

РЕШЕНИЕ

№ 2781

гр. София, 25.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 07.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **3046** 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 „Вижън Лаб“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, представлявано от С. Р. С., в качеството и на представляващ дружеството, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221122002707-091-001/09.11.2022 г., издаден от В. А. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 152/02.02.2023 г., издадено от „За“ Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

Жалбоподателят оспорва РА, относно установените му задължения:

- задължения за данък добавена стойност /ДДС/ за данъчни периоди 01.01.2017 г. – 28.02.2017 г. и м. Юни 2018 г. в общ размер на 22 490.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 12 345.67 лв. по фактури, издадени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД.

- извършени корекции на счетоводния финансов резултат за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г. с отчетени разходи по доставки, извършени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ

Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, включително и от „Елвия Комерс“ ЕООД, довели до определяне на допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 30 473.60 лв., ведно с лихва за забава в размер на 14 445.29 лв.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА, позовава се на практиката на ВАС и СЕС. Претендира сторените по делото разноски. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, не изпраща представител.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юриконсулт М., 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 юриконсултско 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 „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 03.02.2023 г. /л.28/. Жалбата е подадена чрез административния орган до съда с вх. № 53-04-96 от 17.02.2023 г., 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-22221122002707-020-001/01.06.2022 г., издадена от В. А. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „Вижън Лаб“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за следните видове задължения:

- Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г.;
 - Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.01.2017 г. до 28.02.2017 г.;
 - Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.06.2018 г. до 30.06.2018 г.
- Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 06.06.2022 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Н. Ц. Р., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и Т. Н. В., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] /л.31-34/.

ЗВР е издадена като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от В. А. В., 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-01-128/18.02.2018 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.29-30/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221122002707-092-001/13.09.2022 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 14.09.2022 г. /л.35-52/. 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.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221122002707-091-001/09.11.2022 г. е издаден от В. А. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен е на временния синдик на ревизираното лице на 18.11.2022 г. /л.53-58/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството са определени задължения за корпоративен данък за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. в размер на 30 473.60 лв., ведно с лихва за забава в размер на 14 445.29 лв. в резултат на извършени корекции на счетоводния финансов резултат за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. с отчетени разходи по доставки, извършени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, включително и от „Елвиа Комерс“ ЕООД, както и задължения за данък добавена стойност за данъчни периоди 01.01.2017 г. – 28.02.2017 г. и м. Юни 2018 г. в общ размер на 22 490.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 12 345.67 лв. по фактури, издадени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД.

При ревизията е установено, че „Вижън Лаб“ ЕООД е вписано в Търговски регистър, Агенция по вписвания на 11.12.2009 г., с органи на управление: управител на дружеството и едноличен собственик на капитала до 14.04.2022 г. М. Х. Х., от 15.04.2022 г. управител на дружеството е С. Р. С., а от 15.04.2022 г. едноличен собственик на капитала е „Фондация В.“, ЕИК:[ЕИК]. Констатирани са следните свързани лица: С. Р. С., „Вижън Лаб“, „Рис П.“, А., Медиен център – С. С., М. Х. Х., Вижън Лаб, У. Видео Лаб, Фондация В., Р. К. Д., М. В. М., А. С. С., И. В. В., Б. В. Б., К. И. Б., Ю. К. А., А. Ч. Д., А. М. С. и К. А. Контрера.

Установено е, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирия период е: спомагателни дейности, свързани с изпълнителско изкуство, други развлекателни дейности, некласифицирани другаде. Предмет на дейност: видеозаснемане, производство и запис на видео и аудионосители, организиране на концерти, продуцентска и мениджърска дейност, рекламна дейност, както и всякаква друга дейност, незабранена със закон или друг нормативен акт. Констатирано е, че ревизираното лице осъществява управление на телевизия „България - 24“. Дейността му е управлявана в следните обекти: офис, помещение под наем, находящо се на адрес в [населено място], [улица], ет. 1, с наемодател „Фондация В.“, ЕИК:[ЕИК], съгласно Договор за наем от 01.07.2014 г. Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 12.01.2010 г., като дерегистрация не е извършвана. На „Вижън Лаб“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] не са извършвани предходни ревизии.

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 е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221122002707-040-001/06.06.2022 г., връчено му по електронен път. В указания срок от страна на ревизираното лице на 21.06.2022 г., 19.08.2022 г., 22.08.2022 г., 24.08.2022 г., 25.08.2022 г. са представени документи. Извършено е посещение на счетоводния офис на „Вижън Лаб“ ЕООД, при който на ревизиращите органи са представени и прегледани от тяхна страна първични и вторични счетоводни документи, касаещи ревизирания период. С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221122002707-П.-001/03.08.2022 г. към ревизията са присъединени представени документи от „Вижън Лаб“ ЕООД по ИПДПОЗЛ с изх. № П-22221122082830-040-001/18.05.2022 г. от извършена проверка на приходната администрация, обективизирана в Протокол за приключване на проверка № П-22221122082830-073-001/31.05.2022 г.

Установено е, че ревизираното лице прилага национални счетоводни стандарти за финансово отчитане. През ревизираните периоди от страна на ревизираното лице са прилагани Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия като официална счетоводна база. Дружеството води свое текущо счетоводство и изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на българското търговско и счетоводно законодателство. От негова страна в хода на ревизията не са представени одиторски доклади. От представените в хода на ревизията оборотни ведомости и аналитични регистри на счетоводните сметки в хода на ревизията е установено, че е организирано и водено текущо счетоводно отчитане на стопанските операции в съответствие с изискванията на Закон за счетоводството и счетоводните стандарти. Представени са първични и вторични счетоводни документи, справки, писмени обяснения, търговски документи. Счетоводното обслужване на „Вижън Лаб“ ЕООД през ревизирания период е извършвано от „Фаворит - П“ ООД, ЕИК:[ЕИК], съгласно сключен Договор за счетоводно обслужване от 31.12.2017 г. От представена оборотна ведомост е констатирано, че към 31.12.2018 г. от страна на ревизираното лице са отразени по счетоводни сметки следните крайни салда: Счетоводна сметка 101 „Основен капитал“, изискващ регистрация с крайно кредитно салдо в размер на 10.00 лв.; Счетоводна сметка 151 „Получени краткосрочни заеми“, крайно дебитно салдо в размер на 28.29 лв. За 2016 г. е установено, че по кредита на сметката е отразен оборот от 4 035.70 лв. от погасяване на лихви, банкови такси и др. За 2017 г. по кредита на сметката е отразен оборот от 26 040.00 лв. от погасяване на лихви, банкови такси, теглене на каса. Сметката е дебитирана с получената сума по Фактура № 126/04.08.2017 г. от „Меджик Флейм“ ЕООД, като сделката е развалена, в тази връзка е издадено Кредитно известие № 128/31.08.2017 г., като сумата е възстановена през 2018 г. За 2018 г. по кредита на сметката е отразен оборот от 69 337.71 лв. от тегленето на каса и разплащане на суми с контрагенти. Сметката е дебитирана със сумата от 69 306.00 лв., представляваща задължението по недоплатени фактури през 2017 г. и 2018 г. от „Фондация В.“, ЕИК:[ЕИК]. Счетоводна сметка 159 „Други заеми и дългове“ – крайно кредитно салдо в размер на 12 405.89 лв. Установено е, че ревизираното лице има сключен договор за заем с „Първа Инвестиционна банка“ от 2015 г. за сумата от 150 000.00 лв. с остатъчна сума за погасяване в размер на 7 669.42 лв. към 15.06.2022 г. Счетоводна сметка 208 „Компютърна техника“ – крайно дебитно салдо в размер на 4 165.83 лв., Счетоводна

сметка 219 „Други нематериални активи“ – крайно дебитно салдо в размер на 400.00 лв., Счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ – крайно кредитно салдо в размер на 1 000.00 лв. – салдо по договор от 2016 г. с „Б.“, Счетоводна сметка „Други кредитори“ – крайно дебитно салдо в размер на 3 600.00 лв. Осчетоводен е договор за временна финансова помощ за 15 000.00 лв. с „Фондация В.“, ЕИК:[ЕИК] през 2017 г., Счетоводна сметка 501 „Каса в лева“ – крайно дебитно салдо в размер на 32 942.91 лв. Справка СД-41 за наличните недвижими имоти на дружеството – към 14.06.2022 г. ревизираното лице не притежава. Справка обр. СД-42 за наличните МПС на дружеството – към 14.06.2022 г. не притежава. Справка обр. СД-43 за наличните машини, стоки, оборудване, стопански инвентар на дружеството – не притежава към 14.06.2022 г. Справка обр. СД-44 за дългосрочни и краткосрочни инвестиции – няма инвестиции към 14.06.2022 г. Справка обр. СД-45 за вземанията от трети лица – към 20.07.2020 г. вземания от трети лица по фактури в размер на 21 896.61 лв.

Констатирано е, че ревизираното лице не разполага с регистриран ЕКАФП. От представените писмени обяснения, е констатирано, че ревизираното лице се финансира от средства от основната си дейност. Дружеството има сключен договор за заем с „Първа Инвестиционна Банка“ от 2015 г. за сумата от 15 000.00 лв., отразена в Счетоводна сметка 159 „Други заеми и дългове“, и е предоставена сума от 15 000.00 лв., с договор за временна финансова помощ от „Фондация В.“, ЕИК:[ЕИК], отразена по Счетоводна сметка 499 – „Други кредитори“. Установено е още, че през ревизирания период в ревизираното дружество има данни за назначени общо 6 лица, наети по трудово правоотношение и 2 лица, работещи по извънтрудови правоотношения. От страна на ревизираното лице в качеството му на осигурител е подадена Декларация обр. 1 – „Данни за осигурените лица“ и Декларация обр. 6 „Данни за дължими вноски и данък по чл. 42 от ЗДДФЛ“ в нормативно определените срокове, съгласно КСО, Наредба № Н-8/29.12.2005 г. и Наредба № Н-13/17.12.2019 г. Към датата на съставяне на РД е констатирано, че за ревизираното дружество има данни за едно лице с активен трудов договор.

I. В частта по ЗДДС:

Ревизията е отказала право на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 10 969,27 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Юни 2016 г., м. Август 2016 г., м. Октомври 2016 г., м. Ноември 2016 г. и м. Декември 2016 г. по следните фактури, издадени от „М Партнърс“ ЕООД:

- Фактура № 1...1094/10.06.2016 г., с предмет на доставка: „дизайн, предпечатна подготовка рекл. мат.“, с начислен ДДС в размер на 410.00 лв.;
- Фактура № 1...1099/30.06.2016 г., с предмет на доставка: „Плащане приложение 1 ДР-25.05“, с начислен ДДС в размер на 1 030.29 лв.;
- Фактура № 1...1114/10.08.2016 г., с предмет на доставка: „изработка рекл. мат.“, с начислен ДДС в размер на 394.00 лв.;
- Фактура № 1...1119/30.08.2016 г., с предмет на доставка: „Плащане приложение 2 ДР-25.05“, с начислен ДДС в размер на 606.00 лв.;
- Фактура № 1...1120/30.08.2016 г., с предмет на доставка: „Изработка рекламни материали“, с начислен ДДС в размер на 1 000.00 лв.;
- Фактура № 1...1128/10.10.2016 г., с предмет на доставка: „Изработка рекламни материали“, с начислен ДДС в размер на 700.00 лв.;
- Фактура № 1...1133/24.10.2016 г., с предмет на доставка: „Профил, структурно окабеляване“, с начислен ДДС в размер на 1 020.00 лв.;

- Фактура № 1...1139/03.11.2016 г., с предмет на доставка: „Доставка на копирна хартия“, с начислен ДДС в размер на 862.40 лв.;
- Фактура № 1...1141/14.11.2016 г., с предмет на доставка: „Доставка на тонер“, с начислен ДДС в размер на 1 297.14 лв.;
- Фактура № 1...1144/30.11.2016 г., с предмет на доставка: „Доставка на глава НР и СН“, с начислен ДДС в размер на 1 465.38 лв.;
- Фактура № 1...1149/03.12.2016 г., с предмет на доставка: „Доставка на глава НР“, с начислен ДДС в размер на 1 186.26 лв.;
- Фактура № 1...1152/19.12.2016 г., с предмет на доставка: „Доставка на тонер НР“, с начислен ДДС в размер на 997.80 лв.

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220422099794-141-001/08.08.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства, свързани с документираните от „М Партнърс“ ЕООД доставки по спорните фактури: копия на спорните фактури, с представена към тях копия на Фактура № 1...1120/31.08.2016 г., с предмет: „доставка на изработка на рекламни материали“; Договор за реклама от 25.05.2016 г., съгласно който „Вижън Лаб“ ЕООД възлага, а „М Партнърс“ ЕООД приема да осъществи рекламна кампания на билборд тип „П.“ в [населено място]. Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да предостави локации на рекламни билбордове тип „П.“, както и възможните рекламни периоди за тях. Точното разположение и рекламните периоди, както и цената на рекламната кампания ще бъдат оформени в Приложение 1 към договора. Съгласно приложеното Приложение 1: Възложителят възлага, а изпълнителя се съгласява да осъществи рекламна кампания на билбордове тип „П.“ с посочени адреси и направления - 17 точки в [населено място] с единична цена 303,03 лв. за 1 бр. месеци. Изпълнителят се задължава рекламната кампания да стартира от м. Юни 2016 г. Посочено е, че разплащането по фактурите е по банков път.

От анализа на представения договор за рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г. е установено, че „М Партнърс“ ЕООД следва да осъществи рекламна кампания на билборди тип „П.“, изработка на рекламни материали, дизайн и предпечатна подготовка на рекламни материали. От страна на ревизиращия екип е посочено, че от страна на дружеството-доставчик и ревизираното лице в хода на ревизията не са представени приемо-предавателни протоколи за осъществена кампания, както и какви рекламни материали са изработени, и с какво са свързани, респективно с какво са доставени. От извършена проверка в ИС на НАП е установено, че „М Партнърс“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 20.12.2012 г. и дерегистрирано по ЗДДС от 12.07.2017 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС. Установено е още от ИС на НАП, че в дружеството-доставчик за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. не е имало регистрирани действащи трудови договори, както и че от страна на дружеството-доставчик няма подавани справки за изплатени суми по извън трудови правоотношения по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2016 г.

От справка в У. Справка за ПС с данни, предоставени от КАТ „М Партнърс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] не притежава МПС, включително, че не притежава земи и сгради, машини, производствено оборудване и апаратура, съгласно подаден счетоводен баланс за

2016 г. Ревизиращите органи са приели, че към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик не притежава техническа и материална обезпеченост за извършване на доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД. От извършения преглед на дневниците за покупки за ревизирия период е констатирано, че като предмет на доставки от „М Партнърс“ ЕООД са декларираны покупки, и в тази връзка е направен извод, че не може да се докаже наличие на предходни доставчици. Акцентирано е, че на „М Партнърс“ ЕООД е извършена предходна ревизия по ЗКПО за 2016 г., приключила с РА с установени задължения в особено големи размери. Ревизията е извършена по реда на чл. 122, ал. 1 от ДОПК. В тази връзка е направен извод, че не се доказва реалност на фактурираните от дружеството-доставчик доставки по спорните фактури. Изложен е мотив, че издадените фактури не доказват, че описаните в тях доставки са действително осъществени, прието е, че съдържанието на фактурите съответства на обективната действителност. Посочено е, че дружеството-доставчик не разполага с материална, техническа и кадрова обезпеченост за изпълнение на спорните доставки, поради което не се доказва тяхната реалност на осъществяване. В тази връзка с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „М Партнърс“ ЕООД.

Тук следва да се има предвид, че Съдът след щателен и подробен преглед на доказателствата по делото установи, че част от фактурите, посочени като представени от ревизираното лице липсват и не са представени. Този факт е установен и от вещото лице по допуснатата и приета по делото ССЧЕ /л.109/.

2. В размер на 2 000,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Октомври 2016 г., м. Ноември 2016 г., м. Декември 2016 г. и м. Януари 2017 г. по следните фактури, издадени от „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК: 201116554 /с предишно наименование „Портокали“ ООД/:

- Фактура № 0...84/03.10.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 500.00 лв.;
- Фактура № 0...89/31.10.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 500.00 лв.;
- Фактура № 0...96/02.11.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 500.00 лв.;
- Фактура № 0...100/30.11.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 500.00 лв.;
- Фактура № 0...104/02.12.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 3 900.00 лв.;
- Фактура № 0...111/29.12.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 3 900.00 лв.;
- Фактура № 0...115/16.01.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 000.00 лв.

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220422099762-141-001/08.08.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги. Искането е връчено по електронен път на посочен електронен адрес, като не е получено потвърждение за неговото получаване, като впоследствие е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните

писмени доказателства, свързани с документираните от „Матрим Инвест“ ЕООД доставки по спорните фактури: копия на спорните фактури, с представени към тях платежни нареждания за разплащане по фактурите по банков път. Представен е Договор за реклама от 31.08.2016 г., съгласно който „Вижън Лаб“ ЕООД възлага, а „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ приема да осъществи рекламна кампания на билборд тип „П.“ в [населено място]. Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да предостави локации на рекламни билбордове тип „П.“, както и възможните рекламни периоди за тях. Точното разположение и рекламните периоди, както и цената на рекламната кампания ще бъдат оформени в Приложение 1 към договора. Съгласно приложеното Приложение 1: Възложителят възлага, а Изпълнителят се съгласява да осъществи рекламна кампания на билбордове тип „П.“ с посочени адреси и направления в [населено място] с единична цена 850,00 лв. за 1 бр. месеци. Изпълнителят се задължава рекламната кампания да стартира от 01.09.2016 г., като цената е 12 500.00 лв. и ДДС 2 500.00 лв. Посочено е, че приложените: Приложение 2/30.09.2016 г. към договора от 31.08.2016 г. е с идентични параметри и се отнася за стартиране на рекламната кампания от 01.10.2016 г., Приложение 3/31.10.2016 г. към договора от 31.08.2016 г. е с идентични параметри и се отнася за стартиране на рекламната кампания от 01.11.2016 г., Приложение 4/30.11.2016 г. към договора от 31.08.2016 г. е с идентични параметри и се отнася за стартиране на рекламната кампания от 01.12.2016 г.

От извършена справка в ИС на НАП относно трудови договори, е установено, че за периода 01.10.2016 г. –30.01.2017 г., в дружеството-доставчик не е имало регистрирани и действащи трудови договори, както и че от негова страна няма подавани справки за изплатени суми по извън трудови договори по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2016 г. След извършена проверка в информационния масив на НАП се установи, че „Матрим Инвест“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], е регистрирано по ЗДДС на 27.12.2011 г. и дерегистрирано от 16.02.2021 г. по реда на чл.176 от ЗДДС

От извършения анализ на представения в хода на ревизията от ревизираното лице договор за реклама от 31.08.2016 г. е установено, че дружеството-доставчик следва да осъществи рекламна кампания на билборд тип „П.“ в [населено място]. Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да предостави локации на рекламни билбордове тип „П.“, както и възможните рекламни периоди за тях. От справка в У. Справка за ПС, с данни предоставени от КАТ е установено, че „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ не притежава МПС, както и че не притежава земи и сгради, машини, производствено оборудване и апаратура, съгласно подаден Счетоводен баланс за 2016 г. Констатирано е, че към датата на издаване на спорните фактури „Матрим Инвест“ ЕООД не притежава техническа и материална обезпеченост за извършване на доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД. От извършения преглед на дневниците за покупки за ревизирания период е установено, че като предмет на доставки от „Матрим Инвест“ ЕООД, е декларирано „Покупки“, и в тази връзка е направен извод, че не може да се установи предходен доставчик. От страна на приходните органи е посочено още, че на „Матрим Инвест“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.07.2016 г. – 31.07.2017 г., приключила с РА № Р-22220418003459-091-001/11.03.2019 г. са установени задължения в особено големи размери. В хода на тази ревизия е констатирано, че от страна на „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ не са представени документи, изискани по реда на чл. 37, ал. 3 от ДОПК. Направен е извод, че декларираните от „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ доставки на стоки и услуги са фиктивни, както и че не може да се установи кой е участвал в извършването на дейностите, в какви обекти

са извършени услугите, както и какви материали са вложени, какви документи са съставяни по приемането, получаването и предаването на стоките, какви приемо-предавателни протоколи са подписвани за извършваните услуги, няма приложени договори за извършване на услуги, няма информацията относно лицата, които са преговаряли и какви ангажименти са поети от двете страни, няма приемо-предавателни протоколи относно осъществяването на договорни задължения, липсват разплащателни документи, както и търговска информацията относно предмета на договаряне и изпълнението на същите. Определена е нулева данъчна основа на доставките към клиентите на „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, тъй като е прието, че не се доказва тяхната реалност. В тази връзка на основание чл. 85 от ЗДДС, начисленият ДДС от „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ е дължим по деклариранията продажни фактури за ревизирания период.

В тази връзка с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ в размер на 2 000.00 лв.

3. В размер на 15 990,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Декември 2016 г., м. Януари 2017 г., м. Февруари 2017 г. и м. Март 2017 г. по следните фактури, издадени от „БМ Технолоджи“ ЕООД, ЕИК: 204294252:

- Фактура № 0...3/05.12.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 580.00 лв.;
- Фактура № 0...5/16.12.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 790.00 лв.;
- Фактура № 0...8/29.12.2016 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 550.00 лв.;
- Фактура № 0...12/04.01.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 1 900.00 лв.;
- Фактура № 0...19/24.01.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 100.00 лв.;
- Фактура № 0...24/07.02.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 3 200.00 лв.;
- Фактура № 0...29/20.02.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 3 300.00 лв.;
- Фактура № 0...31/27.02.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 3 500.00 лв.;
- Фактура № 0...32/02.03.2017 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 1 990.00 лв..

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220422099789-141-001/08.08.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги, връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства, свързани с документиранията от „БМ Технолоджи“ ЕООД доставки по спорните фактури: копия на спорните фактури, ведно с представени към тях приемо-предавателни протоколи, както и копия на платежни нареждания за направен превод по спорните фактури, описани подробно на стр.18 от РД.

- Договор № ВМ0002/30.11.2016 г. за доставка и изпълнение на строителни работи,

сключен между Възложителя „Вижън Лаб“ ЕООД и Изпълнител „БМ Технолоджи“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Предмет на договора е изпълнителя да достави и продаде на Възложителя съоръженията по негови проекти. Изпълнителят описва стоката или вещта, подлежаща на продажба по вид и количество. Приложения, явяващи се неразделна част от посочения договор. Изпълнителят извършва работата със свои материали и труд, или доставени от негови доставчици. Цената, която възложителят ще се задължи да плати се образува по следния начин, съгласно чл.2 от договора: в цената са включени всички разходи направени от изпълнителя по транспортиране и предаване на стоките и оборудването. С приложение № 6 към Договор № ВМ0002/30.11.2016 г. Възложителят „Вижън Лаб“ ЕООД и Изпълнителят „БМ Технолоджи“ ЕООД се споразумяват изпълнителя да извърши СМР на обекти на възложителя в Административна сграда [улица], [населено място] за сумата от 16 000.00 лв. без ДДС. Предмет на доставката са: автоматичен прекъсвач 1Р6А-15 бр., автоматичен прекъсвач 1Р10-88 бр.; автоматичен прекъсвач 1Р16А-50 бр.; автоматичен прекъсвач 1Р25А-15бр.; автоматичен прекъсвач 1Р40А-10 бр.; автоматичен прекъсвач 3Р40-2 бр. ; автоматичен прекъсвач 3Р63А2 бр.; автоматичен прекъсвач 3Р80А-14 бр. ; автоматичен прекъсвач 3Р100А-15 бр.

С приложение № 7 към Договор № ВМ0002/30.11.2016 г. Възложителят „Вижън Лаб“ ЕООД и изпълнител „ БМ Технолоджи“ ЕООД се споразумяват изпълнителя да извърши СМР на обекти на възложителя в Административна сграда [улица], [населено място] за сумата от 16 500.00 лв. без ДДС . Предмет на доставката са шина медна, страници с винтове, страници за цокъл, цокъл, медна шина, настройка, тестване на студийно осветление. С приложение № 8 към Договор № ВМ0002/30.11.2016 г. Възложителят „Вижън Лаб“ ЕООД и Изпълнителят „ БМ Технолоджи“ ЕООД се споразумяват изпълнителя да извърши СМР на обекти на възложителя в Административна сграда [улица], [населено място] за сумата от 17 500.00 лв. без ДДС. Предмет на доставката са шина медна, страници с винтове, страници за цокъл, цокъл, медна шина, монтажна плоча. С приложение № 9 към Договор № ВМ0002/30.11.2016 г. Възложителят „Вижън Лаб“ ЕООД и Изпълнителят „БМ Технолоджи“ ЕООД се споразумяват изпълнителя да извърши СМР на обекти на възложителя в Административна сграда [улица], [населено място] за сумата от 99 500.00 лв. без ДДС. Предмет на доставката са изграждане на звукоизолация, изграждане на зелени екрани, тестове и настройка на видео системи в режим HD, изграждане на кабелен канали структурно окабеляване, тестове и настройка на аудио-визуална система;

- Фактура № [ЕГН]/05.12.2016 г. с ДО 12 900.00 лв. ДДС 2 580.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен е Приемо-предавателен протокол № 1/05.12.2016 г. към фактура № [ЕГН]/05.12.2016 г. за приети СМР :монтаж на ISVшкаф, монтаж на етажно ел.табло- 7 бр. и др.;

- Фактура № [ЕГН]/16.12.2016 г. с ДО 13 950.00 лв. ДДС 2 790.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен е Приемо-предавателен протокол № 1/05.12.2016 г. към фактура № [ЕГН]/16.12.2016 г. за приети СМР: монтаж на етажно ел.табло - 7 бр., изграждане и монтаж на конструкция от стоманени ферми;

- Фактура № [ЕГН]/29.12.2016 г. с ДО 12 750.00 лв. ДДС 2 550.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен е Приемо-предавателен протокол № 1/29.12.2016 г. към фактура № [ЕГН]/29.12.2016 г. за приети СМР: монтаж на осветително тяло, полагане на силови кабели, лампа, контакт за вграждане, монтаж на ГРТ, автоматичен прекъсвач и др.;

- Фактура № [ЕГН]/04.01.2017 г. с ДО 9 500.00 лв. ДДС 1 900.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен е Приемо-предавателен протокол № 1/04.01.2017 г. за приети СМР: СВТ 3x1,5 мм2; СВТ 3x2,5 мм2; СВТ 5x2,5 мм2; СВТ

3x25 мм2; СВТ 5x16 мм2; СВТ 5x10 мм2; СВТ 5x6 мм2, СВТ 3x4 мм2;

- Фактура № [ЕГН]/24.01.2017 г. с ДО 10 500.00 лв. ДДС 2 100.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен приемо-предавателен протокол № 1/24.01.2017 г. към фактура № [ЕГН]/24.01.2017 г за приети СМР :5V монтажен комплект за шкаф- 4 бр., ISVшкаф-2 бр. ОМ адаптер с монтажна. - 7 бр., ОМ свързващ адаптер.. за кабели-12 бр., монтажна плоча- 8 бр., предпазен ISVмодул-6бр. и т.н.;

- Фактура № [ЕГН]/07.02.2017 г. с ДО 16000,00 лв. ДДС 3200,00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен приемо-предавателен протокол № 1/07.02.2017 г. към фактура № [ЕГН]/07.02.2017 г за приети СМР: автоматичен прекъсвачи;

- Фактура № [ЕГН]/20.02.2017 г. с ДО 16 500.00 лв. ДДС 3 300.00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен приемо-предавателен протокол № 1/20.02.2017 г. към фактура № [ЕГН]/07.02.2017 г за приети СМР шина медна, страници с винтове, страници за цокъл и т.н.;

- Фактура № [ЕГН]/27.02.2017 г. с ДО 17500,00 лв. ДДС 3500,00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол Представен приемо-предавателен протокол № 1/20.02.2017 г. към фактура № [ЕГН]/27.02.2017 г за приети СМР: шина медна, страници с винтове, страници за цокъл и т.н.;

- Фактура №[ЕИК]/28.02.2017 г. с ДО 9950,00 лв. ДДС 1990,00 лв. с предмет монтажни работи съгласно протокол. Представен приемо-предавателен протокол № 1/28.02.2017 г. към фактура № [ЕГН]/28.02.2017 г за приети СМР изграждане на звукоизолация, изграждане на зелени екрани, тестове и настройка на видео системи в режим HD, изграждане на кабелен канали структурно окабеляване, тестове и настройка на аудио-визуална система.

След извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, „БМ Технолоджи“ ЕООД, е регистрирано по ЗДДС на 21.11.2016 г., deregистрирано на 24.07.2017 г., отново регистрирано по ЗДДС на 05.09.2017 г. и deregистрирано на 23.07.2020 г. на от 16.02.2021 г. по реда на чл.176 от ЗДДС. Направена е справка в информационния масив на НАП относно трудови договори, при която е констатирано, че за периода 01.12.2016 г. – 20.01.2017 г., в дружеството не е имало регистрирани и действащи трудови договори. От 21.01.2017 г. на трудов договор е назначено едно лице К. Г. К. с прекратяване на договора на 25.07.2022 г. и от 03.02.2017 г. Д. П. С. на длъжност офис мениджър. Дружеството няма и подавани справки за изплатени суми по извън трудови договори по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2016 г. и 2017 г.

От извършена справка в У. Справка за ПС, с данни предоставени от КАТ е установено, че дружеството-доставчик не притежава МПС. Констатирано е, че към датата на издаване на спорните фактури, дружеството-доставчик не притежава материална и техническа обезпеченост за извършване доставките към ревизираното лице. От страна на ревизиращите органи е извършен преглед на дневниците за покупки отнасящи се за ревизирувания период, като е констатирано, че като предмет на доставки от „БМ Технолоджи“ ЕООД е декларирано „Покупки“. Установено е още, че в дневниците фигурират фактури с издатели „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ и „М Партньрс“ ЕООД. Изложен е мотив, че относно осъществяване на такъв вид СМР дейности и доставка на материали, както и тяхното транспортиране, включително и оборудване е необходим технически и кадрови ресурс, с който дружеството-доставчик не разполага. Посочено е, че липсват доказателства за предходни доставчици на дружеството-доставчик, респективно с какво превозно средство е извършвано транспортирането на материалите и оборудването. Прието е, че не се доказва по безспорен начин изпълнението на спорните доставки от страна на „БМ Технолоджи“ ЕООД, независимо, че са налице

издадени фактури.

В тази връзка с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „БМ Технолоджи“ ЕООД в размер на 15 990.00 лв.

4. В размер на 4 500,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Юни 2018 г. по следните фактури, издадени от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, ЕИК: 204962933:

- Фактура № 0...42/04.06.2018 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 1 060.80 лв.;

- Фактура № 0...50/20.06.2018 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 2 645.20 лв.;

- Фактура № 0...52/25.06.2018 г., с предмет на доставка: „Продажби“, с начислен ДДС в размер на 794.00 лв.

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22221022099785-141-001/08.08.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги, връчено му по електронен път и на 09.06.2022 г. е получено потвърждение за получаването му. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка от справка в ИС на НАП в ПП ВАТ-14 в регистър „Дневник продажби“ е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период.

От справка в ИМ на ТД на НАП [населено място] е установено, че „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 02.03.2018 г. и дерегистрирано по ЗДДС на 23.07.2018 г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Констатирано е, че на „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, в хода на която на дружеството са установени задължения. Ревизията е приключила с РА № Р-22221018003276-091-001/30.01.2019 г. за данъчни периоди от 02.03.2018 г. до 30.04.2018 г., при която не е установен вида на извършваната от дружеството дейност, поради непредставяне на документи. От страна на ревизиращите органи не е установено дружеството-доставчик да притежава обекти, собствени или наети, ДМА /недвижими имоти, машини, съоръжения, оборудване, стопански инвентар, МПС/, за извършване на независима икономическа дейност. Отделно е констатирано, че дружеството-доставчик не притежава регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП. Извършена е справка в ИС на НАП относно наличие на трудови договори, като е установено, че за периода 01.06.2018 г. – 30.06.2018 г. в дружеството-доставчик са назначени на трудов договор 4 лица: 3 лица на 12.06.2018 г. и 1 лице на 22.06.2018 г. на длъжност „Общи работници“. Тези трудови договори са прекратени през м. Декември 2018 г. Дължимите суми за осигурителни вноски не са внесени от осигурителя. Констатирано е, че дружеството няма подавани справки за изплатени суми по извънтрудови правоотношения по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2018 г.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства, свързани с документираните от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД доставки по спорните фактури:

- Договор за осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г., съгласно който „Вижън Лаб“ ЕООД възлага, а „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД приема да осъществи изработка на презентационни материали и консумативи, директен маркетинг на потенциални клиенти, осигуряване на медийно присъствие на възложителя, посредством визуална реклама и разпространение на печатна реклама, както и други рекламни и медийни събития. За изпълнение на работата, Възложителя

се задължава да изплати на изпълнителя цена на извършените дейности, съгласно съответното приложение. Приложени са приложение 2 и 3 към договора;

- Фактура № 0..42/04.06.2018 г. с ДО 5304,00 лв. ДДС 1060,80 лв., с предмет на доставката – плащане по Приложение 1 към договор за осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г. Към фактурата е приложен Приемно-предавателен протокол от 04.06.2018 г. за предадени на Възложителя рекламни платна от винил за билборд тип П., рекламни флаери, дизайн, разработка и предпечатна подготовка на рекламни флаери и визия за рекламни пана, презентационни материали за кампанията;

- Фактура № 0..50/18.06.2018 г. с ДО 13226,00 лв. ДДС 2645,20 лв., с предмет на доставката – плащане по Приложение 2 към договор за осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г. Към фактурата е приложен Приемно-предавателен протокол от 18.06.2018 г. за предадени на възложителя рекламна кампания на билборд тип „П.“ и „Мегаборд“ с посочени адреси и направления;

- Фактура № 0..52/25.06.2018 г. с ДО 3970,00 лв. ДДС 794,00 лв., с предмет на доставката – плащане по Приложение 3 към договор за осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г. Към фактурата е приложен Приемно-предавателен протокол от 25.06.2018 г. за предадени на Възложителя: Разпространение на рекламни флаери, тираж 15000 бр., обекти работещи хора в активна възраст, време за раздаване сутрин от 8.00ч до 10,00 ч. и след обяд от 17.00 ч. до 19 ч.

Фактурите са осчетоводени по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, като тяхното разплащане е извършено по банков път.

От извършения анализ на представените доказателства, е установено, че съгласно сключения Договор за осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г., дружеството-доставчик – Изпълнител, следва да осъществи изработка на презентационни материали и консумативи, директен маркетинг на потенциални клиенти, осигуряване на медийно присъствие на Възложителя, посредством визуална реклама и разпространение на печатна реклама, както и други рекламни и медийни събития. Посочено е, че в хода на ревизията не са представени доказателства къде и кога са разпространявани рекламните флаери.

От справка в У. Справка за ПС, с данни предоставени от КАТ е констатирано, че дружеството-доставчик не притежава МПС, нито земи и сгради, машини, производствено оборудване и апаратура, съгласно подаден счетоводен баланс за 2018 г. Прието е за установено е, че към датата на издаване на спорните фактури, дружеството-доставчик не притежава техническа и материална обезпеченост за осъществяване на доставките към ревизираното лице. От извършен преглед на дневниците за покупки за ревизирания период като предмет на доставки от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД е установено декларирано „Покупки“, също така, че в дневниците фигурират фактури с доставчици „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ и „Бул Строй 2018“ ЕООД, включени в БДРС. В тази връзка от страна на приходната администрация е прието, че не е доказано по безспорен начин изпълнението на доставките от страна на дружеството-доставчик, независимо, че са издадени фактури.

В тази връзка с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД в размер на 4 500.00 лв.

С издадения РА № P-22221721005051-091-001/11.03.2022 г. на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 вр. чл. 6 от ЗДДС е

отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД в общ размер на 22 490.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 12 345.67 лв. за данъчни периоди 01.01.2017 г. – 28.02.2017 г. и м. Юни 2018 г.

Въз основа на констатациите по ЗДДС с РА са извършени увеличения на счетоводния финансов резултат на ревизираното лице за данъчни периоди 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г., 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. и 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. с отчетени разходи по доставки от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/, „БМ Технолоджи“ ЕООД и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, както и от „Елвиа Комерс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], поради което са определени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 30 473.60 лв., ведно с лихва за забава в размер на 14 445.29 лв.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред и с Решение № 152/02.02.2023 г. на „За“ Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА № Р-22221122002707-091-001/09.11.2022 г. е потвърден изцяло като правилен и законосъобразен. С жалбата до административния орган от страна на ревизираното лице е представен Договор за реклама от 25.06.2016 г., сключен между „Вижън Лаб“ ЕООД и „М Партнърс“ ЕООД, съгласно който Възложителят възлага, а Изпълнителят се съгласява да осъществи рекламна кампания на билборди тип „П.“ в [населено място], която се съгласува и одобрява от Възложителя, с приложение № 1 към договора /л.81-82/.

II. В частта по ЗКПО:

1. За данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г.: В хода на ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2016 г. с вх. № 2203И0078401/22.03.2017 г. със счетоводен финансов резултат /отрицателен/ 24 585.61 лв. и формирана данъчна загуба в размер на 23 354.42 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 0.00 лв., надвнесен данък от минали години 0.00 лв. Извършено е преобразуване на счетоводния финансов резултат: Увеличение в общ размер на 231.19 лв. – увеличение със сума в размер на 231.19 лв. – разходи, непризнати за данъчни цели, съгласно чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО и Намаление в общ размер на 0.00 лв.

Установено е, че ревизираното дружество декларира задължения към свързани лица – салдо /остатък/ към 31.12 на съответната година в общ размер на 27 000.00 лв. Същите са предоставени от собственика на ревизираното дружество М. Х. през 2014 г. и 2015 г. Сумата е възстановена на собственика през 2017 г., съгласно представена Главна книга за периода 01.01.2009 г. до 30.09.2022 г. на Счетоводна сметка 107 „Сметка на собственика“. Констатирано е, че за ревизирувания период от страна на ревизираното дружество по ОПР са декларирани разходи в размер на 559 000.00 лв., разходи за суровини и материали в размер на 24 000.00 лв., разходи за външни услуги в размер на 497 000.00 лв., разходи за възнаграждения в размер на 26 000.00 лв., разходи за осигуровки в размер на 6 000.00 лв., други разходи в размер на 2 000.00 лв., разходи за лихви и други финансови разходи в размер на 4 000.00 лв. Установено е, че по ОПР за ревизирувания период от страна на ревизираното лице са декларирани приходи в размер на 534 000.00 лв., както и нетни приходи от продажби на услуги в размер на 534 000.00 лв.

В хода на ревизията е установено, че декларираните приходи са от основната дейност на „Вижън Лаб“ ЕООД - излъчвания на предавания на реклами и др. в Телевизия „България 24“. Основни клиенти на ревизираното лице са: „Фондация В.“, „Лукойл България“ ЕООД, Обединени патриоти – НФСБ, Атака и В. и ЦИК. От страна на приходните органи е констатирано, че през ревизирувания период са извършени

разходи за рекламни услуги по договор, изработка на рекламни материали, оборудване, отразени по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и покупка на канцеларски материали и тонери, отразени по Счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“ по фактури в размер на 54 846.33 лв. с доставчик „М Партнърс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК].

От извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи: извършена насрещна проверка, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220422099794-141-001/08.08.2022 г., представените от страна на ревизирания субект документи и от извършени справки от ИМ на НАП, подробно описани в частта по ЗДДС на настоящия съдебен акт и в Раздел V ЗДДС, т. 3.1 от РД, е установено, че „М Партнърс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] не може да се приеме като доставчик на фактурираните услуги и материали към „Вижън Лаб“ ЕООД. Прието е, че „М Партнърс“ ЕООД не притежава техническа и материална обезпеченост за извършване на доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД, поради което е направен извод за липса на реалност на извършените доставки. Ревизиращите органи са посочили като мотив още, че в хода на ревизионното производство от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, удостоверяващи реалността и достоверността на сделките с „М Партнърс“ ЕООД – не са представени документи за вида и характера на услугите, мястото на тяхното извършване и лицата, които са ги извършили, липсват представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи приемо-предаване на материалите и услугите.

Констатирано е, че по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ от страна на ревизираното лице е отразена Фактура № 100...1395/30.06.2016 г., с ДО 2 799.00 лв. и ДДС 559.80 лв., издадена от „Елвия Комерс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с предмет: „Изработка и монтаж на ферма за осветление“. Приложен е приемо-предавателен протокол за приети работи, подписан и подпечатан от „Елвия Комерс“ ЕООД, но липсва положен подпис и печат от страна на Възложителя на услугата – ревизираното лице. От извършена справка по отношение на „Елвия Комерс“ ЕООД от страна на ревизиращите органи е констатирано, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 28.08.2013 г. и дерегистрирано по ЗДДС на 22.08.2017 г. по инициатива на приходен орган. За периода от 2014 г. – 2017 г. в „Елвия Комерс“ ЕООД е имало наето по трудов договор едно лице на длъжност „Продавач - консултант“, основната дейност на дружеството-доставчик е търговия на дребно с битова електроника. Установено е, че от страна на „Елвия Комерс“ ЕООД не са подавани справки по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени суми по извън трудови правоотношения, същото не притежава материална и техническа обезпеченост за извършване на фактурираните дейности към „Вижън Лаб“ ЕООД, и в тази връзка е направен извод за липса на реалност на фактурираните доставки. Отделно е установено още, че през ревизирания период са извършени разходи за рекламни услуги по договор, отразени от ревизираното лице в Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури в размер на 89 000.00 лв., с дружество-доставчик „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/.

При извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи – извършена насрещна проверка, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220422099762-141-001/08.08.2022 г., представените от ревизираното лице и от извършени справки в ИМ на НАП, подробно описани в настоящия съдебен акт в частта по ЗДДС и в Раздел V ЗДДС, т.3.2, от страна на приходните органи е установено, че „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ не може да се идентифицира като доставчик на фактурираните услуги към „Вижън Лаб“ ЕООД – осъществяване на рекламна кампания на билборд тип „П.“ в [населено място]. Прието е, че „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с

предишно наименование „Портокали“ ООД/ не притежава техническа и материална обезпеченост за извършване на доставките към ревизираното лице, и в тази връзка е направен извод за липса на реалност на процесните доставки. От страна на органите по приходите е акцентирано, че от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, удостоверяващи реалността на спорните доставки – липсват доказателства за вида и характера на услугите, мястото на тяхното извършване и лицата, които са ги осъществили, липсват представени приемо-предавателни протоколи, доказващи приемането на услугите.

Установено е, че през ревизирания период са извършени разходи за монтажни работи, отразени от ревизираното лице в Счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, отразени в Счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“ по фактури в размер на 39 600.00 лв. с доставчик „БМ Технолоджи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. От извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи и доказателства – извършена насрещна проверка, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220422099789-141-001/08.08.2022 г., представените от ревизираното лице документи и от извършените справки от ИМ на НАП, подробно описани в частта по ЗДДС от настоящия съдебен акт и в Раздел V ЗДДС, т.3.3 е прието, че „БМ Технолоджи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] не може да се идентифицира като доставчик на фактурираните услуги към „Вижън Лаб“ ЕООД. Прието е, че „БМ Технолоджи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] не притежава техническа и материална обезпеченост да осъществи фактурираните доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД и в тази връзка е направен извод, че не се установява реалност на спорните доставки.

От аналитичната разпечатка на Счетоводна сметка 609 „Други разходи“, е констатирано, че от страна на ревизираното лице е отразено наказателно постановление за сумата 1 500.00 лв. и разход без документ в размер на 231.19 лв. Констатирано е, че от страна на ревизираното лице е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата 1 500.00 лв., платени по НП, съгласно изискванията на чл. 26, т. 6 от ЗКПО. Приходните органи са се позовали на нормата на чл. 26, т. 6 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели счетоводни разходи за начислени глоби, конфискации, включително по чл. 307 от НК, и други санкции за нарушаване на нормативните актове, лихви за просрочие на публични държавни и общински задължения. В тази връзка и с оглед на установеното на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата от 1 500.00 лв.

На основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с РА със сумата в размер на 186 245.33 лв. /стойността на фактурираните услуги от „М Партнърс“ ЕООД – 54 846.33 лв., „Елвиа Комерс“ ЕООД – 2 799.00 лв., „Матрим Инвест“ ЕООД – 89 000.00 лв. и „БМ Технолоджи“ ЕООД – 39 600.00 лв./ е увеличен счетоводният финансов резултат за формиране на данъчен финансов резултат. На основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с РА е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 1 500.00 лв. по НП. На основание чл. 70, ал. 2 вр. чл. 71 от ЗКПО с РА е извършено намаление на счетоводния финансов резултат със сумата от 122 225.63 лв., представляваща декларираните загуби от ревизираното лице за 2013 г. в размер на 30 660.18 лв., за 2014 г. в размер на 62 088.89 лв. и за 2015 г. в размер на 29 476.56 лв. Установен е данъчен финансов резултат за данъчен период 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г., както следва: Данъчен финансов резултат – Данъчна загуба в размер на 24 354.42 лв. /декларирано/ и установено 41 165.28 лв. В тази връзка с РА е установен дължим за внасяне корпоративен данък в размер на 4 116.53 лв., като е определена и лихва за забава.

С РА, е прието, че на основание чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, авансови вноски не правят данъчно задължени лица, чиито нетни приходи от продажби за предходната година

превишават 300 000.00 лв. В тази връзка е прието, че за 2016 г. „Вижън Лаб“ ЕООД не дължи авансови вноски на основание чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

2. За данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г.: В хода на ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е подадена Годишна данъчна декларация с вх. № 2203И0101474/30.03.2018 г. със счетоводен финансов резултат /положителен/ 542 684.84 лв. и формирана данъчна печалба в размер на 703.14 лв., деклариран корпоративен данък в размер на 70.13 лв., надвнесен данък от минали години 0.00 лв., извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат, както следва: увеличение в общ размер на 4 308.06 лв. – увеличение със сума в размер на 1 735.80 лв., годишни счетоводни разходи за амортизации /чл. 54, ал. 2 от ЗКПО/, увеличение със сума в размер на 2 572.26 лв. – разходи, непризнати за данъчни цели, съгласно чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО; Намаление в общ размер на 148 855.45 лв. – намаление със сума на 1 735.80 лв., годишни данъчни амортизации /чл. 54, ал. 1 от ЗКПО/, приспадната данъчна загуба в размер на 147 119.65 лв. По ОПР за ревизирания период от страна на ревизираното лице са деклариран разходи в размер на 543 000.00 лв. Разходи за суровини и материали, и външни услуги в размер на 393 000.00 лв. Разходи за персонал в размер на 141 000.00 лв. Разходи за амортизация и обезценка в размер на 2 000.00 лв. Други разходи в размер на 3 000.00 лв. Разходи за лихви и други финансови разходи в размер на 4 000.00 лв. По ОПР за ревизирания период от страна на ревизираното лице са деклариран приходи в размер на 688 000.00 лв. Нетни приходи от продажба на услуги в размер на 688 000.00 лв.

В хода на ревизията е установено, че декларираните приходи са от основната дейност на „Вижън Лаб“ ЕООД - излъчвания на предавания на реклами и др. в Телевизия „България 24“. Основни клиенти на ревизираното лице са: „Фондация В.“, „Лукойл България“ ЕООД, Обединени патриоти – НФСБ, Атака и В. и ЦИК. От страна на приходните органи е констатирано, че през ревизирания период са извършени разходи за рекламни услуги по договор, отразени по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по Фактура № 0...115/16.01.2017 г., с ДО 10 000.00 лв., ДДС 2 000.00 лв., с предмет на доставката – „Плащане, съгласно Приложение 7 към договор за реклама от 31.08.2016 г.“, с доставчик „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/.

От извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи: извършена насрещна проверка, обективизирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220422099762-141-001/08.08.2022 г., представените от страна на ревизирания субект документи и от извършени справки от ИМ на НАП, подробно описани в частта по ЗДДС на настоящия съдебен акт и в Раздел V ЗДДС, т. 3.1 от РД, е установено, че „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ не може да се идентифицира като доставчик на фактурираните услуги към „Вижън Лаб“ ЕООД – осъществяване на рекламна кампания на билборд тип „П.“ в [населено място]. Установено е, че „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ не притежава необходимата техническа и материална обезпеченост, за да осъществи документираните доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД, поради което е направен извод за липса на реалност на спорните доставки. Ревизиращите органи са посочили като мотив още, че в хода на ревизионното производство от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, удостоверяващи реалността и достоверността на сделките с „Матрим Инвест“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ – не са представени документи за вида и характера на услугите, мястото на тяхното извършване и лицата, които са ги извършили, липсват представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи приемо-предаване на

материалите и услугите, както и Приложение 7 към договора за реклама от 31.08.2016 г.

От страна на ревизиращите органи е констатирано, че през ревизирания период са извършени разходи за монтажни работи, отразени в Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги и покупки за материали“, отразени в Счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“ по фактури в размер на 79 950.00 лв. с доставчик „БМ Технолоджи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. При извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи: извършена насрещна проверка, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220422099789-141-001/08.08.2022 г., представените от ревизираното лице документи и от извършените справки в ИМ на НАП, подробно описани в частта по ЗДДС в настоящия съдебен акт и в Раздел V ЗДДС, т. 3.3 от РД, е констатирано, че „БМ Т.“ не притежава материална и техническа обезпеченост да извърши спорните доставки към ревизираното лице, като е направен извод за липса на реалност на фактурираните доставки.

Установено е, че по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, от страна на ревизираното лице са отразени разходи по Наказателно постановление № РД-10-46/13.06.2017 г., издадено от С. за сумата от 4 000.00 лв. Не е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 4 000.00 лв., съгласно изискванията на чл. 26, т. 6 от ЗКПО. Приходните органи са се позовали на нормата на чл. 26, т. 6 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели счетоводни разходи за начислени глоби, конфискации, включително по чл. 307 от НК, и други санкции за нарушаване на нормативните актове, лихви за просрочие на публични държавни и общински задължения. В тази връзка и с оглед на установеното на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата от 4 000.00 лв.

На основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с РА със сумата в размер на 89 950.00 лв. /стойността на фактурираните услуги от „Матрим Инвест“ ЕООД – 10 000.00 лв. и „БМ Технолоджи“ ЕООД – 79 950.00 лв./ е увеличен счетоводният финансов резултат за формиране на данъчен финансов резултат. На основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с РА е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 4 000.00 лв. по НП. Установен е данъчен финансов резултат за данъчен период 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г., както следва: Данъчен финансов резултат – Данъчна печалба 703.14 лв. /декларирано/ и установено 241 772.79 лв. В тази връзка с РА е установен дължим за внасяне корпоративен данък в размер на 24 106.97 лв. С РА от полагащия се корпоративен данък е приспадната внесена от дружеството сума в размер на 70.31 лв., поради което е определен за довносяне корпоративен данък в размер на 24 106.97 лв., като е определена и лихва за забава.

С РА, е прието, че на основание чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, авансови вноски не правят данъчно задължени лица, чиито нетни приходи от продажби за предходната година превишават 300 000.00 лв. В тази връзка е прието, че за 2016 г. „Вижън Лаб“ ЕООД не дължи авансови вноски на основание чл. 83, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

3. За данъчен период от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.: В хода на ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2018 г. с вх. № 2203И0116460/15.02.2019 г. със счетоводен финансов резултат /положителен/ 720.15 лв. и формирана данъчна печалба в размер на 4 322.86 лв.; деклариран корпоративен данък 432.29 лв.; направени авансови вноски за годината в размер на 900.00 лв.; надвнесен данък 467.71 лв.; извършено е преобразуване на счетоводния финансов резултат, както следва: Увеличение в общ размер на 5 685.67 лв. – увеличение със сума в размер на 2 082.96 лв., годишни счетоводни разходи за амортизации /чл. 54, ал. 2 от ЗКПО/, увеличение със сума в размер на 3 602.71 лв., разходи непризнати за данъчни цели,

съгласно чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО. Намаление в общ размер на 2 082.96 лв. – намаление със сума в размер на 2 082.96 лв., годишни данъчни амортизации /чл. 54, ал. 1 от ЗКПО/, по ОПР за ревизирия период от страна на ревизираното лице са деклариран разходи в размер на 438 000.00 лв., разходи за суровини и материали и външни услуги в размер на 284 000.00 лв., разходи за персонал в размер на 143 000.00 лв.; разходи за амортизация и обезценка в размер на 2 000.00 лв.; други разходи в размер на 4 000.00 лв.; разходи за лихви и други финансови разходи в размер на 5 000.00 лв. По ОПР за ревизирия период от страна на ревизираното лице са деклариран приходи в размер на 438 000.00 лв. и нетни приходи от продажба на услуги в размер на 438 000.00 лв.

В хода на ревизията е установено, че декларираните приходи са от основната дейност на „Вижън Лаб“ ЕООД – излъчвания на предавания, реклами, репортажи и др. в Телевизия „България 24“. Основни клиенти на ревизираното лице са: „Фондация В.“, „Лукойл България“ ЕООД, Обединени патриоти – НФСБ, Атака и В. и ЦИК. От страна на приходните органи е констатирано, че през ревизирия период са извършени разходи за рекламни услуги по договор, отразени в Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури в размер на 22 500.00 лв., с предмет на доставката: „Осъществяване на рекламна кампания № TDVL0001/15.05.2018 г.“, с дружество-доставчик „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД.

От извършения анализ на събраните в хода на ревизията документи: извършена насрещна проверка, обективизирана в Протокол за извършена насрещна проверка № П -22221022099785-141-001/08.08.2022 г., представените в хода на ревизията документи от страна на ревизираното дружество и от извършени справки от ИМ при НАП, подробно описани в раздел V ЗДДС, т. 3.4 от РД и в частта по ЗДДС от настоящия съдебен акт, е прието, че „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД не може да се идентифицира като доставчик на фактурираните услуги към „Вижън Лаб“ ЕООД - изработка на презентационни материали и консумативи, директен маркетинг на потенциални клиенти, осигуряване на медийно присъствие на възложителя, посредством визуална реклама и разпространение на печатна реклама, както и други рекламни и медийни събития. Установено е, че „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД не притежава необходимата техническа и материална обезпеченост, за да осъществи документираните доставки към „Вижън Лаб“ ЕООД, поради което е направен извод за липса на реалност на спорните доставки. Ревизиращите органи са посочили като мотив още, че в хода на ревизионното производство от страна на ревизираното лице не са представени доказателства, удостоверяващи реалността и достоверността на сделките с „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД – не са представени документи за вида и характера на услугите, мястото на тяхното извършване и лицата, които са ги извършили, липсват представени приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи приемо-предаване на материалите и услугите.

На основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с РА със сумата в размер на 22 500.00 лв. /стойността на фактурираните услуги от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД – 22 500.00 лв./ е увеличен счетоводният финансов резултат за формиране на данъчен финансов резултат. Установен е данъчен финансов резултат за данъчен период 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г., както следва: Данъчен финансов резултат – Данъчна печалба 4 322.86 лв. /декларирано/ и установено 26 822.86 лв. В тази връзка с РА е установен дължим за внасяне корпоративен данък в размер на 2 682.29 лв. С РА от полагащия се корпоративен данък е приспадната внесената от дружеството сума в размер на 432.29 лв., поради което е определен за довносяне корпоративен данък в размер на 2 250.00 лв., като е определена и лихва за забава. С РА, със сумата от 432.29 лв. е покрит декларираният корпоративен данък за 2018 г., с остатъка от авансово внесения данък в размер на 467.71 лв. е покрито

задължение за м. Март 2019 г. по Декларация образец 6 № 220021903188634/09.04.2019 г.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Дипломиран експерт – счетоводител д-р П. Д. К., която е даде заключение по следните задачи, поставени в молба на жалбоподателя:

С протоколно определение от съдебно заседание на 22.06.2023 г., АССГ допуска назначаване на съдебно-икономическа експертиза по молба на жалбоподателя от 22.06.2023 г., с изключение на въпрос 5, като експертизата да даде отговор на 5 въпрос, в смисъл правилно ли е формиран и преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството за финансовите 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

1. Изброените доставчици и получателят „Вижън Лаб“ ЕООД, извършили ли са счетоводно отразяване и разполагат ли с доказателства за фактурираните услуги, по които в РА е отказан данъчен кредит на ревизираното лице? Какви счетоводни записвания са взети в тази връзка? Налице ли е начисляване на ДДС по реда на чл. 86 от ЗДДС? Към спорните фактури има ли издадени съпътстващи първични и вторични счетоводни документи?;

2. По счетоводни данни разполагат ли дружествата – доставчици със свой или привлечен чрез подизпълнители материален и кадрови потенциал, необходим за осъществяването на услугите към жалбоподателя? Налице ли са счетоводно отчетени разходи при доставчиците във връзка с изпълнението на фактурираните рекламни и СМР услуги към ревизираното лице /включително разходи за заплати и осигуровки, плащания към подизпълнители и др./? Какъв е начинът на остойностяване на услугите? Фактурите за СМР към РЛ кореспондират ли с фактурите за закупени материали и ползвани подизпълнители?;

3. Извършени ли са разплащания по доставките и по какъв начин? Как са документирани и осчетоводени плащанията? Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури и в какъв размер?;

4. За ревизираните периоди дружеството-жалбоподател правилно ли е отразило като разходи сумите за външни услуги по фактурите, издадени от горепосочените дружества?;

5. Правилно ли е формиран и преобразуван счетоводния финансов резултат и законосъобразно ли е формиран данъчния финансов резултат на дружеството за финансовите 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

По първия въпрос ССЧЕ установява следното по отношение на дружествата-доставчици:

1.1. За „М Партнърс“ ЕООД, вещото лице констатира, че не са представени Фактура № № 1..1099/30.06.2016 г., 1...1094/10.06.2016 г., 1...1119/30.08.2016 г., 1...1120/31.08.2016 г., 1...1114/10.08.2016 г., 1...1128/10.10.2016 г., 1...1133/24.10.2016 г., 1...1139/03.11.2016 г., 1...1141/14.11.2016 г., 1...1144/30.11.2016 г. Вещото лице установява, че по делото и в хода на ревизията са представени в заверено копие единствено Фактура № 1...1152/19.12.2016 г. и Фактура № 1..1149/03.12.2016 г. /л. 226/2 и л. 227/гръб, П..1/. Констатирано е, че липсват представени приемо-предавателни протоколи, представен е Договор за реклама от 25.06.2016 г., сключен между „Вижън Лаб“ ЕООД и „М Партнърс“ ЕООД, съгласно който Възложителят възлага, а Изпълнителят се съгласява да осъществи рекламна кампания на билборди тип „П.“ в [населено място], която се съгласува и одобрява от Възложителя, с приложение № 1 към договора /л.81-82/. Не са установени други съпътстващи документи;

1.2. За „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“ ООД/ е

установено, че не са представени копия на Фактура № 0...89/31.10.2016 г. и Фактура № 0...84/03.10.2016 г., като към тези фактури са представени Договор от 31.08.2016 г., Приложение № 1/31.08.2016 г. и Приложение № 2/30.09.2016 г. към договора /л.256,257,258, П..1/. Относно Фактура № 0...96/02.11.2016 г. и Фактура № 0...100/30.11.2016 г. е установено, че са представени копия на спорните фактури на л.260/2 и л.258 гръб/2, като съпътстващи фактурите документи са представени Приложение № 3/31.10.2016 г. и Приложение № 4/30.11.2016 г. към сключения договор от 31.08.2016 г. /л.259/2, л.260/гръб/2, П..1/. Относно Фактура № 0...104/02.12.2016 г., 0...111/29.12.2016 г. и 0...115/16.01.2016 г. експертизата установява, че са представени копия на тези фактури /л.262/2, л.261 гръб/2, л.262 гръб/2, П..1/, но че към същите липсват и не са представени съпътстващи документи;

1.3. За „БМ Технолоджи“ ЕООД, ССЧЕ установява, че са представени копия на спорните фактури, ведно със съответните протоколи към тях, включително и Договор № ВМ 0002/30.11.2016 г. /л.226-233, л.249-л.252 и л. 245/2 от П..1/

1.4. За „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, ССЧЕ установява наличие на представяне на трите спорни фактури, включително наличие на приемо-предавателни протоколи към тях и Договор от 15.05.2018 г. за осъществяване на рекламна кампания /л.239-241, л.240-242, л. 253/гръб/2, П..1/;

1.5. За „Елвиа Комерс“ ЕООД, ССЧЕ установява наличие на представена фактура, приемо-предавателен протокол № 33/30.06.2016 г. /л.540/, както и че не представен договор за извършената услуга.

Видно от констативно-съобразителната част на ССЧЕ, се установява, че няма данни за осчетоводяване на процесните доставки в счетоводствата на дружествата – доставчици, с посочване „Няма данни“ /л.113-115/. Посочено е, че видно от това, следва извод, че не са налице данни и как са осчетоводени процесните фактури в счетоводството на доставчиците.

Съгласно ССЧЕ спорните фактури са намерили счетоводно отразяване в счетоводството на ревизираното лице /л.115-119/. Вещото лице установява, че изискването на чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС – да издаде данъчен документ, в който да посочи данъка на отделен ред, не може да се потвърди от експертизата, че е спазено за всички процесни фактури, дотолкова, че както е описано по т. 1 в табличен вид по-горе някои от процесните фактури **НЕ СА ПРИЛОЖЕНИ** по делото и не може да бъде установено дали данъка в тях е посочен на отделен ред. Това са следните фактури: издадени от „**М П.**“ **ЕООД**: Фактура № № 1...1099/30.06.2016 г., 1...1094/10.06.2016 г., 1...1119/30.08.2016 г., 1...1120/31.08.2016 г., 1...1114/10.08.2016 г., 1...1128/10.10.2016 г., 1...1133/24.10.2016 г., 1...1139/03.11.2016 г., 1...1141/14.11.2016 г., 1...1144/30.11.2016 г. и издадени от „**Матрим Инвест**“ **ЕООД** /с предишно наименование „Портокали“/: Фактура № 0...89/31.10.2016 г. и Фактура № 0...84/03.10.2016 г.

Посочено е, че изискването на чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС – включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 от ЗДДС за този данъчен период и посочи документа по т. 1 в дневника за продажби за съответния данъчен период, анализът на ССЧЕ е следният:

Видно от л.41 по делото, стр. 13 от РД, ССЧЕ установява, че за доставчика „М Партнърс“ ЕООД е извършена служебна проверка в хода на ревизията, в хода на която от страна на ревизиращите органи е установено, че в дневниците за продажби са включени процесните фактури. От л.42 по делото, стр.15 от РД, ССЧЕ установява, че за доставчика „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“/, е извършена служебна проверка в хода на ревизията, в хода на която от страна на ревизиращите органи е установено, че в дневниците за продажби са включени

процесните фактури. От л.43 по делото, стр.17 от РД, ССЧЕ установява, че за доставчика „БМ Технолоджи“ ЕООД, е извършена служебна проверка в хода на ревизията, в хода на която от страна на ревизиращите органи е установено, че в дневниците за продажби са включени процесните фактури. От л.44 по делото, стр.20 от РД, ССЧЕ установява, че за доставчика „Тренд Дивелоппмънт“ ЕООД, е извършена служебна проверка в хода на ревизията, в хода на която от страна на ревизиращите органи е установено, че в дневниците за продажби са включени процесните фактури. За доставчика „Елвиа Комерс“ ЕООД, ССЧЕ установява, че няма данни да е извършена служебна проверка от страна на ревизиращите органи дали процесната фактура е включена в дневниците за продажби по ЗДДС на дружеството.

След извършен детайлен преглед на всички налични по делото фактури, вещото лице счита, че същите съдържат реквизитите, изискуеми съгласно чл. 114, ал. 1 от ЗДДС, освен онези фактури, които липсват по делото и не са приложени: издадени от „М Партнърс“ ЕООД: Фактура № № 1...1099/30.06.2016 г., 1...1094/10.06.2016 г., 1...1119/30.08.2016 г., 1...1120/31.08.2016 г., 1...1114/10.08.2016 г., 1...1128/10.10.2016 г., 1...1133/24.10.2016 г., 1...1139/03.11.2016 г., 1...1141/14.11.2016 г., 1...1144/30.11.2016 г. и издадени от „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“/: Фактура № 0...89/31.10.2016 г. и Фактура № 0...84/03.10.2016 г.

По втория въпрос, вещото лице посочва, че не могло да извърши проверка в счетоводствата на дружествата-доставчици, при която да провери техните счетоводни регистри и не може да даде отговор на поставените въпроси.

По третия въпрос, съгласно ССЧЕ, от анализа на наличните по делото документи е извършено обследване на плащанията по процесните сделки, вещото лице установява следното:

3.1. За доставчика М П.“ ЕООД и издадените от него: Фактура № № 1...1099/30.06.2016 г., 1...1094/10.06.2016 г., 1...1119/30.08.2016 г., 1...1120/31.08.2016 г., 1...1114/10.08.2016 г., 1...1128/10.10.2016 г., 1...1133/24.10.2016 г., 1...1139/03.11.2016 г., 1...1141/14.11.2016 г., 1...1144/30.11.2016 г. – не са приложени документи за извършено разплащане. Относно Фактура № 1...1152/19.12.2016 г. и Фактура № 1...1149/03.12.2016 г. – са представени платежни нареждания по банков път /л.229/2, П..1/;

3.2. За доставчика „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“/ и издадените от него фактури: Фактура № № 0...89/31.10.2016 г., 0...84/03.10.2016 г., 0...96/02.11.2016 г. и 0...100/30.11.2016 г. - не са приложени документи за извършено разплащане. Относно Фактура № 0...104/02.12.2016 г., Фактура № 0...111/29.12.2016 г. и Фактура № 0...115/16.01.2016 г. са представени платежни нареждания по банков път /л.230—237, П..1/;

3.3. За доставчиците „БМ Технолоджи“ ЕООД, „Тренд Дивелоппмънт“ ЕООД и „Елвиа Комерс“ ЕООД, видно от констативно-съобразителната част на ССЧЕ /л.125-126/ е, че вещото лице установява извършено разплащане по спорните фактури, издадени от горепосочените дружества по банков път.

Относно въпроса дали дружествата-доставчици са отчетели приход по спорните фактури – вещото лице посочва, че не е могло да извърши проверка на техните счетоводства, счетоводните им регистри, поради което не може да даде отговор на този въпрос.

По четвъртия въпрос, ССЧЕ, след извършения анализ на характера на услугите, предмет на договорите и с оглед характеристиката на счетоводните сметки, които са използвани в счетоводството на жалбоподателя за осчетоводяване на конкретните разходи по процесните фактури, следва да се приеме, че счетоводните сметки, които са използвани съответстват на характера на разходите по сделките.

По петия въпрос, ССЧЕ въз основа на прегледаните документи не установява грешки при формиране на счетоводния финансов резултат, както и при определянето на данъчния финансов резултат на дружеството „Вижън Лаб“ ЕООД за финансовите 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на настоящето съдебно производство при излагане на правните си изводи.

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.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представената по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], следва изводът, ЗВР и последващата ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – В. А. В. /л.29-30/

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3,

т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото от справка в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се обосновава извод за това, че ЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са

подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информацията относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.b-trust.org>, че лицата, подписали ЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД и ЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

Съдът, намира, че Решение № 152/02.02.2023 г. е издадено от компетентен административен орган, предвид представената по делото Заповед № ЗЦУ-ОПР-53/01.12.2022 г., издадена от Изпълнителен директор на НАП. Със същата на основание чл. 84 от ЗДСл и чл. 10, ал. 1, т. 1 от ЗНАП Ж. И. Б., на длъжност Началник на Отдел „Обжалване“ в Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], е оправомощен при отсъствие, законоустановен отпуск, отпуск по болест, командировка и др. на титуляра Е. С. П., Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] – да изпълнява правомощията на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], включително и правомощията по чл. 152, ал. 2 от ДОПК, да взема решения по предоставяне и отказ за предоставяне на достъп по искана информация и да уведомява писмено заявителя за своето решение /л.27/.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

I. В частта по ЗДДС:

Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

От представените по делото доказателства, включително от приетата по делото ССЧЕ, се установи, че в процесния случай предмет на спорните фактури са доставки на рекламни услуги и СМР услуги, както и доставка на стоки – канцеларски материали и консумативи, подробно описани във фактическата част на настоящия съдебен акт. Към една част от представените по делото фактури са приложени приемо-предавателни протоколи, договори за съответните услуги, включително и доказателства за разплащане по банков път. Дружествата-доставчици не са открити на посочените от тях адреси, отделно от това от страна на същите не са представени изисканите им документи във връзка с документираните доставки.

Настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставката по горепосочените фактури за правилни и законосъобразни, поради следното:

На първо място, липсва представена заявка за закупуване на съответните стоки, липсва търговска кореспонденция между ревизираното дружество и дружествата-доставчици – оферти, заявки, транспортни документи, с оглед обстоятелството, че за част от стоките е необходим транспорт. Представените договори за доставка удостоверяват единствено възникнала облигационна връзка между страните, но не и реализация на договорените доставки на стоки. Липсват и не са представени доказателства за чия сметка е уговорена доставката на стоките. В тази връзка липсват по делото не са представени доказателства по какъв начин е извършена доставката на стоките – липсват товарителници, стокови разписки или други транспортни документи. Независимо, че страните по доставките се намират в един район, с оглед адресите на дружествата – [населено място], се касае за голямо количество на процесните стоки, то логично е стоките, предмет на фактурите, да бъдат превозени от доставчиците до склада на ревизираното лице, като за предаването, превозването и получаването на стоките разпоредбите на ЗСч и нормативните актове по прилагането им изискват съставянето на счетоводни документи, удостоверяващи извършването на тези стопански операции. И след като в хода на ревизията и при обжалването на акта не са представени доказателства, удостоверяващи извършването на тези операции, е по-логично да се приеме, че те не са извършени, а не обратното.

В случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Предаването се осъществява чрез складова/стокова разписка за получаване на стоки. Такъв вид стокова разписка се използва в търговските обекти на предприятието при получаване на стоки от други предприятия, както и за предаване на стоки от едно МОЛ на друго в същото предприятие. Издава се и се движи по реда за складовата разписка.

При реалното приемо-предаване на стоките, доставчикът издава стокова разписка, а купувачът – складова разписка. Стоковата разписка е основание за доставчика да издаде фактура, тъй като той се е задължил да предаде стоката, а складовата разписка документира заскладяването на стоките при получателя, т.е. с нея се задължава материално-отговорното лице, получило стоките при купувача, което показва, че те реално са получени във фирмата и доставката не е фиктивна. Такива документи не са представени нито от ревизираното дружество, нито от дружествата-доставчици. Както се посочи по-горе, липсват доказателства, че действително транспортът на процесните стоки е бил за сметка на дружествата-доставчици. Не са представени и товарителници, в които да е посочен конкретен обект и негов адрес. В случая, предмет на фактуриране са родово определени вещи, за които Съдът намира, че липсват преки доказателства за предаването им между страните по издадените фактури или индивидуализирането им по друг уговорен начин. Отделно от това в хода на ревизията е установено, че дружествата-доставчици не притежават движими вещи, включително транспортни средства.

По отношение на представените приемо-предавателни протоколи следва да се има предвид, че същите са бланкетно съставени, същите са с положени подписи и печати, но без посочени имена, длъжности на лицата, които са приели, предали процесните стоки.

Относно представените платежни нареждания по банков път за разплащане между ревизираното лице и дружествата-доставчици, установено и със ССЧЕ по делото, следва да се има предвид, че така установеното разплащане по фактурите е изолирано доказателство и само по себе си не обосновава реалността на

разглежданите доставки.

Съдът кредитира ССЧЕ като вярно и безпротиворечиво, но същото е изготвено само въз основа на представените от страна на ревизираното лице по делото доказателства. Вярно е, че от страна на вещото лице е установено, че ревизираното дружество е отчело разход във връзка със закупените материали, предмет на спорните фактури. Същото е обследвало и посочило, че към част от представените фактури има съпътстващи документи, но както се посочи по горе в мотивите на съдебното решение, същите преценени в съвкупност не могат да удостоверят реалност на процесните доставки. Вещото лице е работило по документите по представената по делото преписка, но няма доказателства за отчетен приход от страна на дружествата-доставчици, а това е от съществено значение. Аналогични са изводите на Съда и по отношение на доставките на услуги, предмет на част от процесните фактури.

Следва да се има предвид, че, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукцията. В случай, че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

Наличието на издадени фактури и сключени договори не е достатъчно за удостоверяване наличието на спорните доставки. Договорите могат да бъдат заместени само от фактурите, но това не значи, че те обективират реално извършени доставки, а само съвпадение на волеизявленията на страните в тях, че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях по доставките. В тази връзка нееднократно в свои решения ВАС, е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е

необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1, респ. чл. 9, ал. 1 от ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. В този смисъл неоснователно е оплакването, че получателят е поставен в неравностойно положение. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС - чл. 6, ал.1, чл. 9, ал.1, чл. 25, ал.1 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

Следва да се има предвид, че ССЧЕ установява, че част от фактурите, издадени от „М Партнърс“ ЕООД и „Матрим Инвест“ ЕООД липсват по делото, същите дори не са представени в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство, и отделно за тези фактури липсва и не са представени съпътстващи документи – приемо-предавателни протоколи.

Относно фактурите с предмет рекламни услуги, Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни. Това са фактурите, издадени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД /с предишно наименование „Портокали“/ и „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД, с предмет дизайн и предпечатна подготовка на рекламни материали, изработка на рекламни материали, предоставяне на локации на рекламни билбордове тип „П.“, изработка на презентационни материали и консумативи, директен маркетинг на потенциални клиенти, осигуряване на медийно присъствие на Възложителя, посредством визуална реклама и разпространение на печатна реклама, както и други рекламни и медийни събития. Вярно е, че от страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени договори с дружествата-доставчици и част от процесните фактури, но липсват и не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство заявки за изработка на рекламните материали; оферта за изработката им, респективно за техния дизайн. Липсва представен проект, свързан с изработката на тези материали, индивидуализиращ същите. Ревизираното дружество не представи доказателства за изработените рекламни материали, респективно дали има останали екземпляри от същите, както и къде са реализирани и разпространени същите. Представените приемо-предавателни протоколи от страна на ревизираното лице, също не доказват по безспорен и категоричен начин извършването на процесните доставки на услуги. От страна на дружествата-доставчици не са представени доказателства, удостоверяващи извършени разходи за материали за изработка на процесните рекламни материали. Отделно от това, от страна на ревизираното дружество не са представени доказателства за разпространението на рекламните материали на нито един етап от оспорването на РА. По отношение на билбордовете тип „П.“ липсват представени разрешителни, които се издават по специален ред от съответната община в случая – Столична община. В разрешителното задължително се вписват определени реквизити, уредени в Наредба за преместваемите обекти, за рекламните, информационните и монументално-декоративните елементи и за рекламната дейност на територията на Столична община. Заявлението за поставяне на билборд се подава до „Направление Архитектура и градоустройство“, Столична

община, като към същото се прилагат следните документи: копие от документ за собственост, нотариално заверено съгласие от собствениците /ако има такива/, скица от действащия регулационен план, мотивирано предложение, пояснения. Съответно за такъв вид рекламно съоръжение се одобряват схеми. С тези схеми съгласно чл.18 от наредбата се определя, местоположението на обектите или елементите с геодезически координати (Б. 2005 и G.), точните размери, вида, типа и предназначението им и отстоянията им към ограничителите в публичните градски пространства и прилежащата площ на преместваемия обект. Съгласно чл. 79, ал. 1 от наредбата, титулярят на разрешението за поставяне е длъжен в 7-дневен срок от фактическото поставяне на обекта или елемента да уведоми писмено дирекция „Общински строителен контрол“. Ал. 2 на същата норма определя, че Датата на фактическото поставяне на обекта или елемента се вписва в Единния публичен регистър по устройство на територията по чл. 5а от Закона за устройство на територията към издаденото разрешение за поставяне. Съгласно чл. 79, ал. 3 от наредбата, всяко разрешение или удостоверение по тази наредба на главния архитект на общината се изпраща в тридневен срок в съответната районна общинска администрация. В същия срок копие от всяко разрешение или удостоверение по тази наредба, издадено от главния архитект на район, се изпраща на главния архитект на Столична община.

Нормата на чл. 80 от наредбата, определя, че собствениците на преместваеми обекти и на рекламни елементи са длъжни в седемдневен срок от поставянето им да поискат издаване на удостоверение за въвеждането им в експлоатация от органа, издал разрешението за поставянето им. Удостоверението за въвеждане в експлоатация се издава в седемдневен срок от постъпване на заявлението след проверка на окомплектоваността на документите и извършване на проверка на място. Отделно за такъв вид рекламни съоръжения се дължи такса, която се заплаща по сметка на Столична община.

Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство от страна на ревизирувания субект, респективно от неговите доставчици са представени съответните доказателства, доказващи и удостоверяващи поставяне на билбордови рекламни съоръжения, предвид изискуемите съгласно цитираните по-горе норми документи. Не са представени издадени разрешителни за тяхното поставяне, респективно протоколи за тяхното премахване след приключване на рекламната кампания на ревизираното лице. И в тази връзка правилни и законосъобразни са изводите на приходната администрация за липса на реалност на процесните доставки на рекламни услуги.

Правилни и законосъобразни изводите на органите по приходите и за липса на реалност на доставки на СМР услуги, извършени от „БМ Технолоджи“ ЕООД. Така представените приемо-предавателни протоколи към процесните фактури са бланкетно съставени, същите са с положени подписи и печати, но без посочени имена, длъжности на лицата, които са приели, предали процесните услуги. Липсва търговска кореспонденция между двете търговски дружества, оферти, заявки, респективно количествено-стойностна сметка към сключения договор, относно цените на материалите, представляващи част от изпълнението на документираните СМР услуги. Приемо-предавателните протоколи, също не са годни доказателства, които удостоверяват реалното извършване на спорните услуги. Същите са подписани, без положени имена, длъжности на лицата За Предал и За Приел. Предвид спецификата на договорените дейности, следва приемането да се извърши от лица, притежаващи съответната компетентност, за което липсват представени доказателства както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство.

Нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство се

представиха доказателства за произхода на стоките. Вярно е, че произходът на стоката не е елемент от фактическия състав на чл. 68 от ЗДДС, но несъмнено е свързан с наличието на реалност на доставките, с оглед обстоятелството, че за да бъде налице доставка на стока е необходимо доставчикът да разполага с тази стока. Предвид липсата на такива, не може да се направи обоснован извод, че дружествата-доставчици са разполагали с процесните стоки, част от които се твърди като вложени в изпълнените СМР услуги. В тази връзка и Решение на съда на Европейския съюз от 18 юли 2013 г. по дело C-78/12, т. 38, в която изрично се посочва, че за преценката дали са налице предпоставките за правото на приспадане на данъчен кредит може да се вземат предвид данни относно доставки предхождащи или следващи разглежданите в основното производство. Относно доказване реалността на доставките следва да се съобрази и Определение на Съда на европейския съюз от 4 юли 2013 г. по дело C-572/11, съгласно което член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Запитващата юрисдикция е длъжна в съответствие с националните правила относно събирането на доказателства да извърши глобална преценка на всички факти и обстоятелства по спора, с които е сезирана, за да определи дали е такъв случаят на доставките, за които се отнасят разглежданите в главното производство фактури.

При съвкупната преценка на доказателствата, Съдът намира, че от същите не се удостоверява действителност на извършените доставки на стоки и услуги от страна на дружествата-доставчици. Експертното заключение по приетата по делото ССЧЕ е изготвено въз основа на представени само и единствено от ревизираното дружество документи във връзка с издадените фактури.

При това тезата на жалбоподателя, че наличието на документи като процесните фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, платежни нареждания по банков път, удостоверява реалността на процесните доставки е несъстоятелна и не се подкрепя от представените както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство доказателства.

При тези обстоятелства от представените доказателства за изпълнение на доставките не може да се направи извод, че те имат връзка с действително осъществени обективни факти и конкретно място на изпълнение на доставките. Поради това следва да бъдат приложени правните последици от обстоятелството, че фактурите и съпътстващите ги документи не съдържат данни за действително осъществена стопанска операция и не съставляват годни документи по смисъла на чл. 71, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, въз основа на които може да бъде упражнено правото на данъчен кредит. По изложените съображения, Съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури – доколкото по принцип има посочен предмет. Това не съответства на цитираните изисквания за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

Следователно правилни са изводите на органите по приходите, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си

фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способности и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите.

Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките по фактурите не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално (документално) издаване на фактурата.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело *Emsland-Starke*, C-110/99, R., стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014г., съединени дела *Angelo Torresi* (C-58/13) и *Pierfrancesco Torresi* (C-59/13), ECLI:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други) следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да

бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело Federation of T. Industries и др., C-384/04, R., стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело Netto Supermarkt, C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС., изразена в решения Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, K. и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 Federation of T. Industries and Others [2006] E. I-0000, § 33). Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68, Решение по дело Netto Supermarkt, т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, т. 25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т. 53 и 54). Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването стоките и приемането

на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Настоящият съдебен състав намира, че в случая от представените фактури и съпътстващите ги документи се установява само формално документиране на спорните доставки между ревизираното лице и сочените за негови доставчици дружества, но не и реалното осъществяване на тези доставки на стоки и услуги.

Правото на приспадане на ДДС е обусловено от изпълнението на определени изисквания или материални условия от формално естество. Във връзка с материалноправните предпоставки и изисквания, чл. 168, буква а) от Директива 2006/112 определя, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице /в този смисъл решения от 6 септември 2012 г., Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., PPUH Stehcemp, C-277/14, т. 28/. Държавите членки имат задължение, което произтича от член 4, параграф 3 ДЕС, от член 325 ДФЕС и от член 2, член 250, параграф 1 и член 273 от Директива 2006/112, да вземат всички законодателни и административни мерки, с които може да се гарантира събирането на целия дължим на тяхната територия ДДС и да се осъществява борбата с измамите (решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses, C-419/14, т. 41).

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни. Неприложими в случая са мотивите, изложени в Определение на Съда на Европейския съюз от 23 ноември 2017 г., постановено по дело C-314/17, в които се посочва, че принципите на данъчен неутралитет и на ефективност на общата система на ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат държава членка да откаже на получател по доставка правото да приспадне платения за получената доставка ДДС, когато за една и съща доставка ДДС е събран, веднъж от доставчика, при положение, че същият го е посочил във фактурата, която е издал, и втори път, от получателя, в случай че националното законодателство не предвижда възможност за коригиране на ДДС при наличие на ревизионен акт.

II. В частта по ЗКПО:

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни и в частта по ЗКПО за трите данъчни периода 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г., 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. и 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г.

Правилно за данъчен период 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 1 500.00 лв. на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО. Както се установи тази сума произтича от издадено на дружеството наказателно постановление за сумата от 1 500.00 лв. и разход без съответния счетоводен документ в размер на 231.19 лв. Нормата на чл. 26, т. 6 от ЗКПО,

определя, че „не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи ...разходи за начислени глоби, конфискации, включително по чл. 307а от Наказателния кодекс и други санкции за нарушаване на нормативни актове, лихвите за просрочие на публични държавни или общински задължения“. Изхождайки от текста на тази норма следва извод, че законодателят изрично е определил тези разходи като данъчно непризнати предвид тяхното естество. Този вид разходи никога не се признават за данъчни цели и формират данъчна постоянна разлика. Отделно не са представени доказателства нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство, че сумата по издаденото на ревизираното лице е осчетоводена правилно в Счетоводна сметка 609 „Други разходи“.

Правилно на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата в размер на 186 245.33 лв. /поради непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „М Партнърс“ ЕООД, „Матрим Инвест“ ЕООД и „Елвиа Комерс“ ЕООД/ е увеличен счетоводният финансов резултат на жалбоподателя за формиране на данъчен финансов резултат. Безспорно по делото се установи, че спорните доставки от изброените по-горе дружества-доставчици не са реални, липсва доказателства и съпътстващи документи, удостоверяващи тяхната действителност. По отношение на дружеството „Елвиа Комерс“ ЕООД, от доказателствата по делото и приетата ССЧЕ се установи, че единствено са представени фактура и приемо-предавателен протокол за извършената услуга. Липсват договор, търговска кореспонденция между двете дружества, включително и количествено-стойностна сметка на вложените материали. Фактурата е издадена на 30.06.2016 г., същата по своята същност като приложено доказателство, не може да удостовери действителност на извършената услуга. Отделно приложеният към нея приемо-предавателен протокол е бланкетно съставен, липсват положени имена, длъжности на лицата за „Приел“ и за „Предал“. Протоколът не е подписан от Възложителя – жалбоподател, от негов представител за приемащ извършената работа, няма положен печат. Поради, което правилни са изводите на органите по приходите. В тази връзка аналогични са мотивите на Съда за доказване реалност на доставка на услуга, изложени в т. I ЗДДС, поради което не следва да бъдат преповтаряни.

Правилни за данъчен период 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г. на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 89 950.00 лв. е увеличен счетоводният финансов резултат за формиране на данъчен финансов резултат /поради непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Матрим Инвест“ ЕООД и „БМ Технолоджи“ ЕООД. Безспорно по делото с оглед на доказателствата и ССЧЕ, преценени поотделно и в съвкупност се установи, че липсва реалност на спорните доставки, по подробно изложени мотиви в т. I ЗДДС от настоящия съдебен акт. Правилно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 4 000.00 лв. във връзка с издадено НП на жалбоподателя. Отделно не са представени доказателства нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство, че сумата по издаденото на ревизираното лице е осчетоводена правилно в Счетоводна сметка 609 „Други разходи“.

Правилно и законосъобразно за данъчен период 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 22 500.00 лв. е увеличен счетоводният финансов резултат за формиране на данъчен финансов резултат поради непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Тренд Дивелопмънт“ ЕООД. Безспорно по делото се установи липса на реалност на спорните доставки, фактурирани от дружеството-доставчик /т. I ЗДДС/.

В тази връзка, Съдът не кредитира отговора по въпрос 5 от ССЧЕ. Това е така,

защото с оглед установеното в частта по ЗДДС, че липсват доказателства, удостоверяващи реалността на спорните доставки, респективно, че представените са с бланкетно съдържание, то следва да се приемат за правилни изчисленията на приходната администрация. Отделно вещото лице е изготвило заключението въз основа на доказателствата по преписката, извършило е счетоводен анализ, но в неговата компетентност не влиза задължението да прави правни изводи. Отделно ССЧЕ не взела предвид и императивната норма на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, че не се признават за данъчни цели счетоводни разходи за начислени глоби, конфискации, включително по чл. 307 от НК, и други санкции за нарушаване на нормативните актове, лихви за просрочие на публични държавни и общински задължения.

Предвид, че първичните счетоводни документи не доказват по безспорен начин наличието на извършена сделка, то същите правилно е прието от страна на ревизиращите органи, че не са основание за отчетените от ревизираното лице разходи. Както се посочи в т. I ЗДДС, наличието на фактури само по себе си не е доказателство за реалност на процесните доставки. Реално извършената доставка на стоки и/или услуга е от съществено значение, тъй като само по себе е предпоставка за признаване на разходи за дейността при получателя на съответните фактури. Безспорно по делото въз основа на доказателствата и ССЧЕ се установи, че процесните фактури са осчетоводени от ревизираното лице за съответния отчетен данъчен период, но и че няма доказателства за отчетен приход от страна на дружествата-доставчици, липсват безспорни доказателства, обосноваващи реалност на спорните доставки, дори част от фактурите, макар и описани в РД като представени, всъщност не са /виж П..1/. Тези фактури не се представиха от жалбоподателя дори и в хода на съдебното производство, нито други доказателства, удостоверяващи реалността на процесните доставки.

Нормата на 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. Изхождайки от нормативната уредба следва да се има предвид, че доказването на осчетоводените разходи във връзка с цитираната разпоредба от ЗКПО и ЗСч се осъществява освен наличие на издадени фактури, но и с придружаващи същите съпътстващи документи – търговска кореспонденция; договори; анекси; количествено-стойностни сметки; приемо – предавателни протоколи относно извършената дейност и/или доставена стока; доказателства за осъществен транспорт – товарителници, пътни листове; складови разписки и др. доказателства за използваните и вложени материали, респективно използвани ли са лица, притежаващи специални знания и умения /относно СМР дейности/. Такива доказателства липсват, и нещо повече, дори и представени същите са бланкетно съставени, с липсващи съществени реквизити, не са годни да обосноват реалност на спорните доставки.

Следва да се има предвид, че ЗКПО третира облагането с пряк, а не с косвен данък, следователно като критерий за признаване на разходите, е именно надлежното и съобразено със законовите изисквания документиране на извършените разходи. В процесния случай, извършената от ревизиращите органи корекция е осъществена поради липса на реалност на процесните доставки от дружествата-доставчици на ревизирания субект. Липсата на реалност на спорните доставки се установи безспорно по делото въз основа на събрания доказателствен материал, обсъден по отделно и в съвкупност – спорните фактури в случая не доказват реално извършени стопански операции. Това означава, че от страна на ревизираното дружество са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това, действително и неправилно са завишени отчетените разходи за процесните

периоди по процесните фактури, за които в съдебното производство се потвърждават изводите на приходната администрация за липса на реалност на процесните доставки. Както е изложено по-горе в т. I от ЗДДС, наличието на фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114 от ЗДДС не води до извод за реалност на процесните доставки. Правилно и предвид установеното, от страна на приходната администрация е прието, че не е налице документална обосновааност на документираните с фактурите стопански операции. В тази връзка при случаи, когато разходът не е документално обоснован по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, то на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО тези разходи не следва да се признават за данъчни цели.

Правилно органите по приходите са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Съгласно нормата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени 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 която не води до отклонение от данъчно облагане. Нормата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО определя, че за отклонение от данъчното облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Безспорно тази хипотеза е установена както по делото, така и в хода на ревизията относно изплатените възнаграждения по процесните фактури предвид липсата на реално осъществени услуги. Следователно РА и в частта по ЗКПО за правилен и законосъобразен.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция само за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 79 754.56 лв. /ДДС в размер на главница 22 490.00 лв. и лихва в размер на 12 345.67 лв. и корпоративен данък в размер на 30 473.60 лв.и лихва за забава в размер на 14 445.29 лв./ В тази връзка и на основание чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 269.63 лв. /четири хиляди двеста шестдесет и девет лева и 63 стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Вижън Лаб“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, представлявано от С. Р. С., в качеството и на представляващ дружеството, против Ревизионен акт /РА/ №

P-22221122002707-091-001/09.11.2022 г., издаден от В. А. В., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 152/02.02.2023 г., издадено от „За“ Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА „Вижън Лаб“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 1, представлявано от С. Р. С., в качеството и на представляващ дружеството, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 269.63 лв. /четири хиляди двеста шестдесет и девет лева и 63 стотинки/.

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: