

# РЕШЕНИЕ

№ 1056

гр. София, 19.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **4016** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. Е. М., подадена чрез адв. Т., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221710000594-091-001/24.09.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 395/13.03.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата са твърди, че РА е неправилен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при съществено нарушение на процесуалните правила. Според жалбоподателя органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правната логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения на данъчнозадълженото лице. Твърди се, че отказът да се признае данъчен кредит се основава на съмнения за липса на реални доставки, които не са подкрепени с никакви доказателства. Жалбоподателят поддържа, че е представил всички възможни доказателства (фактури, приемо-предавателни протоколи, плащания), като всички първични счетоводни документи са намерили отражения в неговото счетоводство и в тези на доставчиците. Изтъква се, че получените доставки са вложени в извършваната от дружеството дейност. Излагат се доводи срещу мотивите, с които ревизиращите органи са приели, че липсва реална доставка – обстоятелството, че всички преки доставчици са били deregистрирани по ЗДДС по инициатива на

органи по приходите; че не са представени доказателства за извършен транспорт; че доставчиците са с рисков профил; че за някои доставчици не са внесени осигурителните вноски. В подкрепа на тезата, че неоснователно му е отказан данъчен кредит жалбоподателят се позовава на решения на Съда на Европейския съюз. Иска се отмяна на РА. В първото съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. Б., който поддържа жалбата. Впоследствие жалбоподателят не се представлява.

Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С., чрез пълномощника си юрк. М., оспорва жалбата, моли за потвърждаване на РА и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд С.-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства и доводите на страните, установи следното:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от легитимирано да обжалва лице, след оспорване на акта по административен ред.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221719000594-020-001/30.01.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП - С.. Възложената ревизия е за установяване задълженията на [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.09.2014 г. до 31.10.2018 г. ЗВР е връчена на 11.02.2019 г. Същата е изменена със ЗИЗВР № Р-22221719000594-020-002/ 09.04.2019 г. и ЗИЗВР № Р-22221719000594-020-003/ 07.05.2019 г., издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221719000594-092-001/21.08.2019 г., срещу който дружеството не е подало възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719000594-091-001/24.09.2019 г., издаден от И. М. Р. в качеството на орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. С ревизионния акт са установени задължения за довносяне в размер на 177 495,58 лв., в т. ч. ДДС в размер на 138 904,19 лв. и лихви в размер на 38 591,39 лв.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред. С Решение № 395/13.03.2020 г. Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. е потвърдил РА в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди: от м. 09.2014 г. до 10.2014 г., м. 04.2016, от м. 06.2016 г. до м. 08.2016 г., от м. 10.2016 г. до м. 01.2017 г., от м. 04.2017 г. до м. 07.2017 г., от м. 11.2017 г. до м. 12.2017 г., от м. 02.2018 г. до м. 03.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 08.2018 г. и м. 10.2018 г.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените въз основа на събраните доказателства констатации и изводи са следните:

През ревизирания период дружеството е осъществявало дейност, свързана с търговия с комунални машини, производство и монтаж на индустриално оборудване, услуги, посредническа дейност, рекламна дейност и изработка на гребла за снегорини, търговия с камини и резервни части за тях. Ревизираното лице не е разполагало с офис, като срещите с клиентите са провеждани в техните офиси или в заведения. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 27.02.2012 г. Констатирано е, че през ревизирания период в дружеството не са били наети лица по трудови правоотношения

и няма регистриран ЕКАФП.

На ревизираното лице са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221719000594-040-001/07.02.2019 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22221719000594-040-002/ 26.06.2019 г., в отговор на които са представени част от изисканите документи.

Извършени са и насрещни проверки на [фирма], [фирма], „4-НЕТ“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма], за които са съставени протоколи /ПИНП/.

