

# РЕШЕНИЕ

№ 5671

гр. София, 15.09.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,**  
в публично заседание на 17.06.2014 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Деница Митрова**

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **11089** по описа за **2013** 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 повод жалба с вх. № 29763 от 14.11.2013 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 00 – 872 от 27.08.2013 г. по описа на дирекция „ОДОП”, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], . Д-р С. С. № 72, вх. Г, ет.3, ап.62, представлявано от управителя Д. И. В. срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 28.12.2012 г., издаден от Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., частично потвърден с решение № 1356 от 05.08.2013 г. , издадено от директора на дирекция „ОДОП“, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2010 г., м. 08.2011 г., м. 09.2011 г., м. 10. 2011 г. и м. 12.2011 г., ведно със съответните лихви.

С жалбата се иска РА да бъде отменен като незаконосъобразен, немотивиран и необоснован, съставен в нарушение на разпоредбите на ЗДДС, ДОПК и изцяло в противоречие с практиката на ВАС и С.. Твърди се, че неоснователно е отказано право на приспадане на данъчен кредит за обжалваните периоди, по фактури № 33 от 03.12.2010 г. и № 40 от 17.12.2010 г., издадени от [фирма] с предмет „отпечатване на рекламни брошури“ и „изработка на продуктов каталог“; по фактури № 7 от 02.08.2011 г. и № 13 от 09.08.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „заснемане и изготвяне на снимков материал“; по фактури № 14 от 12.08.2011 г. и № 21 от 22.08.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „предпечат и цветна обработка на кадри“ и „лазарно гравирание на очила“; по фактури № 41 от 07.09.2011 г. и № 54 от

16.09.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „лазерно гравирание на очила и рамки за очила“; по фактури № 89 от 11.10.2011 г., № 98 от 17.10.2011 г. и № 120 от 21.10.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „лазарно гравирание на очила и рамки за очила и за данъчния период м. 12.2011 г. по фактури № 25 от 02.12.2011 г. и № 32 от 13.12.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „отпечатване на рекламен многолистов календар 2012 г.“ и „отпечатване на фирмен каталог“; по фактури № 30 от 12.12.2011 г. и № 40.12.2011 г., издадени от [фирма]; по фактури № 11 от 22.12.2011 г. и 18 от 28.12.2011 г., издадени от [фирма] с предмет „отпечатване на рекламни диплянки“ и „отпечатване на работни календари“. Допълнително в жалбата се казва, че РА е явно необоснован и немотивиран, защото фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени доказателства. Актът е постановен при особено съществени нарушения на административно производствените правила и принципи на данъчния процес, относно осигуряване и гарантиране на правото на защита в него, на служебното начало и обективност при извършване на ревизията, всестранност и пълнота на доказателствата. Ревизиращият екип не е успял с допустимите доказателствени средства да обоснове своите твърдения, поради което направените от него изводи са необосновани и недоказани, и съответно не могат да се приемат за верни. Според жалбоподателя, ако се извърши последователен анализ на доставките, във връзка, с които са издадени процесните фактури, конкретните договорености и хронология на извършените действия от него и доставчиците му, както и на основание събраните в хода на ревизионното производство и представените с възражението доказателства, може да се формулира извод, че по всички изследвани доставки е настъпило съответното събитие, което следва да се определи като данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.1 във връзка с чл. 25, ал.2 от ЗДДС. Твърди се, че е прехвърлено правото на собственост върху стоките и са извършени услугите, предмет на издадените фактури, както и че са изпълнени всички законови изисквания за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата, предлага да бъде уважена на изложените в нея доводи, да се отмени РА като незаконосъобразен и недоказан, претендира сторените съдебно – деловодни разnosки и депозира писмено становище

Ответникът – директорът на дирекция “ОДОП”, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. К., която оспорва жалба, предлага да не се уважава и да се потвърди РА като законосъобразен, претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Разглежданото ревизионно производство е образувано с издаването на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № № 1200232 от 07.06.2012 г., издадена от Т. Т. В., началник на сектор, дирекция “Контрол”, дирекция „СДО“ при ТД на НАП – [населено място], с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задълженията по периоди – данък върху добавената стойност за периода 01.08.2007 г. – 29.02.2012 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – Д. Е. З. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип, С. Р. Й., на длъжност инспектор по приходите и Т. Г. П., на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на

ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 18.06.2012 г. на М. Д. – пълномощник.

С нова ЗВР № 1200373 от 17.09.2012 г., Т. В. е продължила срока за извършване на ревизията до 18.10.2012 г. ЗВР е връчена на управителя на ревизираното лице на 20.09.2012 г.

В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1200373/31.10.2012 г., който е връчен на управителя на дружеството на 19.11.2012 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е депозирало възражение с вх. № 2553 – 03 – 2056 от 21.12.2012 г. по описа на ТД на НАП - С..

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1200373 от 01.11.2012 г., Д. Е. З. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма], и е връчена на 11.02.2013 г. на Д. В..

Издаден е РА № [ЕГН] от 28.12.2012 г, с който са установени следните задължения по ЗДДС в размер на 311 885,98 лева, в това число главница – ДДС 257 388,44 лева и лихва – 54 497,54 лева.

РА е връчен на 11.02.2013 г. на управителя Д. В. и срещу него е подадена жалба с вх. № 2553 – 03 – 289 от 25.02.2013 г. по описа на ТД на НАП – С..

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е подписано споразумение между жалбоподателя и директора на дирекция „ОДОП“, с което срокът за произнасяне на решаващия орган е удължен до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал.1 от ДОПК. Уговорено е, че при произнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал.7, изр. Второ, се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал.5 и ал. 6 от ДОПК.

В рамките на удължения срок е издадено решение № 1356 от 05.08.2013 г., с което ответникът е отменил РА в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 10.2009 г., м. 06.2010 г., м. 07.2010 г., м. 08.2010 г., м. 09.2010 г., м. 10.2010 г. и м. 11.2010 г. ведно със съответните лихви, а в останалата част го е потвърдил. Именно потвърдената част на РА е предмет на обжалване в настоящето производство.

Съгласно изнесеното в РД и РА се установява следната фактическа обстановка:

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през процесния период основната дейност на ревизираното лице е вносител и дистрибутор на маркови слънчеви очила и диоптрични рамки и очила на българския пазар.

На основание чл. 37, ал. 2 и 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения ПДПОЗЛ, изх. № 2553-03-941-1/18.06.2012 г. В отговор, с писмо вх. № 2553-03-941#2/02.07.2011 г., са представени документи по опис /подробно описани в РД/.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на жалбоподателя. Установените при проверките резултати, документирани с надлежно съставени протоколи са описани подробно в РД, т. 3 „Процесуални действия“, /стр. 5-стр. 32 от РД/, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

Констатациите относно извършените насрещни проверки са следните:

За данъчен период м. 12.2011 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 9 371,60 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „отпечатване на рекламен многолистов календар 2012 г.“ и „Отпечатване на фирмен каталог“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1500 от 03.07.2012 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като на 27.07.2012 г. от [фирма], са представени документи, във

връзка с ИПДПОЗЛ.

Представени са спорните фактури, оферта от [фирма] за календари, заявка от [фирма] за отпечатване на многолистови календари, договор за наем на помещения с [фирма], но не са представени фактури и плащания. При проверка в информационните масиви на НАП е установено, че [фирма] не е декларирано продажби към [фирма], както и че [фирма] не е декларирано покупки от [фирма].

Приложен е рамков договор за полиграфическа изработка от 06.10.2011 г., сключен с В. И. Т. - изпълнител, за извършвана полиграфическа изработка на фирмен каталог и многолистов пълноцветен календар и приемо - предавателни протоколи. При проверка органите по приходите са констатирани, че В. И. Т., е бил назначен на трудов договор за периода от 26.09.2011 г. до 12.12.2011 г. на длъжност преносвач в дружество [фирма] с ЕИК[ЕИК] на пълен работен ден. Към приложения рамков договор за полиграфическа изработка от 06.10.2011 г., сключен с В. И. Т. - изпълнител, не са представени, документи, удостоверяващи заплащането на услуги, извършвани от него.

С възражението срещу РД, жалбоподателят е представил следните доказателства: фактури № 5193 от 23.12.2011 г. и № 5227 от 31.01.2012 г. за закупени различни видове хартия с доставчик [фирма]; складова/стокова разписка; главна книга на сметка 601 „Разходи за материали“ с отразен разход за хартия закупена от [фирма] доставчици [фирма] и [фирма]; предавателни протоколи от дати 25.11.2011 г., 30.11.2011 г. и 05.12.2011 г. за предаване на материали /хартия/от [фирма] на В. Т./.

За данъчен период м. 12.2011 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 9 800,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „Изработка на фирмени тефтери“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1503 от 03.07.2012 г., връчено по реда начл. 32отДОПК.

В деловодството на дирекция СДО са постъпили документи с вх. № 2553 – 06 – 15003 от 03.07.2012 г. от [фирма], както следва: спорните фактури, договор за наем на недвижим имот от 15.08.2011 г., сключен с [фирма], оборотна ведомост за периода 01.12.2011 г. до 31.12.2011 г., главна книга за периода 01.12.2011 г. до 31.12.2011 г., банково извлечение. Не са приложени фактури и плащания. При проверка в информационните масиви на НАП е установено, че [фирма] не е декларирано продажби към [фирма], както и че последното не е декларирано покупки от [фирма].

В хода на ревизията жалбоподателят е представил заверени копия на фактури, разписки от 12.12.2011 г. и 20.12.2012 г. за предаване на тефтерите, банкови извлечения за извършено плащане по фактурите, оферта от 28.11.2011 г., главна книга за периодите от 01.08.2007 г. до 29.02.2012 г. - сметка Доставчици.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че през периода на извършване на доставката, [фирма] има един служител, нает по трудови правоотношения А. Д. К., на длъжност бетонджия. Не са представени доказателства, относно технологичната възможност на дружеството да извърши услугите. Видно от представената оборотна ведомост, дружеството не разполага с Д. - машини и съоръжения.

За данъчен период м. 12.2010 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16 600,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „Отпечатване на рекламна брошура“, „Отпечатване на продуктов каталог“. Изготвено ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1499 от 03.07.2012 г., връчено по реда на чл. 32

от ДОПК.

В деловодството на дирекция СДО са постъпили следните документи с вх. № 2553 – 06 - 1499#2 от 27.07.2012 г.: Спорните фактури, договор за рекламно обслужване от 19.11.2010 г., банково извлечение, оборотна ведомост, договор за наем на техника от 14.01.2010 г., сключен с дружество [фирма] за наем на машина и оборудване.

Изготвено е допълнително ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1499 – 2 от 30.08.2012 г. до [фирма]. В деловодството на дирекция СДО са постъпили документи с вх.№ 2553 – 06 - 1499# 3 от 10.09.2012 г.

При извършена Справка в информационния масив на НАП е установено, че през периода на извършване на доставката, [фирма] има трима служители наети по трудови правоотношения: И. В. А., на длъжност работник сглобяване на детайли, Д. Г. В., на длъжност оператор компютър и В. Б. Б., на длъжност общ работник.

В хода на ревизията с протокол № 1200373/14.09.2012 г., са приобщени РА № 1107844 от 29.09.2011 г. и РД № 1107844/ 19.08.2011 г. издадени на [фирма] за установяване на задължения по ЗДЦС за периодите от 22.01.2010 г. до 28.02.2011 г.

С цел изясняване на факти и обстоятелства, свързани с процесиите доставки, на основание чл. 37, ал.1, 2 и 3 от ДОПК с искане за представяне на документи и писмени обяснения с изх. № 2553 – 03 – 941 – 1 от 18.06.2012 г., от [фирма], са изискани да се представят, всички относими документи, касаещи доставките от [фирма]. В отговор жалбоподателят е представил фактури; банково извлечение за извършено плащане; Договор за рекламно обслужване от 19.11.2010 г.; главна книга за периода от 01.08.2007 г. до 29.02.2012 г. - сметка Доставчици; приемо - предавателни протоколи.

Ревизиращите са констатирани, че не може да се установи: наличие на активи - собствени или наети; начин на разплащане; наличие на предходен доставчик, начин на транспортиране, приемо - предавателни протоколи, товарителници; счетоводни регистри и хронологични извадки на съответните счетоводни сметки, предмет на стопанската операция; аналитична отчетност за притежавани материали, необходими за отпечатване на продуктов каталог и рекламни брошури. Поради което са приели, че не може да се докаже, че е налице доставка - покупка на машина за широкоформатен печат „Bizhub PRO C6501“ от [фирма].

За данъчен период м. 08.2011 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 218,00 лева по 2 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка заснемане и изготвяне на снимков материал на очила". Изготвено е ИПДПОЗЛ № 2553-06-1501 от 03.07.2012 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Във връзка с ИПДПОЗЛ са представени спорните фактури, банково извлечение, заявка, протокол за предаване на обработен снимков материал на очила, оборотна ведомост за периода от 01.08.2011 г. до 31.08.2011 г., от същата е видно, че по сметка 207 - машини и оборудване са отразени 10 750,00 лв.; не е представена аналитичност на същата, удостоверяваща наличието на съответната техника (фотоапарати, камери и други), необходима за изпълнение на услугата.

С цел изясняване на факти и обстоятелства свързани, с процесиите доставки на основание чл. 37, ал.1, 2 и 3 от ДОПК, с искане за представяне на документи и писмени обяснения с изх. №2553-03-941-1/ 18.06.2012 г., от [фирма], са изискани да се представят всички относими документи, касаещи доставките от [фирма]. В отговор ревизираното лице е представило спорните фактури, банково извлечение, заявка, протоколи за предаване на обработен снимков материал, главна книга.

За данъчни периоди м. 08, 09 и 10.2011 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 41 609,60 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка „П. и цветна обработка на кадри“, „Лазерно гравирание на очила“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 2553-06-1502/ 03.07.2012 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

От жалбоподателя, във връзка с доставките от [фирма], са депозирани документи, от които е видно, че плащането по фактурите е извършено по банков път - представени са банково извлечение от 22.11.2011 г. за сумата в размер на 119 012,40 лв., като същата е изтеглена веднага на каса; Рамков договор от 25.11.2011 г., сключен със [фирма], в качеството на Изпълнител, приемо – предавателни протоколи, обратна ведомост за период м. 08, м. 09 и м. 10.2011 г.

В хода на ревизията е представен договор за сътрудничество с [фирма], с предмет на доставка лазерна машина, съгласно който страните приемат да извършат следната дейност монтаж, първоначално обслужване и последващо фирмено обучение на служителите на [фирма] за работа с „лазерни машини“ от серия: Laserbac...“ съгласно чл. 5 /1/ от договора [фирма] се задължава да осигури квалифициран свой кадър, който да монтира, работи и обучи персонала на [фирма] за работа с лазерни машини. Ревизиращите са констатирани, че [фирма], към датата на сключване на договора за сътрудничество 02.08.2011 г. няма назначени лица на трудов договор. Не представя документи, доказващи реалното извършване на услугите, а именно — доказателства /договор за наем /или нот. акт за собственост/ на обект, където са извършени услугите; не е предоставена информация, за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи — материали, труд и др.; не е посочено от кого е извършена услугата - име, ЕГН на лицето/та извършило услугата, диплома за завършено образование, трудов и/или граждански договор. Справка в информационния масив на НАП е показала, че през периода на извършване на доставката, [фирма] има назначени трима служители по трудови правоотношения: И. В. А.-на длъжност монтажник, В. Б. Б. -на длъжност монтажник и Н. К. К.-В.-на длъжност организатор офис, които са наети на трудов договор и от дружество [фирма].

За данъчен период м. 12.2011 г., е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 808,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка „Отпечатване на рекламни дупляни“ и „Отпечатване на работни календари“. Изготвено ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1504 от 03.07.2012 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

На 20.07.2012 г. в ТД на НАП С., дирекция СДО, на И. П. У., в качеството на упълномощено лице на дружество [фирма], е връчено ИПДПОЗЛ. Представени са следните документи: оферта от 08.11.2011 г., заявка от 25.11.2011 г., приемо – предавателни протоколи от 22.12.2011 г. и от 28.12.2011 г., обратна ведомост за период от 01.12.2011 г. до 31.12.2011 г., главна книга - сметки 703, 45321 и 601, писмено обяснение

от Р. Т. - управител на [фирма], в което е посочил, че услугите са реализирани със съдействието на подизпълнител [фирма], с ЕИК[ЕИК]. С ИПДПОЗЛ с изх. №2553 – 03 – 941 – 1 от 18.06.2012 г., от [фирма], са изисквани да се представят, всички относими документи, касаещи доставките от [фирма]. Жалбоподателят е представил относно плащането по фактурите - банкови извлечения, главна книга за периода 01.08.2007 г. - 29.02.2012 г. - сметка Доставчици.

Органите по приходите са констатации, че [фирма], в качеството на изпълнител, във връзка с извършването на услугите, посочва дружество - подизпълнител - [фирма]. С цел да се докаже извършването на услугите, е изготвено ИПДПОЗЛ № 2553 – 06 – 1504 - 1 от 21.08.2012 г. до подизпълнителя, което е изпратено по пощата с писмо с обратна разписка, върнато с гриф „непотърсен“. Извършена е проверка в информационния масив на НАП, при която е установено, че [фирма] няма наети служители.

Ревизиращите са направили извод, че не са доказани реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, като необходимо и задължително условие за възникване на правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, е отказано правото на данъчен кредит по доставки от цитираните по горе доставчици.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените документи с административната преписка и жалбата. По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване съдено счетоводна експертиза, която се кредитира изцяло от съда, тъй като дава отговор на въпроси, които не са спорни между страните.

**При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:**

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно действащия от 01.01.2007 г. ЗДДС правото на данъчен кредит е обвързано с реалността на доставките, по повод на които се иска данъчен кредит. Доказателствата дали е реализирана или не една доставка са различни и зависят от конкретиката на предмета на доставката, но те трябва да са преки или множество косвени, които в своята съвкупност водят еднозначно до извод дали е извършена реално

доставка.

Предвид факта, че всяка доставка е сделка, при която има две страни -доставчик и получател, в хода на ревизията са предприети действия за събиране на доказателства за спорните доставки и от двете страни по доставките-ревизираното лице като получател и горепосочените в Решението доставчици. Събраните доказателства са обсъдени в тяхната съвкупност, при което е установено, че и двете страни не са представили доказателства за реалност на доставката.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ са изискани документи за фактическото извършване на услугата, място и дата на извършването, кой ги е извършил, доказателства и справка за наетия персонал, наличие на помещения и машини. Представени са доказателства, които не дават ясна представа за разполагаемите ресурси и начина на извършване на доставките. Съгласно проверката в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] има едно назначено лице на трудов договор след датата на издаване на фактурите, посочения като подизпълнител В. Т., е назначен на трудов договор на пълен работен ден в дружество [фирма], на длъжност преносвач; [фирма] има наето на трудов договор лице, на длъжност бетонджия; [фирма] има три лица наети на трудов договор Д. Г. В., на длъжност оператор компютър, И. А., на длъжност работник сглобяване на детайли и В. Б., на длъжност общ работни. Не без значение е, че през периода на извършване на доставка от същите лица, наети на трудов договор и в [фирма]. Доставчикът [фирма] няма наети на трудов договор лица през периода на издаване на фактурите. Съгласно обяснения на Р. Т. управител на [фирма] услугите са реализирани от подизпълнител [фирма] при проверка е установено, че няма подавани уведомления по реда на чл. 62, ал. 4 от Кодекса на труда. Не са представени доказателства за реално извършване на описаните в договорите услуги с предмет на доставка отпечатване на рекламни диплянки, отпечатване на работни календари, лазерно гравирание на очила, предпечат и цветна обработка на кадри, изготвяне на снимков материал на очила, отпечатване на рекламни брошури, отпечатване на продуктов календар, изработка на фирмени тефтери, отпечатване на фирмен каталог и отпечатване на рекламен многолистов календар, за които са необходими специална техника и квалифицирани кадри с професии -компютърни специалисти, дизайнер и др. Не е доказано къде са извършени услугите /помещение наето или собствен на доставчиците/.

Правилно ответникът е приел, че както в хода на ревизията, така и пред настоящата инстанция, жалбоподателят не представя доказателства за реалността на фактурираните доставки от посочените доставчици. Наличието на реална доставка е факт от обективната действителност,

който следва да бъде доказан чрез допустимите по ДОПК доказателствени средства. Алтернативно, липсата на доставка е обстоятелство, което не съществува в правния мир и изводите за което се извеждат на база на логичен анализ на други установени факти и обстоятелства. В случая, такива са описани в обжалвания РА и въз основа на същите органът по приходите е достигнал до логически обоснован извод за липса на доставка по фактурите, издадени от горепосочените доставчици. При условие, че са издадени фактури с начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции и предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, не са налице законовите предпоставки за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Цитираните материално-правни разпоредби от ЗДДС са приложени обосновано и законосъобразно.

В хода на конкретното ревизионно производство за удостоверяване извършването на услугите са представени договори, фактура. Съответно с оглед разпоредбите на ЗДДС за документиране на извършената дейност е издадена фактура, по която ревизираното лице претендира правото на данъчен кредит.

Следва да се посочи, че в много свои решения ВАС е имал възможност да изрази становище, че наличие на доказателства за възникнали облигационни правоотношения между страните по сключен договор не са достатъчни доказателства, даващи основание за целите на данъчното облагане да се приеме, че са налице изискванията на чл. 68, във връзка с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС, за възникване на субективното право за признаване на данъчен кредит.

Доколкото в случая се касае за услуги, правилно органите по приходите са изследвали дали през периода на издаване на спорната фактура в дружеството, е имало наети лица - по трудово, гражданско и друго правоотношение.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, с които са изискани достатъчно документи и валидни доказателства за установяване наличието или липсата на реална доставка на услуга, изхождайки от определението на чл. 9 от ЗДДС.

Според чл. 9 от ЗДДС услуга означава всичко, което има стойност и е различно от стока и пари (в обръщение като законно платежно средство). Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. Необходимо е и да се удостовери резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото, както и удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право

на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Безспорно в хода на ревизията е установено, че доставчиците не разполагат със съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост за реалното извършване на фактурираните към [фирма] доставки на услуги. От представените договори е видно, че [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] са извършвали най-разнообразни работи, от което следва изводът, че същите трябва да разполагат с назначени лица на трудов или граждански договор и със помещения наети или собствен за извършване на услугите.

Доколкото в случая се касае за услуги, които следва да бъдат осъществени от наети за целта работници, правилно ревизиращите органи са изследвали дали през периодите на издаване на спорните фактури в дружествата, явяващи се изпълнители по силата на сключените с ревизираното лице договори е имало такива наети лица - по трудово, гражданско и друго правоотношение. Отделно от това, правилно е изследвано и дали с оглед специфичния обем на декларираните услуги, е било възможно извършването им от назначените лица.

Следва да се отбележи, че не са представени доказателства за реално извършване на такъв обем специфични доставки, за осъществяването, на които са необходими специална техника и квалифицирани кадри. Не е доказано от къде е наета специализираната техника от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Тези дружества не разполагат със собствени дълготрайни материални активи за изпълнение на дейностите, за които са издадени процесните фактури.

За яснота и пълното следва да се посочи, че по доставчици следното: Във връзка с представените по делото писмени доказателства и при извършена преценка на тяхната съвкупност (представените предавателни протоколи и съпоставката им със закупени материали) от „Колор С. 2011“, се установява наличие на антидатиране, тъй като датите на предаване на материалите /хартията/ на изпълнителя В. Т. (25.11.2011 г.; 30.11.2011 г.; 05.12.2011 г.) предхождат доставките по закупуването на хартията от предходния доставчик [фирма]. На следващо място по отношение на този доставчик следва да се посочи, че не са представени доказателства, относно извършено плащане по проверяваните фактури, както и доказателства, относно техническата възможност на този доставчик за извършване на фактурираните услуги. Видно от представената оборотна ведомост за периода от 01.12.2011 г. до 31.12.2011 г., дружеството не притежава активи-машини, съоръжения и оборудване, с които да извърши услугите. Също така доказателства за плащания към В. Т., доказателства за закупуване на материали

необходими за изработка на материали необходими за изработка на календари и каталози, което обуславя извода, че такива календари и каталози не са изготвяни от [фирма].

На следващо място по отношение на [фирма] в хода на ревизията, а и настоящето производство, не са представени доказателства относно място/обект и дата на извършване на услугата – изработка на фирмени тефтери; не е предоставена информация, за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд и др.; не е посочено от кого е извършена услугата - име, ЕГН на лицето/та извършило услугата, диплома за завършено образование, трудов и/или граждански договор.

Що се касае до доставките, извършени от [фирма] се установява от представения договор за рекламно обслужване от 19.11.2010 г., сключен с жалбоподателя, че приема да изпълни следните услуги: отпечатване на продуктов каталог - 20 000,00 броя и отпечатване на рекламна брошура - 200 000,00 броя. Относно доказване на техническата възможност за извършване на услугите, дружеството представя фактура № [ЕГН]/17.12.2010 г. с ДО 48 100,00 лв. и ДДС 9 620,00 лв., за покупка на машина за широкоформатен печат „Bizhub PRO C6501“. Машината е закупена от дружество [фирма], с ЕИК[ЕИК], съгласно Договор за доставка от 01.12.2010 г., сключен между [фирма] в качеството на Възложител и [фирма] в качеството на Изпълнител. В хода на ревизията, е установено, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС, която включва периода, през който е закупена машината. Извършена е насрещна проверка, на [фирма], при която е констатирано, че фактура № [ЕГН] от 17.12.2010 г. не е включена в Дневника за продажби и СД по ЗДДС, за съответния период, както и в следващи периоди.

А, що се касае до представения Договор за наем на техника от 14.01.2010 г., сключен със дружество [фирма] с ЕИК[ЕИК], за наем на машини и оборудване и фактура № 1974/ 02.12.2010 г. за наем машини за м.12.2010 г., е установено че [фирма] е подавало ГД по чл. 92 от ЗКПО за 2009 г., 2010 г. и 2011 г., като е декларирало, че не е извършвало дейност, няма отчетени приходи и разходи, не притежава амортизируеми активи, от което следва, че същите не са собственост на [фирма]. Не са представени разплащания по фактура № 1974/ 02.12.2010 г.

Предвид тези факти, правилно и законосъобразно ревизиращите са приели, че [фирма], в качеството му на изпълнител, не може да докаже реалното извършване на услугите, тъй като дружеството няма доказателства, че притежава технологична, материално-техническа и кадрова обезпеченост да извърши доставките.

Във връзка с доставките, направени от [фирма] безспорно се установява, че този доставчик не е представил документи, доказващи

реалното извършване на услугите, а именно - доказателства /договор за наем /или нот.акт за собственост/ на обект, където е извършена услугата - заснемане и изготвяне на снимков материал; не е предоставена информация, за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - фактури за закупени материали, труд и др., фактури за покупка на притежаваните от дружеството Д. - машини и оборудване – съгласно представената оборотна ведомост, отразени по счетоводна сметка 207, документи относно извършено плащане по фактурите, документи относно: вид, спецификация на машините, Протокол за въвеждане в експлоатация на активите.

Що се касае до [фирма] от данните по делото е видно, че към датата на сключване на договора за сътрудничество 02.08.2011 г. няма назначени лица на трудов договор. Не представя документи, доказващи реалното извършване на услугите, а именно — доказателства /договор за наем /или нот.акт за собственост/ на обект, където са извършени услугите; не е предоставена информация, за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи — материали, труд и др.; не е посочено от кого е извършена услугата - име, ЕГН на лицето/та извършило услугата, диплома за завършено образование, трудов и/или граждански договор. Справка в информационния масив на НАП показва, че през периода на извършване на доставката, [фирма] има назначени трима служители по трудови правоотношения: И. В. А.-на длъжност монтажник, В. Б. Б. -на длъжност монтажник и Н. К. К.-В.-на длъжност организатор офис /същите лица са наети на трудов договор и от дружество [фирма].

Предвид горното жалбата на [фирма] се явява неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена, а оспореният ревизионен акт потвърден като правилен и законосъобразен.

С оглед изхода на спора и като взе предвид направените искания от страните за присъждане на сторените по делото разности и на основание чл.161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал.1, т.4 от от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът намира, че на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 464,40 лева (три хиляди четиристотин шестдесет и четири лева и 40 стотинки).

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

## Р Е Ш И :

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА)

№ [ЕГН] от 28.12.2012 г., издаден от Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., частично потвърден с решение № 1356 от 05.08.2013 г. , издадено от директора на дирекция „ОДОП“, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2010 г., м. 08.2011 г., м. 09.2011 г., м. 10. 2011 г. и м. 12.2011 г., ведно със съответните лихви.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], . Д-р С. С. № 72, вх. Г, ет.3, ап.62, представлявано от управителя Д. И. да заплати на ответника дирекция “Обжалване и данъчно – осигурителна практика” юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 464,40 лева (три хиляди четиристотин шестдесет и четири лева и 40 стотинки).

**Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.**

**СЪДИЯ:**