

# РЕШЕНИЕ

№ 4428

гр. София, 29.06.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,**  
в публично заседание на 16.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Маргарита Йорданова**

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **9623** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 от ДОПК.

С решение № 9764/29.09.2021г., постановено по адм.д. № 2388/21г., състав от Първо отделение на ВАС е отменил решение № 5862/27.10.2020 г., постановено по адм.д. № 8845/2019г. по описа на Административен съд – София -град,34 състав, в частта, с която е отменен РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта за установените в тежест на [фирма], задължения за ДДС за сумата над 9383.94 лв. до 70 246.78 лв. и на лихвите за забава над 4138.62 лв. до 17161.24 лв., както и в частта за присъдените в полза на дружеството деловодни разноски в размер на 3450 лв.

В тази част ВАС е върнал делото за разглеждане от друг състав на АССГ, с оглед на което е било образувано настоящото адм.д. № 9623/2021г. по описа на 49 състав. В решението са дадени конкретни указания за прилагане на процесуалните правила при новото разглеждане на спора.

Производството е било образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.3, представлявано от К. К. С. и А. Н. С., чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.3, ап.7, срещу РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1015/13.06.2019г. на директора на Дирекция„ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС общо в размер на 80399.74 лв. главница и лихви за забава в размер на

18300.45 лв. за д.п. 06,07 и 08 м. 2013 г.; 09 м. 2014г. ; м.01, 02, 08, 09,10,и 11, 2015 г.; м.01. 2016 г. ;от м. 03 до м. 08 вкл.2016 г.; м.10.2016 г. и от м.01 до м.12 вкл. 2017 г.

В настоящото съдебно производство, съгласно решението на ВАС, предмет на оспорване са установените задължения за ДДС с РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], общо в размер на 60862.84 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 13022.62 лв.,за д.п. м.08,09,10 и м.11.2015 г.; м.01.2016 г.; м.04.2016 г.;м.08. 2016 г. и м.01.2017 г. ; м.02,03,04,05,06 и м.07.2017 г.; м.08,09,10 и м.12.2017 г.; м.11.2017 г., по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], С.“ Е., [фирма], [фирма].

Съдът следва да разгледа и жалбата на дружеството по отношение на установените задължения за ДДС с РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е изменен с с Решение № 1015/13.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с оглед на съдържанието на подадената жалба до АССГ, както и на изявлението на жалбоподателя, чрез процесуалния му представител в открито съдебно заседание, че оспорва РА изцяло, както в частта в която ВАС е върнал делото за ново разглеждане така и в частта в която същият е бил изменен с решението на ДОДОП, т.е и в частта на определените задължения за ДДС общо в размер на 1606.52 лв. главница и съответната лихва за забава,по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соци, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото за всички инстанции.Прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22220418004485-020-001/01.08.2018г. /л.35 от адм.д. № 8845/2019 г./, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. / л. 31-33 от адм. д.№ 8845/2019г./ и Заповед № РД-34-2200-373/30.07.2018г. / л.34 от адм.д.8845/2019 г./ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.01.01.2013г. – 31.12.2017г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта.Същата е връчена електронно на 09.08.2018 г. / л.37 от адм.д. 8845/2019 г./ Заповедта е изменена със ЗВР № Р-22220418004485-020-002/06.11.2018г. / л.38 от адм.д. № 8845/2019 г./, като срока за

завършване на ревизионното производство е определен до 09.01.2019 г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22220418004485-092-001/18.02.2019г. / л. 41- 61 от адм.д. № 8845/2019г./ . РД е връчен електронно на 19.02.2019 г. / л.62 от адм.д. № 8845/2019 г./В законоустановения срок не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г. от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периодите, за които е възложена ревизията.

В хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения ревизионен акт. Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение. Установено е, че извършваната от жалбоподателя дейност са счетоводни услуги и консултации. За целта е имал наети по трудово правоотношение 23 лица.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37. ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са постъпили документи с писма вх. №Р-22220418004485-ПРД-001-И от 12.09.2018 г., вх. № Р-22220418004485-ПРД-002-И от 12.09.2018 г.. вх. № Р-22220418004485-ПРД-003-И от 11.12.2018 г. и вх. № Р-22220418004485-ПРД-004-И от 14.01.2019 г. В депозираните писмени обяснения е пояснено, че оригиналите на счетоводната документация могат да бъдат представени за проверка на ревизиращия екип в офиса на дружеството, находящ се в [населено място], [улица]. ет. 3.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчиците на задълженото лице [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], С.“ Е., [фирма], [фирма]. За резултатите са изготвени протоколи за извършени насрещни проверки. Въз основа на анализа на събраните доказателства е прието, че са налице основания да се извършат корекции на декларираните задължения/резултати за ДДС. Задълженията произтичат от непризнат данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС и във връзка с чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС.

1./ При ревизията за д.п. м.08,09,10 и 11.2015 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3607.16 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Фактурите са с предмет - брошури и флаери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221918160075-141-001 от 05.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че доставчикът е deregистриран на основание чл 176 от ЗДДС, считано от 28.12.2015 г В отговор на връченото му по електронен път искане за представяне на документи са депозираны такива с писмо вх №П-22221918160075-ПРД-001-И от 04.10.2018 г., включително копия от спорните фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, оферти, дневни отчети от ФУ, счетоводни справки, платежна ведомост, фактура на предходен доставчик - [фирма], Рамков договор от 01.08.2017г. за изработка, сключен между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител. Дадено е писмено обяснение, в което е посочено, че дейността на дружеството е предоставяне на работна сила, но считано от 28.12 2015 г. същата е преустановена, поради което не се поддържа офис и персонал.

При проверка на данните, съдържащи се в представените от доставчика дневни отчети органите по приходите са установили, че от регистрираното от това дружество ФУ не

са подавани данни пред НАП за реализирани обороти и плащания в брой. По отношение на сочения като предходен доставчик, [фирма] е установено, че през спорните периоди е имал три лица, наети по трудов договор, на длъжност пакетировач. Предвид това ревизиращите са направили извод, че същият не е имал кадрова обезпеченост за извършване на доставката по изработка на рекламни материали. Освен това е констатирано, че както от прекия и предходен доставчици, така и от жалбоподателя не са представени договори, доказателства за начина на формиране на цените и доказателства за транспортиране на материалите, а представеният рамков договор с предходен доставчик – [фирма], е сключен между това дружеството и [фирма], а не с [фирма].

2./Отказано е право на данъчен кредит в размер на 603,33 лв. за данъчен период месец януари 2016 г. по фактура №020...0157 от 27.01.2016г., издадена от [фирма].

Фактурата е с предмет — брошури и флаери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220218160046-141-001 от 12.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 28.03.2016 г. С цел връчване на искане за представяне на документи е посетен адресът за кореспонденция на дружеството, на който не е открит негов представител или пълномощник. Искането е изпратено и на електронен адрес. По електронен път са представени спорната фактура, фактура №0...056 от 10.01.2016 г., издадена от предходен доставчик - [фирма], Договор от 02.01.2016 г. за изработка, сключен между [фирма] и [фирма], оборотна ведомост, счетоводни справки, свидетелство за регистрация на ФУ и дневен финансов отчет, платежна ведомост за месец януари 2016 г.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил издадената от доставчика фактура, фискален бон и аналитичен регистър за осчетоводяване. Не са представени документи, които обичайно са налице при реални доставки на рекламни материали, например направени от възложителя поръчки и предоставени проекти за изработка на материалите. Установено е, че няма доказателства как са формирани и договорени цените и липсват доказателства за транспорт. По данни от информационната система на НАП ревизиращите са констатирани, че дружеството, сочено като предходен доставчик на услугата по изработка на рекламни материали, не е имало наети по трудов договор работници и служители.

3./ Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 202.50 лв. за данъчен период месец април 2016 г. по фактура №20...060 от 11.04.2016г., издадена от [фирма].

Фактурата е с предмет - брошури и флаери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221118159719-141-001 от 19.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че доставчикът е deregистриран на основание чл 176 от ЗДДС, считано от 02.06.2016 г. С цел връчване на искане за представяне на документи са направени посещения на адреса за кореспонденция на дружеството. Не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено на електронен адрес. В отговор са представени документи по електронен път, а именно спорната фактура, стокова разписка, свидетелство за регистрация на ФУ, фискален бон. Рамков договор за изработка от 01.04.2016 г., фактура №0... 093 от 01.04.2016 г., издадена от предходен доставчик - [фирма], платежна и оборотна ведомости, извлечения от счетоводни регистри, обяснителна записка. Ревизиращите са констатирани, че документите не са заверени от доставчика, жалбоподателят е представил само копие от фактурата, фискален бон към нея и аналитичен регистър за

осчетоводяване. Не са представени други доказателства.

По отношение на дружеството, сочено като предходен доставчик е установено, че за периода, в който е следвало да извърши услуга по отпечатване на рекламни материали, е имало наети две лица по трудов договор на длъжности - пълнач и пакетирувач, несъответстващи на такъв вид дейност.

4./ Отказано е право на данъчен кредит в размер на 2 500.00 лв. за периодите август 2016 г. и януари 2017 г. по фактури, издадени от [фирма].

Фактурите са с предмет - почистване на офис; доставка на брошури и флаери. С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221418160162-141-001 от 31.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че дружеството е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 06.03.2017 г.

При направената му проверка е представило сключен с жалбоподателя Договор от 12 01 2017г. за почистване на офис, дневни отчети от ФУ и приемо-предавателен протокол от 25.08.2016 г. за предаване на рекламни материали. Във връзка с услугата за доставка на брошури и флаери е представен рамков договор от 02.01.2017г., сключен между „С.“ Е. и предходен доставчик - „Оазис Ф. Енд Дринк“ Е.. Приложена е обяснителна записка, в която е посочено, че материалите за изработка на рекламните брошури и флаери са за сметка на клиента. От страна на жалбоподателя са представени спорните фактури ведно с фискални бонове. Към фактурата за доставка на рекламни материали е приложена ценова оферта от 15.08.2016г. и приемо-предавателен протокол от 25.08.2016 г. Към фактурата услуга по почистване е приложен Договор от 12.01.2017 г. за еднократно почистване на офисите на „СК С. Баланс“ О.. Ревизорите са приели, че липсват доказателства за начина на формиране на цените на фактурираните услуги, липсва договор за изработка на рекламни брошури и флаери, в договора за почистване на офиси не са конкретизирани места и дати за извършване на услугата. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът има издаден Ревизионен акт №Р-22221416009063-091-001 от 30.08.2017 г. за установяване на задължения по ЗДДС за периодите от 02.06.2016 г. до 30.11.2016 г. В хода на извършената му ревизия дружеството не е представило счетоводна и търговска документация. Данъкът по издадените фактури за продажби е приет за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

5./ Отказано е право на данъчен кредит в размер на 32 710,00 лв. за периодите януари, февруари, март, април, май, юни и юли 2017г. по фактури, издадени от [фирма].

Фактурите са с предмет счетоводни консултации, счетоводни услуги, реклама, рекламни материали, консултантски услуги, почистване на офис, счетоводна литература.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221718160072-141-001 от 24.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 15.08.2017г. При направени посещения на адреса за кореспонденция с цел връчване на искане за представяне на документи, не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено на електронен адрес. В отговор са постъпили документи с писмо вх. №П-22221718160072-ПРД-001-И от 19 10.2018г., включително копия от фактурите, свидетелство за регистрация на ФУ, договори за консултантски, счетоводни и рекламни услуги, договор за почистване, приемо-предавателни протоколи, рамков договор за изработка на рекламни материали, сключен между [фирма] и предходния доставчик [фирма], извлечения от счетоводни

сметки, платежни ведомости. Представено е писмено обяснение, в което е заявено, че основната дейност на дружеството е предоставяне на работна сила, но считано от 14.08.2017 г. не извършва такава и не поддържа офис и персонал. Задълженото лице, като страна по сделките, е представило фактури, фискални бонове, договори и приемо-предавателни протоколи, както и хронологични регистри на счетоводни сметки. По данни от информационната система на НАП органите по приходите са установили, че за ревизираните периоди доставчикът е имал наети 14 лица по трудов договор, на длъжностите технически изпълнител, строител, бояджия, бетонджия, чистач и шофьор. Предвид спецификата на длъжностите е направен извод, че [фирма] не разполага с трудов ресурс за извършване на услуги по предоставяне на счетоводни консултации и изработка на рекламни материали. Относно сочения като предходен доставчик - [фирма], е установено, че не е имал наети по договор работници и служители.

**6./ Отказано е право на данъчен кредит в размер на 16 239,84 лв. за периодите август, септември, октомври и декември 2017 г. по фактури, издадени от [фирма].**

Фактурите са с предмет - счетоводни услуги, счетоводни консултации, рекламни материали, рекламни услуги.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220518160815-141-001 от 16.10.2018г. е установено, че доставчикът е deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 17 01.2018 г. В отговор на връченото му искане за представяне на документи, с писмо вх. №П-22220518160815-ПРД-001 -И от 04.10 2018 г. са представени издадени на жалбоподателя фактури, сключени между дружествата договори за счетоводни и за рекламни услуги, приемо-предавателни протоколи, ведомости за заплати, Рамков договор от 01.08.2017 г., сключен между доставчика, като възложител и „Б. и Б.“ Е., като изпълнител за изработка на рекламни материали, оборотни ведомости и извлечения от счетоводни регистри. В хода на ревизията жалбоподателят, като страна по сделките, е представил фактури, фискални бонове, договори за счетоводни и за рекламни услуги, приемо-предавателни протоколи и хронологични счетоводни регистри. Ревизиращите са констатирани, че не са представени документи, от които да е видно как са формирани цените на услугите и кои са извършилите ги лица.

Във връзка с представения договор с подизпълнител - „Б. и Б.“ Е., е установено, че в дневника за покупки на „Зелената Къща“ Е. не са отразени издадени от това дружество фактури. По данни от информационната система на НАП е констатирано, че „Зелената Къща“ Е. е подало декларации по чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда/КТ/ за наети по трудов договор лица на длъжностите секретар, строител, технически ръководител строителство, продавач и шофьор. Предвид това е направен извод, че **издателят** на спорните фактури не е имал техническа и кадрова обезпеченост за извършване на процесните услуги.

**7./ Отказано е право на данъчен кредит в размер на 4 000.00 лв. за данъчен период месец ноември 2017г. по фактури, издадени от [фирма].**

Фактурите са с предмет рекламни материали, рекламни услуги, счетоводни

консултации, счетоводни услуги.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220518160811-141-001 от 17.10.2018г. на ТД на НАП С. е установено, че доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС. считано от 01,03 2018 г. По електронен път на дружеството е връчено искане за представяне на документи. С писмо вх. №П-22220518160811-ПРД- 001-И от 04.10.2018 г. са представени по електронен път договори, оферти, приемо-предавателни протоколи. Същите документи са представени и от жалбоподателя. При справка в информационната система на НАП ревизиращите са констатирани, че през спорните периоди „Р.“ Е. е имало наети 12 лица по трудов договор, на длъжностите строител, автомонтьор, шофьор и технически секретар. Предвид това е направен извод, че липсват доказателства за материална и техническа обезпеченост на доставчика за изработка на рекламни материали и предоставяне на счетоводни услуги.

Ревизиращият екип е приел за недоказано наличието на реално извършени доставки по издадените фактури. Посочено е, че анализът и съпоставката на събраните доказателства не може да обоснове извод за фактическо извършване на сделките. Предвид това ревизиращите са приели, че не е налице императивно изискуемата от закона предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит по всички фактури, издадени от описаните по-горе доставчици.

**II. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 152,97 лв. за ревизираните данъчни периоди януари, февруари и август 2015 г., март, април, май, юни, юли, август и октомври 2016 г., поради липса на предпоставката чл. 69, ал. 1 от ЗДДС.**

Органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Ревизиращите са приели, че се касае за стоки, които не са предназначени за икономическата дейност на задълженото лице.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място]. С Решение № 1015/ 13.06.2019г. Същият е отменил РА в частта на определените задължения за ДДС за д.п. м.01 и 02.2015 г и за м.05 и 07.2016 г., ведно с определените лихви за забава. Изменил е РА в частта на определените задължения за ДДС за м.08.2015 г. като е определил данък за внасяне в размер на 312.13 лв. ведно със съответните лихви за забава, както и за м.08.2016 г. като е определил данък за внасяне в размер на 3349.24 лв. ведно със съответните лихви за забава. В останалата част РА е потвърден.

При първоначалното разглеждане на делото от ответника са представени допълнително писмени документи, част от административната преписка / приложения 3 и 4 към делото/. В хода на съдебното обжалване на РА е изслушана и приета ССЕ/ л.204-228 от адм.д. № 8845/2019г./, неоспорена от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите, приложени по делото и тези в административната преписка, както и проверка в счетоводството на дружеството е дало отговор на поставените му задачи.

При повторното разглеждане на делото не са ангажирани други доказателства от страните в производството.

**С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:**

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция на „ ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

**По валидността на акта:**

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознат с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си.От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия.В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.76-81 от адм.д. № 8845/19 г.). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по



смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

#### **По процесуалната и материалната законосъобразност на акта.**

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], С.“ Е., [фирма], [фирма], органите по приходите са приели, че по същите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно, с оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1, т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 и чл.9 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, общо в размер на 60862.84 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 13022.62 лв. До този извод органите по приходите са достигнали след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчиците, същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя и доставчиците са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на услугите и стоките към дружеството жалбоподател, че не са налице доказателства за техническа, кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки. Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че услугите и стоките, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

#### **Относно извършените доставки на услуги съдът намира следното:**

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на услуги – изработка и доставка на брошури и флаери, почистване на офис, рекламни материали, рекламни услуги, счетоводни консултации, счетоводни услуги, консултантски услуги, счетоводна литература, от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], С.“ Е., [фирма], [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя „СК С. Баланс“ О. правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на

възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците – **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]**, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

Действително в хода на ревизионното производство от жалбоподателя и от доставчиците са представени писмени доказателства относно процесните доставки – фактури, договори, приемно-предавателни протоколи, счетоводна документация. Представените документи обаче в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.

Видно от събраните по делото доказателства, същите не могат да докажат реалност на доставките по процесните фактури.

Предвид спецификата на доставките - изработка и доставка на брошури и флаери, почистване на офис, рекламни материали, рекламни услуги, счетоводни консултации, счетоводни услуги, консултантски услуги, следва да

се установи дали доставчиците са разполагали с материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършването на тези доставки. Такива доказателства не са представени нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство.

По отношение на доставчиците **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма]**, в хода на ревизионното производство са представени копия от процесните фактури, приемно –предавателни протоколи, доказателства за извършено заплащане на цената, оферти и други счетоводни документи, договори. Следва обаче да се отбележи, че липсват и не са представени нито от доставчиците, нито от жалбоподателя доказателства относно изготвени проекти за фактурираните рекламни материали – брошури, флаери, бележници, часовници, календари, папки, калкулатори, флашпамет. Не са представени доказателства, кой и кога е извършил дизайна, печата, предпечатната обработка, както и с какви материали са изготвени тези стоки, за чия сметка са били същите, от кого се осигурени и в какво количество. Не са представени доказателства относно начина на възлагане на поръчките, кой и кога е осъществил търговските преговори между жалбоподателя и доставчиците, липсват и не са представени договори между възложителя и доставчиците от които да се установи обема и вида на възложената работа, както и цената на рекламните материали.

Представени са частично договори за изработка между доставчиците и други предходни доставчици, които са идентични по съдържание и същите не могат да обосноват извод, че тези дружества са извършили изработката и доставката на процесните стоки. Приемно –предавателните протоколи също са бланкетни като от същите не става ясно къде точно е извършено предаването на стоките.

По отношение на фактурираните счетоводни и консултантски услуги, рекламни услуги и промоционална дейност, от доставчиците **[фирма], [фирма], [фирма]** следва да се отбележи, че липсват каквито и да е доказателства, как и кога са извършени тези услуги от кои лица, не е ясно кои са фирмите и контрагентите, открити от доставчиците, кога и колко срещи са проведени с тях, както и какви резултати са постигнати от тези срещи. Липсват доказателства, точно какви счетоводни и консултантски дейности са извършени от доставчиците, обема на тези дейности и времето за изпълнение на същите. Не са представени доказателства и изготвен анализ, както и описание на клиентите, няма данни на кои клиенти и колко декларации са изготвени, както и кога са подадени същите. Неставя ясно къде са извършавани тези услуги от доставчиците.

Отделно от това видно от доказателствата по делото нито един от доставчиците не разполага с наети по трудов договор или на граждански такъв лица на длъжности изискващи съответната квалификация за извършването на услугите по фактурираните доставки.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЧЕ, неоспорена от страните. Видно от съдържанието на заключението вещото лице е посочило, че в счетоводството на жалбоподателя процесните фактури са осчетоводени и посочени в регистрите по ЗДДС, СД и дневник за

покупки, в дан. период, в който са издадени като за същите са взети съответните счетоводни статии. Плащанията по процесните фактури е извършено по банков път и в брой като са взети съответните счетоводни статии. Вещото лице обаче не е извършило проверка в счетоводството на преките доставчици, което е изрично е заявило при разпита му съдебно заседание. Същото не е могло да съпостави представените в хода на ревизионното производство документи с оригиналите на същите в счетоводствата на доставчиците по процесните фактури. С оглед на горното не може да се твърди по безспорен начин, че доставчиците са водили редовно счетоводство, че в същите се съхраняват същите документи относно процесните доставки на услуги, които се съдържат в счетоводството на жалбоподателя. Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките. По делото не можа да се докаже и не бяха представени доказателства от които по категоричен начин да се приеме, че именно тези доставчици – **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]** са извършили процесните доставки на услуги, фактурирани с процесните фактури.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Такова доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставката на стоката именно от издателя на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02. Доказателства, които да обосноват категоричен извод за реалност на процесните доставки не бяха представени и в настоящото съдебно производство. С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.9, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от **[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]** и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл.9 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], на основание чл.70, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС, съдът намира следното:

Съгласно чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на [чл. 69](#) или [74](#), когато: 2. стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки **или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.**

От представените доказателства по делото не се установява фактурираните стоки да са предназначени за икономическата дейност на лицето нито, за представителни или развлекателни цели. Посочените стоки – градинска мебел ратан, аванс за гаражни врати, мебели за баня и вана, рамка за снимка и бар стол. Такива доказателства не бяха представени и в настоящото съдебно производство с оглед на това и в тази част правилно органите по приходите са отказали правото на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], на основание чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА, потвърден и изменен с Решение № 1015/ 13.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 62469.36 лв. главница и 13473.78 лв. лихва за забава е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 75943.14 лв. Предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 2808.29 лв. На основание чл.226, ал.3 от АПК и с оглед решението на ВАС съдът следва да присъди и разноските за водене на делото пред ВАС в размер на 2746.00 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София- град, трето отделение, 49 състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.3, представлявано от К. К. С. и А. Н. С., срещу РА № Р-22220418004485-091-001/25.03.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1015/13.06.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС общо в размер на 62469.36 лв. главница и лихви за забава в размер на 13473.78 лв., за д.п. м.08,09,10 и м.11.2015 г.; м.01.2016 г.; м.04.2016 г.; м.08. 2016 г. и м.01.2017 г. ;

м.02,03,04,05,06 и м.07.2017 г.; м.08,09,10 и м.12.2017 г.; м.11.2017 г., по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], както и за д.п. м.03, 04,05 и м.10.2016 г. по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет.3, представлявано от К. К. С. и А. Н. С., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на **5554.29 лв./** пет хиляди петстотин петдесет и четири лева и деветдесет и девет стотинки/,представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

**СЪДИЯ:**