

РЕШЕНИЕ

№ 21797

гр. София, 30.10.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 24.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **2071** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221920004095-091-001/ 18.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 1018/05.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбоподателят оспорва РА по отношение на установените задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ вследствие отказан данъчен кредит, както и в частта на установения корпоративен данък за довносяне. Твърди, че оспорваният ревизионен акт е издаден в противоречие с националното и общностното законодателство и че правните и фактически изводи на органите по приходите не кореспондират с обективните факти и обстоятелства, в подкрепа на което са изложени подробни съображения. Поддържа, че са налице визираните в чл.68, ал.1,т.1 във връзка с чл. 6, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС предпоставки за упражняване правото на данъчен кредит. Моли за отмяна на ревизионния акт в оспорената част. В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. К., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Представя писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция ОДОП – С., представляван от юрисконсулт Б., моли за отхвърляне на жалбата по съображения, че не са оборени констатациите в ревизионния акт и същият е правилен и законосъобразен. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

От фактическа страна се установява следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221920004095-020-001 от 09.07.2020 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., в качеството си на заместник на Ф. С. Й., съгласно Заповед №РД-84-2200-498/18.06.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.04.2016 г. до 31.12.2019 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2019 г. ЗВР е връчена на 11.07.2020 г. и е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221920004095-020-002/06.10.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221920004095-092-001/14.12.2020 г., връчен на 16.12.2020 г. Подадено е възражение с приложени доказателства, прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221920004095-091-001/18.02.2021 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. в качеството й на орган, възложил ревизията, и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определен за ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 23.02.2021 г.

С РА са определени на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД задължения за довносяне общо в размер на 23 976,03 лв., от които ДДС – 13 144,60 лв., корпоративен данък – 5 824,49 лв. и лихви – 5 006,94 лв. Непризнатият данъчен кредит е в общ размер на 11 325,64 лв. по фактури, издадени от „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „МАЛВИТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди: м. 04.2016г., м. 07.2016г., м. 10.2016г., от м. 07.2017г. до м. 09.2017г., м. 11.2017г., м. 04.2018г., м. 05.2018г. от м. 10.2018г. до м. 12.2018г., м. 04.2019г., м. 05.2019г., м. 07.2019г., м. 09.2019г. и м. 10.2019г., както и в размер на 1 818,96 лв. по фактури за покупка на гориво за данъчни периоди: от м. 04.2016 г. до м. 11.2016г., от м. 01.2017г. до м. 03.2017г., от м. 06.2017г. до м. 01.2018г., от м. 03.2018г. до м. 12.2018г., от м. 02.2019г. до м. 05.2019г. и от м. 07.2019г. до м. 11.2019г.

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 1018/05.07.2021 г. е потвърдил ревизионния акт. Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

На ревизираното дружество са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221920004095-040-001/13.07.2020г. и Р-22221920004095-040-002/ 25.11.2020г. В отговор дружеството е представило документи.

С Протокол КД 73 №АА1756552/25.11.2020 г. са приобщени документи, събрани в хода на Проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22221919198159-073-001/16.06.2020г.

С Протоколи №АА1756546, №АА1756548, №АА1756549 и №АА1756050 от 25.11.2020 г. са приобщени ревизионни актове, ведно с ревизионните доклади към

тях, издадени на доставчиците на ревизираното дружество, в т.ч. на „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „МАЛВИТО“ ЕООД, „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД и „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

През ревизираните данъчни периоди „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е извършвало стопанска дейност, като е предоставяло консултантски услуги в областта на рекламата, маркетинга и търговията. Дружеството осъществява своята дейност чрез подизпълнители и в по-голямата си част дейността му е с посреднически и консултантски характер. Установено е, че не разполага с дълготрайни активи, складови наличности или производствени бази, ателиета, печатни машини или работни станции с необходимия софтуер. За периода на ревизията в „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД има наето едно лице по трудово правоотношение на длъжност „счетоводител“. Дружеството не декларира собствени превозни средства, но е разполагало с три наети автомобила /два по договори за наем от 2014 г. и един от 2016 г./.

Във връзка с осъществяване на дейността си „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е закупувало стоки и е получавало услуги от трети лица – доставчици, за които са издавани фактури.

Органите по приходите са извършили насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя: „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД, „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД, „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „МАЛВИТО“ ЕООД, „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД, „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД, „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД и „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи.

Изготвените ИПДПОЗЛ до горесцитираните доставчиците са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Проверяваните дружества не са представили изискваните документи.

От страна на жалбоподателя във връзка с доставките за всеки от доставчиците са представени копия на спорните фактури, с приложени към тях приемо–предавателни протоколи, договори, разписки за разплащане в брой, доказателства за последващи доставки към възложители на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД и писмени обяснения.

Управителят на ревизираното дружество е декларирал, че процесните фактури са получени във връзка с изпълнение на различни проекти и поръчки /цялостен проект за визуална комуникация на продуктите на марките в търговски обект в [населено място] на [улица] – Б. с възложител „МАГНУМ – Д“ ЕООД - верига магазини за черна и бяла техника „ТЕСНМАРТ“; поръчка за изработка, печат и доставка на рекламно-информационни елементи, табели за паркинг, изработени от опал PVC, каширани с фолио за клиент „ЕСЕ П. МЕНИДЖМЪНТ“ - С. ЦЕНТЪР от А. П. - представител на „БУК БУТИК“ ООД /възложител/; поръчка за изработка, печат и монтаж на рекламно-информационни елементи, рекламни транспаранти, винили за клиента „Т.“ на „РЕАЛИТИ БОКС“ ЕООД /възложител/. Уточнено е, че изпълнител на проектите/поръчките е „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД, подизпълнители са спорните доставчици, а като предходен доставчик на всички подизпълнители е посочен П. Д. М., който е управител на „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД. Уточнени са съответните обекти, на които са извършени монтажа на изделията, като транспортирането им от адреса на изпълнение до обекта на клиента е заявено, че е за сметка на подизпълнителите и е калкулирано в съответната цена. Във връзка с разплащането по

доставките с подизпълнителите на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е декларирано, че е извършено в брой, с разписка срещу всяка фактура след предаване и приемане на извършената доставка, съобразно изискванията на възложителя. Разплащанията към ревизираното дружество са по банков път.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и на възможността посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

Констатирано е, че дружествата – доставчици не са разполагали с материален, технологичен и кадрови ресурс за извършване на процесните доставки, нямат наети лица по трудови правоотношения /с изключение на „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД/, не са приложени доказателства за лицата, пряко извършвали възложените работи. Установено е, че липсват доказателства за транспортирането на стоките, за чия сметка и по какъв начин е извършен транспортът. Не са представени доказателства за наличие на търговски обекти /собствени или наети/, от където да извършват дейността си. Не са представени счетоводни регистри, от които да се докаже текущо начисляване на приходите и разходите. Липсват доказателства и за реални разплащания.

Органите по приходите са установили, че на част от доставчиците са извършвани ревизии по ЗДДС, приключили с РА с установени задължения, като ревизираните периоди включват и периодите, в които са издадени спорните фактури към „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията доказателства ревизиращите органи са заключили, че няма реално изпълнение на доставките по издадените фактури, поради което са отказали правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС, както следва:

- в размер на 478,34 лв. за данъчен период м. 10.2016г. по фактури №20...0492 от 05.10.2016г. и №20...0559/31.10.2016г., издадени от „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД с предмет на доставка – монтаж на фолио и печат на финил;
- в размер на 714 лв. за данъчен период м. 10.2019г. по фактури №20...0428 от 24.10.2019г. и №10...03/18.10.2019г., издадени от „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД с предмет на доставка – изработка на фолио и ремонт на билборд;
- в размер на 496 лв. за данъчни периоди м. 04 и м. 06.2016 г. по фактури №10...01092/25.04.2016 г. и №10...01211/24.06.2016г., издадени от „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД с предмет на доставка – печат на фолио и печат на финил;
- в размер на 828,33 лв. за данъчни периоди м. 08 и м. 10.2017 г. по фактури №[ЕГН] от 31.08.2017 г. и №[ЕГН] от 23.10.2017 г., издадени от „МАЛВИТО“ ЕООД с предмет на доставка – дизайн и фолио;
- в размер на 500 лв. за данъчен период м. 12.2018 г. по фактура №10...074 от 12.12.2018г., издадена от „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД с предмет на доставка – обемни букви;
- в размер на 2 152,83 лв. за данъчни периоди м. 08, м. 09 и м. 11.2017г. по 5 фактури, издадени от „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД с предмет на доставка – печат, монтаж на PVC фолио; монтаж на плоскости лаитекс; изработка и монтаж на винил и изработка на фолио;
- в размер на 2 465 лв. за данъчни периоди м. 04, м. 10 и м. 11.2018г. по 4 фактури, издадени от „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с предмет на доставка –

обемни рекламни изделия; печат, монтаж на PVC фолио; печат на финил и изработка на фолио;

- в размер на 1 981,14 лв. за данъчни периоди м. 04, м. 05, м. 07, м. 09 и м. 10.2019 г. по 6 фактури, издадени от „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД с предмет на доставка – изработка и монтаж на мет. рамки; изработка и монтаж на перфо фолио; изработка и монтаж на PVC фолио и изработка на фолио;

- в размер на 710 лв. за данъчен период м. 07.2017г. по фактури №40...0309 от 14.07.2017г. и №40...0308/11.07.2017г., издадени от „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД с предмет на доставка – изработка на фолио и монтаж на фолио;

- в размер на 1 000 лв. за данъчен период м. 10.2016г. по фактура №20...088 от 28.10.2016 г., издадена от „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД с предмет на доставка – печат и дизайн.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 347,41 лв. по фактури за гориво, издадени от „РОМПЕТРОЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ЛУКОЙЛ-БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „НИС ПЕТРОЛ“ ЕООД, „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ЛОГОС“ ЕООД, „ДАТО“ ООД, „НИК МАР ПЛЮС“ ЕООД, „ПЕТРОЛ“ АД, „ТРЕЙДНЕТ ВАР“ ЕООД и „ДБ КОНСУЛТИНГ СЪРВИСЕС“ ЕООД.

Констатирано е, че „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД не притежава собствени МПС. Дружеството е представило три договора за наем на МПС, съответно договор от 02.10.2014 г. за наем на лек автомобил „Шкода О.“, рег. [рег.номер на МПС], подписан с М. К. Т. /управител на ревизираното дружество/; договор от 13.06.2016 г. за отдаване под наем на лек автомобил „О. З.“, рег. [рег.номер на МПС], подписан с Л. Ц. К. /съпруг на управителката на ревизираното дружество Р. К./, и договор от 01.09.2014 г. за отдаване под наем на лек автомобил „О. Вектра“, рег. [рег.номер на МПС], подписан с Л. Ц. К..

От ревизираното дружество са изискани регистрационните талони на автомобилите, използвани през ревизирия период; изискани са и заверени копия на четири фактури, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и счетоводна справка за осчетоводяване на фактурите в счетоводството на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД. В отговор са представени копия на свидетелство за регистрация на лек автомобил „О. З.“, свидетелство за регистрация на лек автомобил „Шкода О.“, аналитичен регистър на сметка 401 „Доставчици“ за периодите от 01.01.2018 г. до 30.04.2019 г. за получените доставки от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и копия на издадените от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД фактури.

С възражението срещу констатациите в РД от „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД са представени допълнително пътни листа и протоколи за извършени дейности за периодите 2016 г. - 2019 г.

Органите по приходите са извършили анализ на представените документи. Установено е, че договорите за наем са сключени със свързани лица, предвид обстоятелството, че автомобилите са били собственост на управителите на дружеството и в същите не са договорени наемни цени. Констатирано е, че приложените към възражението пътни листа за МПС са общи – в същите са описани общите километри за един месец, а не за дни и маршрути, както и изминати километри за всяко едно пътуване, домуване на МПС и т.н. Установено е също, че се касае за пътувания извън С. – Б., П., М. и др., но доказателства за командироване на

служители, както и за отчитани разходи за командировки не са приложени, такива липсват и в счетоводството на дружеството. Също така е установено, че лек автомобил „Шкода О.“, за който е представен протокол за извършените дейности през м. 02.2018 г. е съставен пътен лист за изминати 250 кв. през м. 02.2018 г., но същевременно МПС е било спряно от движение от 01 до 27.02.2018 г.

Във връзка с горното и на основание чл. 70, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, органите по приходите са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 818,96 лв. по фактурите за покупки на гориво за данъчни периоди от м. 04.2016 г. до м. 11.2016 г., от м. 01.2017 г. до м. 03.2017 г., от м. 06.2017 г. до м. 01.2018 г., от м. 03.2018 г. до м. 12.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 05.2019 г. и от м. 07.2019 г. до м. 11.2019 г.

В частта по ЗКПО органите по приходите са установили, че през ревизираните периоди дружеството е отчитало разходи за материали и разходи за външни услуги по фактури за покупки, издадени от горесцитираните доставчици /„ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД, „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД, „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „МАЛВИТО“ ЕООД, „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД, „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД, „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД и „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД/. В резултат на констатациите и изводите в частта по ЗДДС, органите по приходите са формирали извод, че чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи за извършване на разходи по гореописаните сделки, за които е прието, че не са реално осъществени, „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е намалило финансовия си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО ревизиращите органи са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока на увеличение с отчетната стойност на изписаните доставки, фактурирани от горесцитираните доставчици, като:

За отчетната 2016 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД и „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 9 871,66 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС след данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 1 070,04 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 82,87 лв. При внесен данък в размер на 82,87 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 987,17 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 389,41 лв.

За отчетната 2017 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД, „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД и „МАЛВИТО“ ЕООД, с данъчна основа в общ размер на 18 455,84 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС след данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 1 954,50 лв., при деклариран и внесен от ревизираното лице в размер на 108,92 лв. Установен е остатък за довносяне в размер на 1 845,58 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 540,90 лв.

За отчетната 2018 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД и „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 16 441,67 лв. След данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 2 234,70 лв., при деклариран и

ефективно внесен от ревизираното лице в размер на 590,53 лв. Установен е остатък за довносяне в размер на 1 644,17 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 315,16 лв.

За отчетната 2019 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД и „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 13 475,68 лв., След данъчно преобразуване е установен корпоративен данък в размер на 2 576,48 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 1 228,91 лв. При внесен данък в размер на 1 228,91 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 1 347,57 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 87,22 лв.

В хода на настоящото производство освен приобщената административна преписка са събрани гласни доказателства и са приети заключения по назначени експертизи. Разпитани като свидетели са лицата В. Г. В., П. Д. М. и М. К..

Свидетелят В. посочва, че е представител на „Магнум“ ООД и работи като управител на магазини. Възлагали няколко обекта на „МОЛ Маркетинг“ за външно и вътрешно брандиране на магазините, печат на рекламни табели. Според показанията на свидетеля, не са подписвали договор за поръчка на всяка услуга, вземали визиите и казвали на „МОЛ Маркетинг“ как да се изпълни. Посочва, че „МОЛ Маркетинг“ работят с подизпълнител, като М. Т. е идвал много пъти, а П. М. е бил нещо като надзираващ работниците. Комуникацията с „МОЛ Маркетинг“ ставала лично, по имейл, по телефон. Огледите ги правел М., П. също е идвал да взимат размери. Посочва, че доставките на рекламни материали ставали с куриер, със собствен транспорт, М. ги е карал също.

Св. П. М. посочва, че в периода 2015-2020 г. работил с „МОЛ Маркетинг“ и са правили магазините на Техмарт, като се занимавал с рекламата и отговарял за обектите като супервайзер. Намирал хората, които трябва да изпълнят дадената задача, давал съвети и помагал с монтажите. Бил посредник между „МОЛ Маркетинг“ и изпълнителя. „МОЛ Маркетинг“ го ангажирал за обекти на Техмарт и извършвал посредническа дейност. Ходил на обектите, взимал размери и преценявах как да се изпълни задачата, след което звънял на колегите от фирми, с които е работил, да започнат производство и да монтира. За някои неща „МОЛ Маркетинг“ му давали пари и той плащал на ръка, но не е подписвал документи за сумите. Отчитал се с фактурата на изпълнителя. Не си спомня управителят на „МОЛ Маркетинг“ М. Т. да му е давал документ, когато му давал пари. Посочва, че нямал отношение към издаване на фактурите, не обръщал внимание как е фактурирано и нямал отношение към документалното оформяне. Доколкото му било известно, „МОЛ Маркетинг“ е искало приемо-предавателни протоколи. Потвърждава, че са правени доста табели, но не си спомня за кой обект точно. Ангажирани били между 2-4 човека за месец на обект. Не осъществявал дейности по монтажа, но се налагало да помага. Относно предпечата, една малка част правил той лично, а по-голямата част - изпълнителят.

Свидетелят М. К. Т. сочи, че е бил управител на „МОЛ Маркетинг“ от 2013 г. до преди пандемията. Други лица освен него и счетоводителя не работели в

„МОЛ Маркетинг“. Основният клиент бил „М.“, който поддържа магазините Техмарт, на който познавал търговския директор. Връзката с тях била устна, по телефон и на място в търговските обекти. След като се запознал с изискванията на клиента, се обръщал към даден подизпълнител. Познавал П. М. от 2010 г. и на него възлагал да направи организацията и всичко необходимо за изграждането и доставката на готово изделие. Контактувал само с М. и поддържал финансови отношения само с него. Той имал ангажимент за доставките на материалите. Свидетелят сочи, че е плащал по банков път, не си спомня да е превозвал изделия. За да се получи изделие, имало много дейности, които се извършвали от различни хора. Според св. Т., М. му давал фактура и той плащал на подизпълнителите. Когато плащал в брой, подписвал разписка. Когато работата била изпълнена, се правел оглед и се подписвал протокол с подизпълнителите и след това с възложителя. Обектите на Техмарт били в Б., Д., П.. Обърнали се към тях, защото могли да осигурят бързо изпълнение. Изпълнявали са и поръчки на „Б. бутик“ и „Риалити бокс“.

Допусната по делото е съдебно-счетоводна експертиза със следните задачи:

1. Използвани ли са процесните доставки за извършване на последващи облагаеми доставки и налице ли е корелация между процесните доставки и последващите облагаеми такива; налице ли са разплащания от страна на ревизираното лице към доставчиците и от страна на крайния получател, който се явява възложител на ревизираното лице към последното?

2. При установяване на корелацията между извършените процесии доставки и последващите облагаеми такива, да бъде посочено дали е налице печалба за /положителна разлика в полза на/ ревизираното ЮЛ.

Заклучението на вещото лице по ССЧЕ е прието без оспорване от страните.

По искане на жалбоподателя по делото е назначена и съдебно-техническа експертиза със задача: „Може ли да се приеме, че начинът, по който е индивидуализирана стоката/услугата в процесните фактури по долуизброените поръчки, включва в себе си /смислово, и/или като етап от един и същ производствен/технологичен процес и/или кратко описание/рамкиране на стоката/услугата/ и/или не се различава смислово и/или технически от индивидуализацията на стоката/услугата във фактурите, издадени от жалбоподателя: Поръчка № 1 от Обяснителната записка; Поръчка № 4 от Обяснителната записка; Поръчка №6 от Обяснителната записка - само по отношение на фактурите на „Директ Маркетинг България“ ЕООД; Поръчка № 7 от Обяснителната записка; Поръчка № 9 и Поръчка № 10 от Обяснителната записка. Заклучението е прието по делото без оспорване от страните.

Назначена и приета по делото е и съдебно-компютърна техническа експертиза със следните задачи:

1. Електронните документи Заповед за възлагане на ревизия с изх. № Р-22221920004095-020- 001/09.07.2020 г., Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221920004095-020-002/06.10.2020 г., Ревизионен доклад РД № Р-22221920004095-092-01/14.12.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221920004095-091-001/18.02.2021 г. съдържат ли квалифицирани електронни подписи на лицата, посочени като издатели на документите, и ако

да - били ли са подписите валидни и неотменени към датата на полагането им?

2. Налице ли е квалифицирано удостоверение за електронен подпис по отношение на всеки подпис, положен върху Заповед за възлагане на ревизия с изх. № Р-22221920004095-020- 001/09.07.2020 г., Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р- 22221920004095-020-002/06.10.2020 г., Ревизионен доклад РД № Р-22221920004095-092-01/14.12.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221920004095-091-001/18.02.2021 г.?

3. Изпълнени ли са изискванията, предвидени в чл. 26 от Регламент № 910/2014 г. на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни транзакции на вътрешния пазар, по отношение на подписите върху Заповед за възлагане на ревизия с изх. № Р-22221920004095-020- 001/09.07.2020 г.; Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221920004095-020-002/06.10.2020 г.; Ревизионен доклад РД № Р-22221920004095-092-01/14.12.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221920004095-091-001/18.02.2021 г.?

4. От устройство за създаване на квалифициран електронен подпис ли са създадени подписите върху Заповед за възлагане на ревизия с изх. № Р-22221920004095-020- 001/09.07.2020 г.; Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р- 22221920004095-020-002/06.10.2020 г.; Ревизионен доклад РД № Р-22221920004095-092-01/14.12.2020 г. и Ревизионен акт № Р-22221920004095-091-001/18.02.2021 г.?

Отговорът на поставените въпроси от вещото лице е положителен и експертизата е приета без оспорване от страните.

Правни изводи

Жалбата е допустима, тъй като е подадена от надлежна страна, след реализирано оспорване на акта по административен ред и в изискуемия срок. Предвид представената по делото Заповед № РД-84-2200-498/18.06.2020г. на директора на ТД на НАП С., с която издалата ЗВР Т. П. Н. е определена да замества Ф. С. Й., оправомощена съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., следва да се приеме, че ревизионното производство е законосъобразно образувано. РА е издаден като електронен документ от компетентните съгласно чл.119 от ДОПК органи – от възложителя и ръководителя на ревизията и е подписан от тях с валиден електронен подпис. Спазени са изискванията за форма и съдържание на акта, както и административнопроизводствените правила.

Спорът между страните е основно относно материалната законосъобразност на РА.

На първо място, оспорва се отказът на органите по приходите да признаят на жалбоподателя данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, както и по фактурите за покупка на гориво. Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискуемите за това предпоставки.

Основателно органите по приходите са отказали да признаят данъчен кредит по фактурите за покупка на гориво. Чл.69,ал.1 от ЗДДС регламентира правото

на приспадане на данъка за получените доставки от регистриран по ЗДДС доставчик, когато стоките или услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице последващи облагаеми доставки. В чл.70 от ЗДДС са посочени ограниченията на правото на приспадане. По-конкретно, съгласно ал.1,т.5 правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали. Според ал.2, алинея 1, т. 5 не се прилага, когато: 1. превозните средства по ал. 1, т. 4 се използват единствено за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба; 2. превозните средства по ал. 1, т. 4 са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности); 3. стоките или услугите са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности), включително след преработка; 4. стоките или услугите са свързани с поддръжката, ремонта, подобрието или експлоатацията на превозните средства по т. 1; 5. превозните средства по ал. 1, т. 4 и стоките или услугите по ал. 1, т. 5 се използват и за дейности, различни от посочените в т. 1 - 4, в случаите, когато една или повече от изброените в т. 1 - 4 дейности са основна дейност за лицето; в тези случаи правото на приспадане на данъчен кредит е налице от началото на месеца, следващ месеца, за който е изпълнено изискването за основна дейност.

Видно от посочената разпоредба, в ал.1 на чл.70 ЗДДС са регламентирани случаите, при които не възниква право на приспадане, а в ал.2 – изключенията от хипотезите на ал.1, когато е налице такова право. В случая спорните фактури са с предмет гориво, използвано за експлоатацията на автомобили, които не са собствени на дружеството, а наети от свързани лица. Дори да се приеме за достоверна тезата на жалбоподателя, че процесните разходи за автомобили са във връзка със служебни пътувания на управителя и счетоводителя, въпреки липсата на представени заповеди за командировка и други доказателства, удостоверяващи това обстоятелство, то пак няма да е изпълнена някоя от хипотезите по чл. чл.70, ал.2 ЗДДС, което на свой ред да доведе до признаване на правото на данъчен кредит. От доказателствата по делото не може да се направи заключение, а и практически не се твърди от жалбоподателя за наличието на конкретно правно основание за упражняване правото на приспадане.

Що се отнася до фактурите, за които се сочи, че са във връзка с получени куриерски услуги от DHL терминали в бензиностанции на ШЕЛ България ЕАД, то за тях не се обосновава, че са свързани с търговската дейност на дружеството, респективно, че са изпълнени условията на чл.69 от ЗДДС.

На следващо място, основателно е отказан данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите за доставка на услуги, издадени от „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД, „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД, „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „МАЛВИТО“ ЕООД, „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД, „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД, „ВЕРСУС

ГРУП“ ЕООД и „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД.

За тези доставки органите по приходите приемат, че е изпълнена формалната предпоставка за признаване правото на данъчен кредит - на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документирани доставки. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдената липса на реално извършени доставки. За да докаже, че фактурите документират реално получени доставки жалбоподателят е ангажирал множество и различни доказателства. Въпреки това те не съумяват да създадат у съда убеждение, че сочените доставчици действително са осъществили такива доставки.

Ревизиращите органи са констатирани, че жалбоподателят е нает за изпълнител и извършва доставки на стоки и услуги /печат, рязане и монтаж на винил, печат на банери, консултантски и маркетинг услуги, брендиране с пана и т.н/ към различни клиенти в страната. Ревизиращите органи не оспорват, че тези дейности са изпълнени от жалбоподателя, следователно налице са последващи облагаеми доставки .

По същество органите по приходите не оспорват и че за изпълнението на поръчките е съществувала необходимост дружеството да ангажира подизпълнители, доколкото то самото не разполага с достатъчен капацитет, предвид липсата на наети по трудов договор лица, с изключение на счетоводител. От събраните по делото доказателства може да се приеме за установено и че П. Д. М. – управител на „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД е извършвал фактически действия по изработка и монтаж, за което събраните доказателства са непротиворечиви – в този смисъл са както дадените обяснения в ревизионното производство, така и показанията пред съда на самия М. и на управителя на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД. Тъй като обаче тезата на жалбоподателя е, че П. М., респективно „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД се явява единствен подизпълнител на всички доставчици, издали процесните фактури, основният въпрос е дали това е така, т.е. дали има действителни доставки от въпросните издатели на фактурите, които на свой ред да са ангажирали този подизпълнител /„НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД/, или е налице само формално издаване на фактури, които не обективират реални доставки.

Във връзка с доставките от страна на дружеството-жалбоподател са представени приемо-предавателни протоколи, а за някои от доставчиците – и договори, в които са описани стоките/услугите съобразно поръчките, за които „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е наето като изпълнител. Съдебно-техническата експертиза е установила, че начинът, по който е индивидуализирана стоката/услугата в процесните фактури включва в себе си смислово, и/или като етап от един и същ производствен/технологичен процес, и/или кратко описание/рамкиране на стоката/услугата/ и/или не се различава смислово и/или технически от индивидуализацията на стоката/услугата във фактурите, издадени от жалбоподателя. Заключение на вещото лице, че има съответствие в начина, по който са описани и индивидуализирани стоките и услугата в процесните фактури с тези по фактурите, издадени от „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД по изпълняваните от това дружеството поръчки, не допринася обаче само по себе си за изясняване на механизма на доставките от страна на разглежданите доставчици. Основната пречка да се изгради

убеждение, че действително посочените дружества са били наети и са извършвали доставки на услуги, е пълният дефицит на данни по какъв начин и въз основа на какво /предходен опит, препоръки и пр./ са били избрани тези доставчици, с кои конкретни лица е осъществявана комуникация и взаимодействие, в това число за изпълнението и приемането на резултата от услугите.

Неубедително и в крайна сметка недоказано е, че управителят на „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД е действал като подизпълнител на тези доставчици. От събраните по делото доказателства, включително от показанията на П. М., се доказва, че той лично е бил ангажиран и е участвал в изпълнението на фактурираните услуги. Анализът обаче на събраните по делото гласни доказателства сочи, че П. М. е бил нает директно от „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД, т.е. не се явява подизпълнител на спорните доставчици. За това свидетелства фактът, че в дневниците за продажби на „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД няма включени фактури, издадени към „ПОЛИМЕДИКАЛ“ ЕООД, „АЙ ЕНД ВИ КОНСУЛТАНТС“ ЕООД, „ЕУРОСИМАТ“ ЕООД, „МАЛВИТО“ ЕООД, „ЙЕС СИТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ЕС КЕЙ ТРАНС“ ЕООД, „ДЖИ ДИ ПИ АР ГРУП“ ЕООД, „ДИРЕКТ МАРКЕТИНГ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „АН КОМ ДИЗАЙН“ ЕООД и „ВЕРСУС ГРУП“ ЕООД. В подкрепа на горния извод са и показанията на управителя на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД М. Т., както и на самия П. М., видно от които негов възложител е бил „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД /св. показания на П. М./ и самият П. М. е бил посредник между него и лицата, които фактически са извършвали дейностите. Свидетелят Т. също посочва, че той познава П. М. отдавна /от 2010г./, контактувал е само с него и е поддържал финансови отношения само с него. Установените при разпита на свидетелите факти и обстоятелства не кореспондират с твърденията, че „НЮ ВИЖЪН ПРИНТ“ ООД е било подизпълнител на доставчиците. Гласните доказателства водят до извод, че „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е ангажирало за изпълнение на поръчките лицето П. М., което лично или чрез наети от него други физически лица е осъществило конкретните дейности. Всичко това налага извода, че процесните доставчици не са извършили документираните с фактурите доставки на услуги. Съдът не дава вяра на представените договори и приемо-предавателни протоколи, с които се цели да се докаже получаването на стоките и услугите. Следва да се подчертае, че това са частни документи, без достоверна дата, които се представят за удостоверяване на изгодни за страната факти и обстоятелства и не притежават материална доказателствена сила, т.е. не обвързват съда да приеме за доказани фактите и обстоятелствата, които са предназначени да удостоверят. Тяхната доказателствена стойност допълнително и значително намалява както поради несъответствието им с гласните доказателства /що се отнася до това кой е доставчик на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД /, така и предвид установените в хода на ревизията обстоятелства, свързани със самите доставчици - липсата на кадрова и техническа обезпеченост, фактът, че от страна на тези дружества не са представени обяснения и документи, не притежават офиси, имущество и практически няма данни за реално осъществявана дейност. Съдът отчита и че в ангажираните от жалбоподателя доказателства, в това число в показанията на свидетелите, не се съдържат дори минимални индивидуализиращи данни

относно осъществена комуникация с някой от доставчиците - кога, по какъв начин, с кое лице/кои лица е контактувано.

Изводът, че спорните доставчици не са извършили реални доставки на стоки и услуги не се променя от заключенията на вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза, че има осчетоводени при жалбоподателя разплащания по фактурите, както и че „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД е реализирало печалба от последващата реализация на доставките от процесните фактури.

Съвкупно преценени, доказателствата по делото формират извод, че органите по приходите обосновано са приели, че фактурите, издадени от горепосочените доставчици, не обективират реални доставки, и основателно са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по тях.

Констатациите и изводите относно правнорелевантните за облагането по ЗДДС факти предопределят и резултата от оспорването на РА в частта по ЗКПО.

Съгласно чл.26,т.1 и т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността, както и разходи, които не са документално обосновани. Съобразно 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. След като фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, не документират действително осъществени стопански операции, те са издадени са в нарушение на чл.10, ал.1 ЗКПО. Когато липсва документална обоснованост на разходите, с техния размер се преобразува счетоводният финансов резултат за годината по реда на чл. 26. т. 2 от ЗКПО. В настоящия случай, като е отчело разходи за услуги, които не е получило, дружеството - жалбоподател е намалило размера на счетоводния си финансов резултат за съответните данъчни периоди, в резултат на което е декларирало дължим корпоративен данък в по-малък размер. При това положение, органите по приходите обаче законосъобразно са извършили корекция на декларирания финансов резултат, като са го увеличили за съответните данъчни периоди - от 01.01.2016г. до 31.12.2019г. Въз основа на това правилно е изчислен и дължимият корпоративен данък.

В обобщение, съдът намира, че ревизионният акт в обжалваната част е законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото следва да бъде уважено искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК..

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221920004095-091-001/ 18.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 1018/05.07.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“- С..

ОСЪЖДА „МОЛ МАРКЕТИНГ“ ЕООД да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 2 394 лева (две хиляди триста деветдесет и четири лева) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: