

# РЕШЕНИЕ

№ 5393

гр. София, 30.08.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 18.10.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **2370** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220418001985-091-001/05.11.2018 г., издаден от Т. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП-С., възложила ревизията, и Т. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 618/08.04.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ - С..

По жалбата е образувано адм. дело № 6058 по описа за 2019 г. на Административен съд София-град (АССГ), решението по което е оспорено пред ВАС на РБ. С решение №1919 от 15.02.2021 г., постановено по адм. дело № 10720/2020 г. на ВАС на РБ, касационната инстанция е отменила решението на АССГ и е върнала делото за ново разглеждане от друг съдебен състав, с указания за събиране на доказателства, относно наличието на конкретни резултати от услугите, предмет на спорните фактури, както и установяване на обективни данни, относно това дали е формирано знание/предположение у жалбоподателя, че сделките, от които претендира правото на приспадане на ДДС са били част от данъчна измама.

В изпълнение на указанията на ВАС на РБ, съдът допуска изслушване на заключение на съдебно – счетоводна експертиза при условията на чл. 201 ГПК във връзка с § 2 от ДР на ДОПК, която след проверка на място в търговската и счетоводна документация

на дружеството да даде отговор на въпроса „Получените при доставките стоки, т.е. резултатът от процесните услуги, използван ли е за последващи доставки в търговската дейност на ревизираното дружество“, като указва на директора на дирекция ОДОП – С., че носи доказателствената тежест за установяване на обективни данни, че ревизираното дружество е знаело или е следвало да знае, че сделките, от които претендира правото си на приспадане на ДДС са част от данъчна измама.

Становища на страните:

Жалбоподателят, чрез адв. Б., поддържа жалбата и моли за отмяна на процесния ревизионен акт като неправилен и необоснован. Представя подробни писмени бележки. Счита, че вещото лице е установило възложеността между получените доставки и последващите извършени такива, с оглед указанията на ВАС. Претендира разноски, съгласно представен списък.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП“, чрез процесуалния си представител юрк.Б., претендира отхвърляне на жалбата и постановяване на решение, с което да бъде потвърден ревизионният акт. Счита, че с приетата експертиза не са оборени констатациите в ревизионния акт. Моли съда да се вземе предвид изложено в касационната жалбата при предходното разглеждане, относно наличието на данъчна измама. Претендира юрк. възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

По фактите:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220418001985-020-001/03.04.2018 г., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма], ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.09.2015 г. до 31.12.2017 г.

В хода на предходното производство са събрани писмени доказателства и са извършени процесуални действия, съобразно които между страните не са спорни следните установявания:

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № Р-22220418001985-092-001/05.10.2018 г. Ревизираното дружество не е упражнило правото по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е подало писмено възражение по РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22220418001985-091-001/05.11.2018 г., с който са установени допълнително задължения по ЗДДС общо в размер на 85 205,13 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 71 431,93 лв. и лихви в размер на 13 773,20 лв. Същите произтичат от извършени корекции на декларирания резултат за всички ревизирани периоди, с изключение на м. 02.2016 г. и м. 11.2017 г., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, общо в размер на 71 431,93 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК]. Административният орган приема, че издадените фактури от същите доставчици не отразяват реални доставки. Жалбоподателят е оспорил в срок ревизионния акт.

Директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. с Решение № 618/08.04.2019г. потвърждава РА № 22220418001985-091-001/05.11.2018 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Т. П. В. – ръководител на



обезпеченост на горепосочените доставчици в представената от жалбоподателя документация.

Правни изводи на съда:

Между страните няма спор по отношение на допустимостта на жалбата. Същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК.

Няма спор и по отношение на компетентността на органа, издал обжалвания административен акт, нито по отношение на процедурата по неговото издаване.

Спорът при съдебното обжалване на процесния РА се свежда до това, дали фактурираните доставки на стоки и услуги са реално извършени по смисъла на чл. 6 и чл.9 от ЗДДС от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК].

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки или услуги по облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

По отношение на всеки един от доставчиците на жалбоподателя се установява следното:

1) Доставки от [фирма]

С РА за дан. периоди м. 12.2016 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1440.00 лв. по 1 бр. фактура, издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „изработка на метална реклама“, описана в РА и стр. 8 от РД.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063807-141-001/26.07.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: С решение № 46/05.01.2018 г. дружеството е прекратено на осн. чл.155, т.3 от ТЗ, по искане на СГП. На осн. чл.156, ал.1, чл.155 от ТЗ и чл.266 и сл. от ТЗ било открито производство по ликвидация на [фирма], като с Акт за назначаване № 20180206152520/13.02.2018 г. за ликвидатор на дружеството била назначена Й. П.. По искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ № 22221018063807-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], връчено на ликвидатора П. по електронен път на 04.07.2018 г., не били представени изискваните документи в определения 14 дневен срок. От направената проверка на ревизираното дружество било установено, че в дневника за покупки на [фирма] била включена една фактура № [ЕГН]/04.12.2016 г. от този доставчик. На осн. чл.37, ал.1 от ДОПК, проверяващият екип извършил служебна проверка, при която установил, че на дружество-доставчик била извършена ревизия с обхват, попадащ в обхвата на процесната проверка, поради което се запознал с констатациите в издадения РД № 22221016001623-092-001/30.06.2016 г., като възприел в процесния доклад установяванията от предходното производство и достигнал до извод, че въз основа на събраните данни и доказателства, през ревизирания период дружеството не е осъществявало реална дейност, респективно не е осъществявало реални доставки, съответно, издадените от него фактури били издадени без основание.

Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по фактурата, издадени от [фирма] в размер на 1440.00 лв.

Видно от представените по делото приложения (папка № 4, л.458 и сл.), ревизираното дружество сключило договор №14/04.01.2016 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „изработка и монтаж на 100 броя метални рекламни конструкции“ за сумата 7200 лв. В т.IV от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на сключване – 04.01.2016 г. и е със срок на изпълнение до 15.02.2016 г. Договорът е подписан и подпечатан с печатите на дружествата изпълнител и възложител. Приложено е копие на фактура №[ЕГН]/04.12.2016 г., в която като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Наименованието на стоките и услугите съвпада с предмета на горепосочения договор. Посочената сума, представляваща данъчна основа е в размер на 7200 лв., като начисленото ДДС е в размер на 1440 лв. Към фактурата е приложен приемо-предавателен протокол от 04.06.2016г., в който за предаваща и за приемаща страна са посочени данните на страните по договора и е констатирано приемане-предаване на изработка на метална конструкция - 100 броя, ед. Ц. 72 лв. и обща стойност 7200 лв. Не са посочени имена на лицата, стоящи зад предал, приел и точния адрес на приемане и предаване. Представено е копие от платежно нареждане в полза на [фирма] от 15.02.2016 г. с превод на сума в размер на общо 8640.00 лв. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесната доставка. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2016 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им са извършвани от процесните

доставчици, както и от други доставчици, различни от процесните.

Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставка не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя. От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток, поместена в таблица №3, вещото лице посочва, че получената от [фирма] доставка по фактура №[ЕГН]/04.12.2016 г. е била използвана за последваща доставка от дружеството-жалбоподател на 12.01.2016 г. с контрагент [фирма]. Предмет на същата обаче е разпространение на плакати и е на стойност 2424 лв.

Прави впечатление, че договорът, фактурата и приемо-предавателният протокол са от една и съща дата – 04.01.2016 г. Съгласно договора изработката е по проект на възложителя, като е възложен и монтаж, за които обстоятелства не са представени доказателства - няма представен проект, протоколът включва само изработка на метална рекламна конструкция, няма данни за монтаж. Няма доказателства, от които да е видно за кои обекти е предназначен монтажът на рекламните конструкции. Посочената в справката за стоковия поток фактура НДК – Конгресен център С.“ ЕАД (това е наименование на контрагент, мястото не е уточнено) не изяснява мястото на монтаж, нито има съвпадение в предмета.

Към горното следва да се добави и че към момента на фактуриране на услугата [фирма] не е имало персонал. Макар и да не е самостоятелно основание да се отрече правото на данъчен кредит, при липса на доказване на данъчна измама, съвкупно с останалите обстоятелства относно преценката дали е доказано извършване на услугата, е от значение за крайния извод. Обобщението е, че има достатъчно индикации, че доставката на услугата не е извършена реално от този доставчик и фактурирането ѝ е само формално. Както се посочва и в мотивите на ВАС на РБ от решението от касационното производство данъчното събитие по доставки на услуги настъпва към момента на извършването им – чл.25, ал.2 от ЗДДС, каквото не се доказва. Законосъобразно е отказан данъчен кредит по тази фактура.

## **2) Доставки от [фирма]**

С РА за дан. периоди от м. 04.2016 г. до м.04.2017 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 34025.80 лв. лв. по 41 бр. фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „печат на плакати, флаери, хоругви, винилни пана, винилни плакати“, описани в РА и подробно на стр. 8-9 от РД /л.50 от адм. дело №6058/2019 г./.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063822-141-001/14.06.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: Във връзка с резолюция за извършване на проверка № 22221018063822-ОРП-001/12.04.2018г. било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018063822-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], като органът направил многократни опити за връчването му, които се оказали неуспешни. По тази причина от страна на дружеството-доставчик не били представени договори, обратна ведомост, документи за разплащане на доставките по 41 бр. фактури, отразени в дневниците за продажби по ЗДДС на жалбоподателя,

доказателства за кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, документи за собственост на складова база и търговски обекти, ако са наети договори за наем, платени наемни вноски, информация за предходни доставчици, начини на доставяне на стоката, транспортни средства или услуги. Установено било, че през процесния период в дружеството -доставчик нямало назначени лица на трудови договори.

Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по 41 бр. фактури, подробно описани в РД, издадени от [фирма] в общ размер на 34025.80 лв.

Видно от представените по делото приложения (том III, л.302), ревизираното дружество сключило договор на 01.04.2016 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „възложителят възлага и изпълнителят приема при условията на настоящия договор описаните в приложенията протоколи към настоящия договор и фактури“. Предметът на договора изобщо не е ясен. В т.II от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на подписването му и е със срок на изпълнение до 31.12.2017 г. Договорът е подписан и подпечатан с печатите на дружествата изпълнител и възложител. Липсват приложения към договора, от които да се проследят възложените задачи за изпълнение. Приложени са копия на фактури, в които като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Като предмет във фактурите и приемо-предавателните протоколи е посочено – печат на плакати, печат на флаери, печат хоругви, печат хоругви и наем, печат винилни пана и т.н. Представени са копия от платежни нареждания (вносни бележки за внасяне в брой) в полза на [фирма]. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесните доставки. Няма данни за техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, нито за начина на осъществяване на доставките, местата на които са доставени, нито за конкретното съдържание на материалите – в договора е посочено заявяване и одобряване на продуктите от възложителя, предназначение, за къде се отнася наема и т.н. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2016 г. и 2017 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им са извършвани от процесните доставчици, както и от други доставчици (за периода 2016 г.), различни от процесните.

Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставките не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя.

От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток, поместена в таблица №3, вещото лице посочва, че получените от [фирма] доставки по 41 бр. фактури са били използвани за последващи доставки от дружеството-жалбоподател в периода м.04.2016 г. до м.04.2017 г. с подробно описание на контрагентите /л.201-л.221 от адм. дело №6058/2019 г/, но е налице несъответствие в датите като получените доставки следват последващите. Съвкупното вземане предвид на неясния предмет на договора, на начина и мястото на изпълнение

на услугите, както и недоказване на обезпеченост да бъдат извършени от този доставчик, тяхната неясна последваща реализация, води до извод, че органите по приходите правилно приемат недоказани услуги по фактурите, които не обосновават приспадане на данъчен кредит.

### **3) Доставки от [фирма]**

С РА за дан. периоди от м. 09.2015 г. до м.12.2015 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13728.30 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „печат на плакати, флаери, хоругви, винилни плакати“, описани в РА и подробно на стр. 12 от РД /л.51 от адм. дело №6058/2019 г./.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063566-141-001/14.06.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: Във връзка с резолюция за извършване на проверка № 22221018063566-ОРП-001/12.04.2018 г. било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018063566-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], като органът направил многократни опити за връчването му, които се оказали неуспешни. По тази причина от страна на дружеството-доставчик не били представени договори, обратна ведомост, документи за разплащане на доставките по фактури, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, документи за собственост на складова база и търговски обекти, ако са наети договори за наем, платени наемни вноски, информация за предходни доставчици, начини на доставяне на стоката, транспортни средства или услуги. Не са представени регистри, с които да се докаже текущо начисление на приходи и разходи, произтичащи от сделки и събития за преценка на вярното им отчитане. Не са представени документи, за извършени плащания – банкови извлечения, свидетелство за регистриране на касов апарат, касови книги, месечни фискални отчети за периода. През проверявания период, дружеството е ангажирало четири лица на трудов договор с наименование на длъжностите: „секретар/системен оператор“, „програмист системи за управление на бази данни“, „служител рекламна агенция“ и „организатор маркетинг“.

Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по 11 бр. фактури, подробно описани в РД, издадени [фирма] в общ размер на 13728.30 лв.

Видно от представените по делото приложения (том I, л.1 и сл.), ревизираното дружество сключило договор на 23.08.2015 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „възложителят възлага и изпълнителят приема при условията на настоящия договор описаните в приложенията/анексите към настоящия договор и фактури“. В т.ІІ от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на сключване – 23.08.2015 г. и е със срок на изпълнение до 31.12.2015 г. Договорът е подписан и подпечатан с печатите на дружествата изпълнител и възложител. Липсват приложения към договора, от които да се проследят възложените задачи за изпълнение. В договора се говори, че възложените рекламни услуги са описани в приложенията/анексите към договора, каквито липсват. По този начин не става ясно какво конкретно е



възложено на изпълнителя. В договора, чл.5 е посочено, че възложителят се задължава да подава изходни материали за производство/печат чрез предоставяне на готов проект на своята реклама, съгласно конкретните изисквания за печат на изпълнителя за всяка поръчка и отпечатка, но няма данни да са подадени такива. Приложени са копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, в които като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Представени са копия от платежни нареждания в полза на [фирма]. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесните доставки. Няма данни за техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, нито за начина на осъществяване на доставките. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2015 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им са извършвани от доставките, свързани с печат на рекламни материали и разпространението им са извършвани само от процесния доставчик [фирма]. Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставките не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя. От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток, поместена в таблица №3, може да се проследи, че получените от [фирма] доставки по 11 бр. фактури са използвани за последващи доставки от дружеството-жалбоподател в периода м.09.2015 г. до м.12.2015 г., с подробно описание на контрагентите /л.192-л.198 от адм. дело №6058/2019 г/, но и тук се наблюдава несъответствие между дата на издаване на фактурата на жалбоподателя е тази на последващите доставки, поради което същите могат да се възприемат като формално изготвени.

Отделно от това, представения към приложенията договор за възлагане на доставки е без ясен предмет. Описанието, че предметът съответства на протоколите/анексите към договора не намира подкрепа в представените по делото доказателства, тъй като цитираните протоколи/анекси не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство.

И тук съвкупното разглеждане на съдържанието на съставените за доставките документи и липсата на други такива обосновава извод за недоказано извършване на фактурираните услуги.

#### **4) Доставки от [фирма]**

С РА за дан. периоди от м. 05.2017 г. до м.09.2017 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16209.81 лв. по 24 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „печат на плакати, флаери, хоругви, винилни плакати“, описани в РА и подробно на стр. 15 от РД /л.54 от адм. дело №6058/2019 г./.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063818-141-001/14.06.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: Във връзка с резолюция за извършване на проверка № 22221018063818-ОРП-001/12.04.2018 г. било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018063818-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], като органът направил

многократни опити за връчването му, които се оказали неуспешни. По тази причина от страна на дружеството-доставчик не били представени договори, обратна ведомост, документи за разплащане на доставките по 24 бр. фактури, включени в счетоводството на жалбоподателя, както и доказателства за кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, документи за собственост на складова база и търговски обекти, ако са наети договори за наем, платени наемни вноски, информация за предходни доставчици, начини на доставяне на стоката, транспортни средства или услуги. Не са представени регистри, с които да се докаже текущо начисление на приходи и разходи, произтичащи от сделки и събития за преценка на вярното им отчитане. Не са представени документи, за извършени плащания – банкови извлечения, свидетелство за регистриране на касов апарат, касови книги, месечни фискални отчети за периода. През проверявания период, дружеството е ангажирало две лица на трудов договор с наименование на длъжностите: „служител рекламна агенция“.

Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по 24 бр. фактури, подробно описани в РД, издадени [фирма] в общ размер на 16209.81 лв.

Видно от представените по делото приложения (том III, стр.№ 244 и сл.), ревизираното дружество сключило договор на 01.05.2017 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „възложителят възлага и изпълнителят приема при условията на настоящия договор, описани в приложенията/анексите към настоящия договор и фактури“. В т.II от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на подписването му от упълномощени представители и е със срок на изпълнение до 31.12.2017 г. Договорът е подписан и подпечатан с печатите на дружествата изпълнител и възложител. Липсват приложения към договора, от които да се проследят възложените задачи за изпълнение. Приложени са копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, извлечение по хронология от счетоводството на дружеството – жалбоподател, в които като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Наименованията на стоките и услугите съвпадат с предмета на посочените в справката на дружеството-жалбоподател доставки. Представени са копия от платежни нареждания с касов бон, в полза на [фирма]. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесните доставки. Няма данни за техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, нито за начина на осъществяване на доставките. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2017 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им, свързани с печат на рекламни материали и разпространението са извършвани от процесните доставчици, един от които е [фирма].

Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставки не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя. От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток,

поместена в таблица №3, може да се проследи, че получените от [фирма] доставки по 24 бр. фактури са били привидно използвани за последващи доставки от дружеството-жалбоподател в периода м.05.2017 г. до м.09.2017 г., с подробно описание на контрагентите /л.222 -л.232 от адм. дело №6058/2019 г/, тъй като отново се наблюдава несъответствие между дата на издаване на фактурата на жалбоподателя и тази на последващите доставки, поради което същите могат да се възприемат като формално изготвени и не са убедително доказателство/признак за реално осъществени доставки. Отделно от това, представения към приложенията договор за възлагане на доставки е без ясен предмет. Описанието, че предметът съответства на протоколите/анексите към договора не намира подкрепа в представените по делото доказателства, тъй като цитираните протоколи/анекси не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство.

И тук както при доставчика по т.2) договорът и приемо-предавателните протоколи са изготвени по идентичен начин. Като предмет във фактурите и приемо-предавателните протоколи е посочено – печат на плакати, печат на флаери, печат хоругви, печат винилни пана и т.н. И тук няма данни за начина на осъществяване на доставките, местата на които са доставени, нито за конкретното съдържание на материалите – в договора е посочено заявяване и одобряване на продуктите от възложителя, предназначение. Тази неяснота при възлагане и изпълнение на услугите обуславя извод за недоказване извършването им, което правилно е мотивирало ревизиращите органи да откажат данъчен кредит по фактурите.

#### **5) Доставки от [фирма]**

С РА за дан. период м. 10.2017 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2300.00 лв. по 3 бр. фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „печат на плакати, флаери и хоругви“, описани в РА и подробно на стр. 14 от РД /л.53 от адм. дело №6058/2019 г./.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063814-141-001/15.06.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: Във връзка с резолюция за извършване на проверка № 22221018063814-ОРП-001/12.04.2018 г. било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018063814-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], като органът направил многократни опити за връчването му, които се оказали неуспешни. По тази причина от страна на дружеството-доставчик не били представени договори, обратна ведомост, документи за разплащане на доставките по 3 бр. фактури, включени в счетоводството на жалбоподателя, както и доказателства за кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, документи за собственост на складова база и търговски обекти, ако са наети договори за наем, платени наемни вноски, информация за предходни доставчици, начини на доставяне на стоката, транспортни средства или услуги. Не са представени регистри, с които да се докаже текущо начисление на приходи и разходи, произтичащи от сделки и събития за преценка на вярното им отчитане. Не са представени документи, за извършени плащания – банкови извлечения, свидетелство за регистриране на касов апарат, касови книги, месечни фискални отчети за периода. През проверявания период, дружеството е

ангажира едно лице на трудов договор с наименование на длъжностите: „шофьор“.

Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по 3 бр. фактури, подробно описани в РД, издадени [фирма] в общ размер на 2300 лв.

Видно от представените по делото приложения (том I, стр.№ 446 и сл.), ревизираното дружество сключило договор на 01.10.2017 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „възложителят възлага и изпълнителят приема при условията на настоящия договор, описани в приложенията/анексите към настоящия договор и фактури“. В т.II от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на подписването му от упълномощени представители и е със срок на изпълнение до 31.12.2017 г. Договорът е подписан и подпечатан с печатите на дружествата изпълнител и възложител. Липсват приложения към договора, от които да се проследят възложените задачи за изпълнение. Приложени са копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, извлечение по хронология и извлечение от кореспонденция, предоставени от счетоводството на дружеството – жалбоподател, в които като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Представени са копия от платежни нареждания, с касов бон, в полза на [фирма]. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесните доставки. Няма данни за техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, нито за начина на осъществяване на доставките. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2017 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им, свързани с печат на рекламни материали и разпространението са извършвани от процесните доставчици, един от които е [фирма].

Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставките не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя. От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток, поместена в таблица №3, може да се проследи, че получените от [фирма] доставки по 3 бр. фактури са били привидно използвани за последващи доставки от дружеството-жалбоподател в периода м.10.2017 г., с подробно описание на контрагентите /л.234 от адм. дело №6058/2019 г/, тъй като отново се наблюдава несъответствие между дата на издаване на фактурата на жалбоподателя и тази на последващите доставки, поради което същите могат да се възприемат като формално изготвени и не следва да се ценят като доказателство/признак за реално осъществени доставки. Отделно от това, представения към приложенията договор за възлагане на доставки е без ясен предмет. Описанието, че предметът съответства на протоколите/анексите към договора не намира подкрепа в представените по делото доказателства, тъй като цитираните протоколи/анекси не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство.

И тук както при доставчиците по т.2) и 4) договорът и приемо-предавателните

протоколи са изготвени по идентичен начин. Като предмет във фактурите и приемо-предавателните протоколи е посочено – печат на плакати, печат на флаери, печат хоругви, печат винилни пана и т.н. И тук няма данни за начина на осъществяване на доставките, местата на които са доставени, нито за конкретното съдържание на материалите – в договора е посочено заявяване и одобряване на продуктите от възложителя, предназначение. Тази неяснота при възлагане и изпълнение на услугите обуславя извод за недоказване извършването им, което правилно е мотивирало ревизиращите органи да откажат данъчен кредит по фактурите.

#### **б) Доставки от [фирма]**

С РА за дан. период м. 12.2017 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3278.00 лв. по 4 бр. фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „печат на плакати, флаери и хоругви“, описани в РА и подробно на стр. 14 от РД /л.53 от адм. дело №6058/2019 г./.

На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с протокол № П-22221018063572-141-001/11.05.2018 г., с който са констатирани следните факти и обстоятелства: Във връзка с резолюция за извършване на проверка № 22221018063572-ОРП-001/12.04.2018 г. било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018063572-040-001/12.04.2018 г. до [фирма], като органът го изпратил на декларирания от дружеството електронен адрес, но в посочения срок до 02.05.2018 г. дружеството не изпратило изисканите документи. По тази причина от страна на дружеството-доставчик не били представени договори, обратна ведомост, документи за разплащане на доставките по 4 бр. фактури, включени в счетоводството на жалбоподателя, както и доказателства за кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, документи за собственост на складова база и търговски обекти, ако са наети договори за наем, платени наемни вноски, информация за предходни доставчици, начини на доставяне на стоката, транспортни средства или услуги. Не са представени регистри, с които да се докаже текущо начисление на приходи и разходи, произтичащи от сделки и събития за преценка на вярното им отчитане. Не са представени документи, за извършени плащания – банкови извлечения, свидетелство за регистриране на касов апарат, касови книги, месечни фискални отчети за периода. През проверявания период, дружеството е ангажирало четири лица на трудов договор с наименование на длъжностите: „директор“, „офис мениджър“, „експерт реклама“ и „шофьор на лек автомобил“. Въз основа на установеното органите по приходите са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл.69, от ЗДДС, по 4 бр. фактури, подробно описани в РД, издадени [фирма] в общ размер на 3728 лв.

Видно от представените по делото приложения (том I, стр.№ 429 и сл.), ревизираното дружество сключило договор на 01.12.2017 г. с доставчика [фирма], с предмет на дейност „възложителят възлага и изпълнителят приема при условията на настоящия договор, описани в приложенията/анексите към настоящия договор и фактури“. В т.ІІ от договора е посочено, че същият влиза в сила на датата на подписването му от упълномощени представители и е със срок на изпълнение до 31.12.2017 г. Договорът е подписан и подпечатан с

печатите на дружествата изпълнител и възложител. Липсват приложения към договора, от които да се проследят възложените задачи за изпълнение. Приложени са копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, извлечение по хронология и извлечение от кореспонденция, предоставени от счетоводството на дружеството – жалбоподател, в които като получател е вписано [фирма], а като доставчик [фирма]. Наименованията на стоките и услугите съвпадат с предмета на посочените в справката на дружеството-жалбоподател доставки. Представени са копия от платежни нареждания с касов бон, в полза на [фирма]. По делото и приложенията към него не се съдържат други данни за процесните доставки. Няма данни за техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, нито за начина на осъществяване на доставките. В заключението си, вещото лице констатира, че през 2017 г. доставките, свързани с печат и рекламни материали и разпространението им, свързани с печат на рекламни материали и разпространението са извършвани от процесните доставчици, един от които е [фирма].

Видно от приетата по адм. дело №6058/2019 г. съдебно-счетоводна експертиза, осчетоводяване и справки за счетоводните операции по процесната доставки не били открити по делото, поради което експертизата не е дала отговор дали са били осчетоводени и по какъв начин процесните доставки от доставчика на жалбоподателя. От представената в предходното разглеждане на делото, от страна на жалбоподателя, справка за стоков поток, поместена в таблица №3, жалбоподателят твърди, че получените от [фирма] доставки по 4 бр. фактури са използвани за последващи доставки от дружеството-жалбоподател в периода м.11.2017 г., с подробно описание на контрагентите /л.236 от адм. дело №6058/2019 г/, но и тук се наблюдава несъответствие между дата на издаване на фактурата на жалбоподателя и тази на последващите доставки, поради което същите могат да се възприемат като формално издадени и не са достатъчно доказателство за реално осъществени доставки. Отделно от това, представения към приложенията договор за възлагане на доставки е без ясен предмет. Описанието, че предметът съответства на протоколите/анексите към договора не намира подкрепа в представените по делото доказателства, тъй като цитираните протоколи/анекси не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство.

И тук както при доставчиците по т.2), 4) и 5) договорът и приемо-предавателните протоколи са изготвени по напълно идентичен начин. Като предмет във фактурите и приемо-предавателните протоколи е посочено – печат плакати, печат флаери, печат хоругви, печат и наем хоругви, печат винили и т.н. И тук няма данни за начина на осъществяване на доставките, местата на които са доставени, нито за конкретното съдържание на материалите – в договора е посочено заявяване и одобряване на продуктите от възложителя, предназначение. Тази неяснота при възлагане и изпълнение на услугите обуславя извод за недоказване извършването им, което правилно е мотивирало ревизиращите органи да откажат данъчен кредит по фактурите и от този доставчик.

В обобщение следва да се отбележат следните съществени моменти при

преценка на доказателствата за доставките:

- Липса на яснота и конкретност относно предмета на доставките, какво точно е възложено, идентично оформяне на договорите с [фирма] и [фирма], „Е. ПРОЕКТ Е., [фирма], [фирма],
- Липса на данни в приложенияте към договорите протоколи за конкретен адрес, място, на което е осъществено предаването им, лицата, извършили предаване приемане, също и монтажът на [фирма],
- Липса на изисканите съгласно договорите заявки, проекти, изходни данни, които да са предадени на изпълнителите, кореспонденция, мостри на материалите и т.н.
- Недоказване на начина по който са извършени фактурираните услуги – къде, как, от кого, с каква материална и техническа обезпеченост.

По изложените съображения съдът приема, че не са представени убедителни доказателства за осъществено данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС – извършване на фактурираните услуги от посочените доставчици. Законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и са определени задължения за ДДС за довносяне 71 731 лв. и са начислени съответните лихви в размер на 13 773.20 лв.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 3086 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 6-ти състав

## Р Е Ш И:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22220418001985-091-001/05.11.2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 618/08.04.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С., с който са установени допълнително задължения по ЗДДС вследствие на отказано право на данъчен кредит, ДДС за довносяне в размер на 71 431.93 лв. и лихви за просрочия в размер на 13 773.20 лв.

**ОСЪЖДА** [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“ - С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 3086 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**