През ревизирания период [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и „4-НЕТ“ Е.. По отношение на издадените от [фирма] фактури не е извършена корекция с РА, т.е. не е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

При извършеното посещение на счетоводството на ревизираното лице са представени единствено копия на фактурите, издадени му от горесцитираните дружества и счетоводни справки.

При извършената насрещна проверка на [фирма] са изискани всички относими документи, обуславящи реалността на доставката по посочените 8 /осем/ фактури, издадени на ревизираното лице, с начислен ДДС в общ размер на 58 005,60 лв. ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път, но не са представени изисканите документи. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че управителят на [фирма] е правоприемник на дружества с големи задължения към бюджета. Констатирано е, че прекия доставчик е отразил в дневника за продажби, издадените фактури на [фирма], с изключение на фактура №[ЕГН]/31.10.2014г., за която е декларирано, че е издадена към [фирма]. Установено е, че от страна на прекия доставчик не са наемани лица по трудови правоотношения, както и че същият не притежава МПС и недвижими имоти.

В хода на ревизията от [фирма] са представени копия на фактури №[ЕГН]/29.09.2014 г. и №[ЕГН]/31.10.2014 г. с предмет на доставката – плащане, съгласно Приложение 1 към Договор 8/15.09.2014 г.; фактура №[ЕГН]/04.04.2016 г. с предмет на доставката – плащане, съгласно Приложение №1 към Договор №17/01.03.2016 г., фактури №1082/28.04.2016 г., №[ЕГН]/ 13.06.2016г., №[ЕГН]/30.06.2016г., №[ЕГН]/12.07.2016 г. и №[ЕГН]/24.10.2016 г. с предмет плащане по протоколи от 1 до 10 към Договор №18/01.04.2016 г. Представено е копие на договор за реклама от 15.09.2014 г., сключен между [фирма], в качеството на възложител, и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет „излъчване в собствената система от монитори, рекламен клип по идея и с авторски права, принадлежащи на възложителя“. Представено е приложение към договор за излъчване в търговската мрежа на магазини: 345 М. - 12 екрана, Т М. - 20 екрана, ХИТ хипермаркет - 22 екрана, П. - 63 екрана, К. - 42 екрана при нетна цена за целият период от 30 000 лв. Тъй като не са представени копия на клиповете, излъчени в магазините, нито обяснения кой е извършил услугата по изработване на клипа, органът по приходите е достигнал до извод за липса на реални доставки по издадените от [фирма] фактури.

При извършената насрещна проверка на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ по електронен път, с което са изискани документи за доставката по издадените към жалбоподателя 11 фактури, с начислен ДДС в общ размер на 59 676,94 лв. От прекия доставчик не са представени документи .

За тези доставки от ревизираното лице са представени фактури, придружени с приемо-предавателен протокол /ППП/. Фактурите са с предмет силов генератор,

камини, монтаж, тестване и изпитание, с изключение на фактура №94/29.06.2017г., чийто предмет е осъществяване на рекламна компания по приложение към договор. Органите по приходите са констатирани, че на фактурите липсва подпис както на доставчика, така и на получателя. По отношение на подписа, положен на протоколите за управителя на [фирма] М. Б., е установено, че подписът се различава от подписа на това лице в декларация/съгласие за управление и спесимен от подпис, представени в Търговския регистър. По отношение на плащането е установено, че е извършено по банков път. След анализ на представените документи е направен извод, че липсват доказателства, че [фирма] е доставило стоките и е извършило услугите.

При извършената насрещна проверка на „4-НЕТ“ Е. е връчено ИПДПОЗЛ, с което са изискани всички относими документи относно доставката по издадените към жалбоподателя 2 фактури с начислен ДДС в общ размер на 10 000 лв. От прекия доставчик не са представени изисканите документи. При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че процесните фактури не са отразени в дневника за продажби за м. 10. 2018 г., т. е. през периода, през който са издадени, като дружеството е подало справка СД по ЗДДС за този период с нулеви стойности. Констатирано е, че от дружеството не е подавана информация за наети лица по трудови правоотношения, както и че не е подавана декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2018 г. Също така е констатирано, че дружеството не е притежавало МПС през периода на извършване на доставката.

В хода на ревизията от ревизираното лице са представени копия на фактура №[ЕГН]/17.10.2018 г. /хидравлични елементи по опис/ с данъчна основа от 22 440 лв. и ДДС в размер на 4 488 лв. и фактура №[ЕГН]/30.10.2018 г. /хидравлични елементи по опис/ с данъчна основа от 27 560 лв. и ДДС в размер на 5 512 лв., ведно със стокови разписки за „роторен снегорин“.

След преглед на представените документи е направен извод, че не са ангажирани доказателства за идентифициране на снегорина, за мястото на товарене и разтоварване на стоките, и от кого е извършен транспорта, както и платежни нареждания за извършено плащане. В резултат е формирано заключение, че не се доказва по категоричен начин, че стоките са доставени от „4-НЕТ“ Е..

При насрещната проверка на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ, с което са изискани документи във връзка с доставките по издадените към жалбоподателя 20 фактури с начислен ДДС в общ размер на 11 221,65 лв. В отговор са представени изисканите фактури, договор №ДИ-32/11.11.2016 г., анекс 1 и ППП №18/23.03.2017 г. към фактури №1,2,3,4,5 и 7/2017 г., с предмет доставка срещу възнаграждение и за определена цена на 3 броя метални рамки и 3 броя метални конструкции по проект за хидравлична преса. Представен е договор №ДИ-38/30.05.2017 г. и ППП №37/05.01.2018 г. към фактури №11,12,13,22 и 24/2017 г., договор №ДИ-40/20.12.2017 г. и ППП №38/15.01.2018 г. към фактура №25/28.12.2017 г., договор №ДИ-45/25.02.2018 г. ППП №42/01.09.2018 г. към фактури №31 и 54/2018 г., договор №ДИ-22/27.02.2018 г. и ППП №12/01.03.2018 г. към фактура №232/27.02.2018 г., договор №ДИ-28/08.06.2018 г. и ППП №22/18.06.2018 г. към фактура №234/08.06.2018 г. Представени са писмени обяснения за изработката на документацията - технически проекти за комунални машини. В тази връзка е посочено, че същата е изработена на твърд хартиен носител и в електронен вариант, като от страна на проверяваното дружество не са представени копия на изработените документи. Предмет на

доставките по горесцитираните фактури и договори е производство на метална рамка, сглобяване на метална конструкция, изработка на техническа документация по договор, закупуване на тръстикова изолация и консултантска услуга. Констатирано е, че посочените фактури са отразени от [фирма] в СД по ЗДДС и в дневника да продажби през съответния данъчен период., както и че от дружеството не са декларирани данни за наети лица по трудови правоотношения.

В хода на ревизията от ревизираното лице освен фактурите, издадени [фирма], са представени договор №ДИ-22/27.02.2018 г. сключен между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител с предмет монтажни услуги за монтаж на тръстикови панели и договор №ДИ-28/08.06.2018 г. между същите лица, с предмет консултации и обучение за монтаж на сламени панели. След анализ на представените документи е направен извод, че от прекия доставчик не са представени договори за извършването на технически проекти за комунални машини, договори за консултантски услуги, информация за лицата, които са ги извършени и данни за тяхната квалификация.

От страна на жалбоподателя не са представени обяснения къде и на кой обект са извършени монтажните дейности, както и не са представени обяснения кога са обучавали и консултирали, при положение, че [фирма] не разполага с работници, назначени по трудови правоотношения, както и такива на граждански договор. Формирано е заключение, че не са налице доказателства за реално извършени доставки от [фирма] по издадените към жалбоподателя фактури.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 68 ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС, чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 138 904,19 лв. по процесните фактури, издадени от [фирма], [фирма], „4-НЕТ“ Е. и [фирма]. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ за невнесеният в срок данък върху добавената стойност са начислени лихви в размер на 38 591,39 лв.

В съдебното производство, освен административната преписка, не са ангажирани други писмени доказателства. Поискана и изслушана е съдебно-счетоводна експертиза, изготвена въз основа на материалите по делото.

#### Правни изводи

Съдът, след като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила на ДОПК за извършването на ревизията. РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 от ДОПК и в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Спорът основно е относно приложението на материалния закон.

За да откажат да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит, органите по приходите са приели, че процесните фактури не документират реално извършени доставки. Във връзка с това спорният въпрос се свежда до това извършени ли са реални доставки по процесните фактури като условие за упражняване на правото на данъчен кредит. За изясняването на този въпрос съдът следва да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да определи дали разглежданите доставки са действително осъществени. Също така, според Решение 06.12.2012 г. по дело

С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г. и Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./, за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. Съобразно общото правило за разпределяне на доказателствената тежест, установено в чл.154 от ГПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, в тежест на жалбоподателя е да установи по делото, че по спорните фактури са изпълнени както формалните, така и материалните предпоставки за упражняване на претендираното от него право на приспадане на данъчен кредит. На жалбоподателя са дадени указания във връзка с тежестта на доказване и му е предоставена възможност за попълване на делото с доказателства, които иска да бъдат събрани.

Настоящият съдебен състав споделя изводите на органите по приходите и счита, че събраните в хода на ревизията доказателства не са достатъчни, за да се приеме, че спорните фактури документират реално осъществени доставки на стоки и услуги.

Относно доставчика [фирма] и представения договор за реклама №ДР-8/15.09.2014 г. за излъчване на рекламен клип, липсват каквито и да било доказателства, че така описаната услуга е била действително извършена. Освен че няма никакви обективни данни за изготвянето и съществуването на такъв рекламен клип (няма данни такъв да е изготвен от доставчика, нито да са отчетени от него разходи за закупуването или възлагането му), липсват доказателства и относно неговото излъчване в магазините, нито че доставчикът е разполагал с възможност да осигури такова излъчване, напр. по силата на определени договорни отношения, както и че всъщност е разполагал с монитори, по които да се излъчи рекламния клип. Не е представен и отчета от изпълнителя за количеството излъчвания във всеки обект, съответно ежедневните справки на реализираните продажби на рекламирания продукт, предвидени в чл. 1 от договора. Всичко това води до извод, че фактурираната услуга не е била реално осъществена, а това се отнася и до останалите доставки от [фирма], касаещи доставка, монтаж на 8 - канален Д., окабеляване на видео система, комуникационен шкаф, сервиз на 16 - канален Д., монтажни дейности с камери, доставка и монтаж на алармена система, датчици и др. дейности. Нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство са предоставени данни за това кой, кога и с какви ресурси е извършил фактурираните дейности. Ревизиращите органи са установили, че доставчикът не е разполагал с наети по трудов или граждански договор лица, а няма данни да е ползвал подизпълнител, следователно по никакъв начин не се доказва наличието на капацитет да извърши описаните дейности. От друга страна, доставките включват и стоки, а не са ангажирани доказателства, от които да може да се установи, че доставчикът е разполагал или придобил такива стоки и съответно е могъл да ги достави.

В същата насока са и изводите на съда относно доставките по двете фактури, издадени от „4-НЕТ“ Е. с предмет „хидравлични елементи“. Съобразно представените от жалбоподателя в хода на ревизията стокови разписки предметът на доставките е по-конкретно „роторен снегорин“. Органите по приходите са установили, че самият жалбоподател е извършвал вътреобщностно придобиване на стоки от същия вид от контрагенти,

регистрирани в страни членки на ЕС. Освен че липсват доказателства за материалната и кадрова обезпеченост на доставчика да извърши тези доставки, което е установила и експертизата, изводът, че не са налице реални осъществени стопански операции, се потвърждава и от обстоятелството, че липсват документи за плащане по тези фактури. В подкрепа на този извод е и фактът, че процесните фактури не са отразени в дневника за продажби на доставчика през периода през който са издадени.

Относно фактурите, издадени от **[фирма]**, същите са с предмет силов генератор, камини, монтаж, тестване и изпитание. Фактура №94/29.06.2017 г. е с предмет осъществяване на рекламна компания. За доказване реалността на доставките жалбоподателят е представил приемо-предавателни протоколи, както и договор от 31.10.2016г. за доставка на оборудване и изпълнение на монтажни работи. Тъй като представените договори и протоколи представляват частни документи, без достоверна дата, а удостоверяваните с тях обстоятелства благоприятстват страната, която ги представя, съдът намира доказателствената стойност на посочените документи за относително ниска. Няма никакви данни, че доставчикът въобще е осъществявал дейност в сферата на фактурираните услуги, както и че е имал възможност да осъществи доставките. Липсват доказателства доставчикът да е придобивал стоки от кръга на тези, които предполагаемо е доставил, както и да е ползвал други лица за извършване на фактурираните услуги. Не е представена и предшестваша или съпътстваща търговска кореспонденция, която да внесе яснота относно това от кого конкретно са извършени услугите, по какъв начин, как е организирано транспортирането на стоките и изпълнението на услугите. По отношение на фактура №94/29.06.2017г., чийто предмет е осъществяване на рекламна компания по приложение към договор за реклама №ВМ0010/04.05.2017 г., е посочено, че предоставените рекламни площи са описани в приложения към договора, но няма доказателства за стопанисвани от доставчика рекламни площи, обект на отдаване под наем, нито къде са разположени и кои лица пряко са ангажирани в изпълнение на рекламата. С оглед на това, съдът не намира за достатъчни и убедителни представените доказателства относно фактурираните доставки от **[фирма]**.

Същият извод се налага и относно доставките по фактурите, издадени от **[фирма]**, за които също са представени договори, анекси към тях, приемо-предавателни протоколи. Видно е, че предметът на тези доставки е специфичен и изпълнението им изисква наличието на квалифициран персонал, с какъвто доставчикът не разполага и няма данни да е ангажирал инцидентно. Същевременно ревизиращите основателно са отбелязали, че услугите с предмет обучение за монтаж на сламени панели предполагат наличие на обучаеми лица. В случая няма доказателства нито кой е провел обучението, респ. с каква квалификация е, нито кои са обучените при жалбоподателя лица. Извън това, липсват данни за това кои лица, къде и на кой обект са извършили монтажните дейности съгласно договор №ДИ-28/08.06.2018 г., къде са съхранявани металните елементи и къде са изработени металните рамки и конструкции. На следващо място, относно услугите с предмет „изработка на документацията - технически проекти за комунални машини“ не са представени доказателства за наличието на

резултат от изпълнението. Относно този доставчик не може да бъде игнорирано и обстоятелството, че договорите, фактурите и ППП са подписани от В. Е. М. в качеството му на управител и на двете дружества, т.е. налице е свързаност между двете дружества по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК.

На последно място, следва да се отбележи, че приетата по делото ССЧЕ на практика потвърждава констатациите в РА, поради което и не дава основание за формиране на различни изводи. Поради това съдът намира, че обосновано органите по приходите са приели, че доставките по процесните фактури не са реално извършени, с оглед на което законосъобразно са отказали да признаят на жалбоподателя данъчен кредит. Обжалваният ревизионен акт е законосъобразен по всички критерии, посочени в чл. 160, ал.2 ДОПК, поради което жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото и въз основа на своевременно заявеното искане, на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение на основание чл.161, ал.1 от ДОПК.

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

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-2222171000594-091-001/24.09.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 395/13.03.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 4 304 лв. (четири хиляда триста и четири лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

**СЪДИЯ:**