв. за данъчен период от 01.02.2021 г. до 31.12.2021 г., отменен е и в частта на извършеното преобразуване на счетоводните финансови резултати с отчетените разходи за външни услуги по издадените от „Рамбрикс“ ЕООД и „Старспринт“ ЕООД фактури в размер на 62 275.00 лв. за 2017 г. и в размер на 231 873.00 лв. за 2018 г.

С решението на административния орган, ревизионният акт е изменен в оспорените части по определените резултати, както следва:

I. По реда на ЗКПО – корпоративен данък:

1. За данъчен период 01.01.2017 г. - 31.12.2017 г. вместо в размер на 12 131.14 лв., е определен корпоративен данък в размер на 1 040.25 лв., ведно със съответните лихви;

2. За данъчен период 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г. вместо в размер на 28 215.68 лв., е определен корпоративен данък в размер на 529.74 лв., ведно със съответните лихви;

3. За данъчен период 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. вместо в размер на 36 148.94 лв.,

определен корпоративен данък в размер на 31 980.48 лв., ведно със съответните лихви;

4. За данъчен период 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. вместо в размер на 32 421.28 лв., е определен корпоративен данък в размер на 27 774.62 лв., ведно със съответните лихви;

II. По реда на ЗДДС:

1. За данъчен период 01.02.201 г. - 28.02.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 19 272.57 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 18 971.55 лв., ведно със съответните лихви;

2. За данъчен период 01.03.2021 г. - 31.03.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 17 309.28 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 16 855.56 лв., ведно със съответните лихви;

3. За данъчен период 01.04.2021 г. - 30.04.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 14 363.58 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 13 671.78 лв., ведно със съответните лихви;

4. За данъчен период 01.05.2021 г. - 31.05.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 14 606.54 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 14 325.40 лв., ведно със съответните лихви;

5. За данъчен период 01.06.2021 г. - 30.06.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 14 331.86 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 13 853.10 лв., ведно със съответните лихви;

6. За данъчен период 01.07.2021 г. - 31.07.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 15 773.51 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 15 469.46 лв., ведно със съответните лихви;

7. За данъчен период 01.08.2021 г. - 31.08.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 14 932.94 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 14 656.79 лв., ведно със съответните лихви;

8. За данъчен период 01.09.2021 г. - 30.09.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 15 208.51 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 14 920.10 лв., ведно със съответните лихви;

9. За данъчен период 01.10.2021 г. - 31.10.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 15 231.45 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 14 951.05 лв., ведно със съответните лихви;

10. За данъчен период 01.11.2021 г. - 30.11.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 9 025.75 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 8 663.05 лв., ведно със съответните лихви;

11. За данъчен период 01.12.2021 г. - 31.12.2021 г. – вместо ДДС за внасяне в размер на 15 778.05 лв., е определен ДДС за внасяне в размер на 15 445.36 лв., ведно със съответните лихви.

РА е потвърден в частта му относно извършеното преобразуване на счетоводните финансови резултати за 2017 г., за 2018 г., за 2019 г. и за 2020 г. на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с отчетените разходи за глоби за 2019 г. и за 2020 г. Видно от решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], липсва изричен диспозитив за това.

Предмет на съдебно оспорване е РА в потвърдената и изменената част с Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

1. Представени от жалбоподателя:

1. Справка за общи задължения, издадена от НАП /л.138-139/;

2. Съдебна практика /л.140-152/.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен, съображенията за това са следните:

На първо място РА № Р-22221421004925-091-001/13.06.2022 г. е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма, като в тази връзка са представени доказателства за валиден КУКЕП. Мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна оспореният акт е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание.

Ревизионният акт обаче, е издаден от некомпетентен административен орган.

В процесния случай, същият е издаден от С. Й. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и С. А. Д., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място] – ръководител на ревизията. Безспорно по делото е, че към датата на провеждане на ревизията и издаване на РА С. Й. Г. и С. А. Д. са служители на ТД на НАП [населено място]. Не е спорно от друга страна, че ревизираното лице „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е със седалище и адрес на управление в [населено място],[жк],[жилищен адрес] партер.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК, „актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК, компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридическите лица е ТД на НАП, където е седалището и адресът на управление на юридическите лица. Седалището и адресът на управление на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] е в [населено място]. Следователно в случая компетентна е ТД на НАП – [населено място].

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалище и адрес на управление на юридическото лице. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Предвиденото в нормата на чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, че „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор“. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от ЗНАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминават в

друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

В процесния случай по делото са представени Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на Заместник – изпълнителен директор на НАП, Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на Заместник – изпълнителен директор на НАП и Заповед № З-ЦУ-180/10.02.2022 г. на Заместник – изпълнителен директор на НАП, издадени при условията на делегация съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на Изпълнителен директор на НАП, с които са derogирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Със Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии по отношение на С. Й. Г. и С. А. Д. /т. 2 от Заповед № З-ЦУ-3287/08.11.2021 г./

Със Заповед № З-ЦУ-180/10.02.2022 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени С. Й. Г. и С. А. Д. – органи по приходите в ТД на НАП – В., като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП – С., по отношение на посочени в приложение към заповедта лица, включително и по отношение на „Делта Груп Секюрити“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. Следователно спазен е редът за оправомощаване на органи от друга ТД на НАП да извършват ревизия по отношение на жалбоподателя.

Със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на Заместник-изпълнителен директор на ЦУ на НАП, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /л.28-36/.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП обаче, изисква освен да се определят със заповед на Изпълнителен директор на НАП, компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП – В. да се възлага извършване на ревизия на юридическо лице, със седалище и адрес на управление в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на Изпълнителен директор на НАП, Заместник-изпълнителен директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи.

Поради това, съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Това води несъмнено до извод за провеждане на ревизията и издаване на РА от некомпетентни органи. В този смисъл е утвърдената съдебна практика в Решение №

4425 от 26.04.2023 г., постановено административно дело № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г., постановено по административно дело № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г., постановено по административно дело № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г., постановено по административно дело № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г., постановено по административно дело № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г., постановено по административно дело № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС.

Липсата на териториална компетентност на административния орган е съществен порок на акта, който води до изначална липса на такъв, т. е. до нищожност. В случая се касае за порок, който не може да бъде отстранен. За наличието му съдът следи служебно независимо от това дали жалбоподателят се е позовал на него. При констатиране на порок, водещ до нищожност на обжалвания акт, нищожността следва да бъде обявена с решението на съда, тъй като преценката за това е част от предметните предели на съдебната проверка - чл. 172, ал. 2 от АПК.

Независимо от установения порок, водещ до нищожност на оспорения ревизионен акт, настоящият съдебен състав счита, че следва да обсъди материалната законосъобразност на РА.

Съдът намира ревизионния акт за незаконосъобразен, по следните съображения:

Съдът намира за правилни релевираните в жалбата доводи за незаконосъобразност и необоснованост на РА в оспорената част, потвърдена и изменена с Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП. Както се посочи по-горе, в решението на административния орган липсва изричен диспозитив във връзка с изложените мотиви за отмяна на РА. Отделно от това, от страна на приходната администрация са изложени бланкетни мотиви по отношение на потвърдената и изменена част, не са изчислени и дължимите лихви по изменените суми, което е в изключителна тежест на ответника. Безспорно е, че ответният административен орган се е съобразил частично с Решение № 3360/18.05.2022 г., постановено по административно дело № 2403/2022 г. по описа на АССГ, оставено в сила с Решение № 6175/2022 г. по описа на ВАС, с което е отменен РА № Р-22221021001005-091-001/11.10.2021 г., издаден по отношение на дружеството-жалбоподател.

Както се установява, с Решение № 3360/18.05.2022 г., постановено по административно дело № 2403/2022 г. по описа на АССГ, РА е отменен като незаконосъобразен по отношение на фактури, издадени от „Рамбрикс“ ЕООД, „Старспринт“ ЕООД, които документират доставки, идентични с документираните такива по настоящето дело от „Булпласт - 98“ ЕООД. Безспорно от представената ревизионна преписка е, че от страна на ревизираното лице са представени категорични доказателства, удостоверяващи реалност на извършените доставки, описани подробно във фактическата част на настоящия съдебен акт. Видно от съдържанието на фактурите и представените към тях съпътстващи документи е, че е налице обвързка, противно на доводите на ответника. Липсата на материална и кадрова обезпеченост, съгласно константната практика на ВАС и СЕС не води до извод за липса на реалност на конкретната доставка. Дори ненамирането на адрес за кореспонденция и непредставянето на изисканите от него документи не предполага невъзможност да се признае правото на ползване на данъчен кредит. Това изрично е възприето в практиката на ВАС и СЕС / цитирана от жалбоподателя/. Друг съществен момент, е че от страна на „Булпласт - 98“ ЕООД в дневниците му за продажби са декларирани продажби за данъчен период 01.02.2021 г. – 31.12.2021 г. с получател ревизираното дружество. Съдът споделя доводите на жалбоподателя, че в РА не се

съдържат никакви констатации, че същият е извършил неправомерни действия/ напр.представяне на неверни фактури или декларации/. Напротив, изрично е прието, че дружеството води надлежно счетоводство.

По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6, чл. 8, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната разпоредба, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т. 37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, определя, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г./.

В процесния случай доставчикът „Булпласт - 98“ ЕООД е отразил надлежно всяка една фактура в дневниците си за продажби за конкретния данъчен период. Налице са писмени доказателства относно наличие на облигационни отношения с жалбоподателя – договори, приемо –предавателни протоколи и плащане по всяка една фактура.

По съдържанието на тези документи, органите по приходите възразяват, че за удостоверяване получаването на стоките, както и в съответните фактури подписът не

е на лицето, посочено за „предал“ и не е ясно чий е подписът.

Съдът намира, че обстоятелството липсата на подпис или липсата на информация, чий е този подпис не дава основание цитираното доказателство да се приеме за недостоверно. Фактурата и ППП, като частни свидетелстващи документи без материална доказателствена сила, следва да се преценяват с оглед на всички доказателства по делото и отсъствието на даден реквизит не съставлява основание същите да бъдат изключени от докателствената съвкупност априори./ В този см. Решение № 6276 от 26.05.2021 г. на ВАС по адм. д. № 13643/2020г., VIII отделение/. Ето защо, съдът приема, че уговорените услуги са несъмнено свързани с дейността на дружеството–жалбоподател. При тези обстоятелства, съдът намира за незаконосъобразни извършените преобразувания на счетоводните финансови резултати, включително и на определения корпоративен данък във връзка с направените изводи по-горе относно признаване правото на данъчен кредит.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22221022000705-091-001/10.10.2022 г., издаден от С. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и С. Д., на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, за материално незаконосъобразен и по същество.

С оглед на това, ревизионният акт следва да бъде прогласен за нищожен. След прогласяване на нищожността му, на основание чл. 160, ал. 5, вр. с чл. 173, ал. 2 от АПК, преписката следва да бъде изпратена на компетентния административен орган – Директор на Териториална дирекция на НАП – [населено място], за произнасяне при съобразяване на дадените указания по тълкуване и прилагане на закона.

От страна на жалбоподателя се претендират разноски по представен списък в общ размер на 5 050.00 лв. /пет хиляди и петдесет лева/, от които 50.00 лв. за заплатена държавна такса и 5 000.00 лв. за заплатено адвокатско възнаграждение. От ответника е отправено възражение за прекомерност на претендираното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение. Разпоредбата на чл. 78, ал. 5 ГПК предвижда ако възнаграждението за адвокат е прекомерно съобразно действителната фактическа и правна сложност на делото, съдът по искане на страната може да присъди по нисък размер, но не по малко от минимално определения размер съобразно чл. 36 от Закона за адвокатурата. Фактическата и правна сложност за страните е налице с оглед обема на доказателствата, исканията, възраженията, отговорите на процесуалните представители на страните и подготовката им за делото. Заплатеното адвокатско възнаграждение е съобразено с материалния интерес и минималните размери на адвокатските възнаграждения, определени в наредбата. Ето защо, съдът намира възражението за неоснователно.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 18-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОБЯВЯВА Ревизионен акт № Р-22221022000705-091-001/10.10.2022 г., издаден от С. Г., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място], орган възложил ревизията и С. Д., на длъжност Главен инспектор по приходите при ТД на НАП [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена и изменена с Решение № 294/07.03.2023 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, за **нищожен**.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, да заплати на Д. Г. С.“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], представлявано от М. М. – Управител, чрез адвокат Р. В., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 1, съдебно-деловодни разноски в размер на 5 050.00 лв. /пет хиляди и петдесет лева/.

ИЗПРАЩА на основание чл. 173, ал.2 от АПК, вр. чл. 160, ал. 5 от ДОПК, делото като преписка на Директор на Териториална дирекция на НАП – [населено място].

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: