

# РЕШЕНИЕ

№ 5464

гр. София, 24.08.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,**  
в публично заседание на 03.04.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Даниела Гунева**

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **9692** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ВИ ЕММ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], вх. А, ап.22, представлявано от управителя П. К. К., чрез юрк. М. С. срещу Ревизионен акт № Р-22220220002668-091-001/28.01.2021г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и Б. В. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1198/09.08.2021г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., с който за данъчни периоди от м. 05.2016г. до м. 08.2016г., м. 12.2016г., от м. 02.2017г. до м. 09.2017г., от м. 12.2017г. до м. 06.2018г., м. 08.2018г. и от м. 11.2018г. до м. 07.2019г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 18 340 лв. по фактури, издадени от доставчиците „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, „ГАНИМЕД 19“ ЕООД, „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, „О.-И. А. И КО“ КД, „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД и „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и са начислени лихви за забава в размер на 5 591, 62 лв.

В жалбата е посочено, РА е необоснован, недоказан и издаден при несъобразяване с материалния данъчен закон. Излагат се доводи, че липсата на технически, материален и кадрови потенциал не може да бъде основание за непризнаване на правото на данъчен кредит по процесните фактури. Изтъква се, че дружеството разполага с

всички необходими документи, които доказват реалността на сделките. Счита, че ревизиращият екип е превишил правомощията си като е коментирал целесъобразност на разходите и е въвел несъществуващо изискване за измерване на резултатите от тях. Цитира съдебна практика на ВАС и СЕС.

В съдебно заседание –жалбоподателят поддържа жалбата си чрез юрк. С.. Позицията си и на С.. Претендира разности.

Ответникът Директор на ДОДОП С. не изразява становище по жалбата. В съдебно заседание не се представлява, не се претендира разности.

Прокуратурата не се представлява, не изразява становище по жалбата.

Административен съд - София град, Трето отделение, 62 – ри състав, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намери следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220220002668-020-001/12.05.2020г., връчена на 04.06.2020г., електронно по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.05.2016г. до 31.07.2019г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване на ЗВР тече указаният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 04.09.2020г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизията е продължен до 02.11.2020г. За целта са издадени Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220220002668-020-002 от 04.09.2020г., връчена електронно на 08.09.2020г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220220002668-020-003 от 18.09.2020г., връчена електронно на 28.09.2020г.

Заповедите по хода на ревизионното производство са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220220002668-092-001/15.12.2020г. връчен на 04.01.2021г. по електронен път. Дружеството не е подало писмено възражение срещу констатациите в РД, по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220220002668-091-001/09.12.2019г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 16.02.2021г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство са установени допълнително задължения на дружеството по ДДС общо в размер на 18 340,00 лв.,

както и са начислени лихви общо в размер на 5 591,62 лв., които са предмет на спор в настоящото производство. Същите произтичат от непризнат данъчен кредит, вследствие на констатации за липса на реални доставки на услуги от „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГАНИМЕД 19“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „О.-И. А. И КО“ КД с ЕИК[ЕИК], „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АЛФА 17 БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съответно непризнаване на отчетените разходи по фактурите от същите контрагенти.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

За ревизираните периоди извършваната от жалбоподателя икономическа дейност е организиране на служба по трудова медицина и извършване на лабораторни измервания, изследвания на факторите на работната среда, дейности по подготовка на документация, свързана с безопасни условия на труд и др.

В хода на ревизията са предприети действия за събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане. За целта и на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 и чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на задълженото лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени такива, описани и анализирани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на „О.-И. А. И КО“ КД, „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, „ГАНИМЕД 19“ ЕООД, „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД, „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД. За резултата са съставени Протоколи за извършени насрещни проверки № П-22221020098593-141-001/29.07.2020г., № П-22220320098872-141-001/29.07.2020г., № П-22221020098875-141-001/29.07.2020г., № П-22221020098681-141-003/04.09.2020г., № П-22221020098868-141-001/29.07.2020г., № П-22001420098870-141-001/29.07.2020г., № П-22001420098882-141-001/29.07.2020г., № П-22001420098577-141-001/30.07.2020г., № П-22221020098695-141-001/29.07.2020г., № П-22001420098879-141-001/29.07.2020г. и № П-22001420098886-141-001/10.07.2020г.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства органите по приходите излагат своите аргументи за непризнато право на данъчен кредит по всички разгледани по – горе доставки. Конкретно е посочено, че представените документи и писмени обяснения от ревизираното лице, както и събраните в хода на ревизията доказателства, не доказват по безспорен начин реално получаване на фактурираните услуги и материали от процесните доставчици. Посочено е също, че повечето от доставчиците са представили еднотипни и бланкетни документи, както и че СД по

ЗДДС на всички дружества са изпратени от една и съща пощенска станция. Няма доказателства за конкретния вид и характер на услугите, място и начин на изпълнение, направени разходи в тази връзка, участвали лица. Липсвали доказателства за това как е формирана крайната цена. Относно рекламните продукти и материали е посочено, че не се установява какъв е готовия рекламен продукт, какво рекламира, как е получен и как и къде е използван от ревизираното лице. По отношение на консултантските услуги и услугите по Регламента за лични данни е прието, че не е ясно в какво се състои възложената работа, как се използва, кой и по какъв начин я е извършил. За услугите по проучване на пазара е подчертано, че няма доказателства за резултата от извършеното проучване, кои са били обектите на проучване.

В обобщение на извършените проверки на събраните документи, органите по приходите са обосנוвали извод за липса на годни доказателства относно реалното извършване на доставките на услуги от разгледаните по – горе доставчици и издадените от тях фактури към „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД. При така установената фактическа обстановка, съгласно мотивите на РД и РА, на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 и чл.9 от ЗДДС, с процесния РА не е признато правото на данъчен кредит по тях.

Относно отказано право на приспадане на ДК по фактури, издадени от горесцитираните доставчици, документиращи доставка на услуги, решаващият орган е посочил, че липсвали доказателства за потенциалната възможност тези доставчици да извършат посочените услуги. По отношение на консултантските услуги и услугите по Регламента за лични данни, липсвали доказателства по отношение на всички относими към предмета на доставките обстоятелства: как и какви точно са дейностите по издадените фактура, кой и по какъв начин ги е извършил и резултатите от използването ѝ.

Относно документираните доставки с предмет: проучване на пазара, консултантски услуги, проучване на пазара и рекламна кампания от „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД, „О.-И. А. И КО“ КД, „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД, „ГАНИМЕД 19“ ЕООД, „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД, „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД, „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, „АЛФА 17 БГ“ ЕООД и „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД не се установявал резултатът от извършените услуги, но също не се доказвали и вложените материали и участвалите в изпълнението им лица. Фактурираните услуги изисквали технически средства, а част от тях и професионални и технически познания за извършването им, но доставчиците не доказали, че разполагат с такива. Сочените изпълнители не представили доказателства, че разполагат с посочените ресурси / труд и материали/, за да изпълнят описаните услуги – за наети лица по трудово правоотношение или гражданско правоотношение, начислени и заплатени заплати и осигуровки както и за закупени и вложени материали.

В хода на съдебното производство като доказателства от страна на жалбоподателя е ангажирана ССЧЕ на вещо лице. Видно от заключението на експертизата, в таблица 1 са посочени всички фактури, издадени от процесните доставчици към

жалбоподателя, вещото лице е отбелязало, че същите съдържат съществените изискуеми реквизити, посочени в чл.114, ал.1 от ЗДДС. След преглед и анализ на документите по делото и от представените такива от дружеството жалбоподател експертизата дава заключение, че процесните фактури, описани подробно в Таблица 1, а именно фактура № № 508/30.5.2016г., 511/31.5.2016г., 28/31.8.2018г., издадени от О.-И. А. И КО – КД, фактури № [ЕГН]/28.2.2017г., [ЕГН]/28.4.2017г., [ЕГН]/29.12.2017г., [ЕГН]/29.3.2018г., фактури № № [ЕГН]/21.12.2018г., [ЕГН]/27.12.2018г., [ЕГН]/22.1.2019г., [ЕГН]/28.1.2019г., [ЕГН]/29.1.2019г., [ЕГН]/25.2.2019г. [ЕГН]/27.2.2019г. с доставчик КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ18 ЕООД; фактури № [ЕГН]/30.5.2017г., [ЕГН]/29.6.2017г., [ЕГН]/28.7.2017г., [ЕГН]/29.8.2017г., [ЕГН]/30.8.2017г. на А. СТИЛ 2009 ЕООД, фактури № [ЕГН]/27.3.2019г., [ЕГН]/28.3.2019г., [ЕГН]/25.4.2019г., [ЕГН]/26.4.2019г., [ЕГН]/30.4.2019г., [ЕГН]/27.5.2019г., [ЕГН]/17.6.2019г., издадени от Г. 19 ЕООД; фактура № 45729.12.2017г. на ИЗОТРАНС И. ЕООД; фактура № 615/25.7.2019г., издадена от К. К. ЕООД; фактури № 620/30.5.2016г., 623/31.5.2016г., издадени от И. БГ2016 ЕООД; фактури № 20/29.6.2016г., 62/27.7.2016г., 100/29.8.2016г., 105/31.8.2016г., 30829/12.2016г., 331/30.12.2016г., [ЕГН]/27.2.2017г., [ЕГН]/28.4.2017г., [ЕГН]/284.2017г. с доставчик ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16 ЕООД; фактури № [ЕГН]/28.4.2017г., [ЕГН]/29.5.2017г., [ЕГН] 30.5.2017г., [ЕГН]/31.5.2017г., [ЕГН]/29.6.2017г., [ЕГН] /27.7.2017г., [ЕГН]/ 29.8.2017г., издадени от А. 17 БГ ЕООД; фактури № [ЕГН]/30.1.2018г., [ЕГН]/6.2.2018г., [ЕГН]/27.2.2018г., [ЕГН]/28.3.2018г., [ЕГН]/29.3.2018г., [ЕГН] /30.3.2018г., [ЕГН]/ 27.4.2018г., [ЕГН]/30.4.2018г., [ЕГН]/ 29.5.2018г., [ЕГН]/30.5.2018г., [ЕГН]/27.6.2018г. с доставчик РУМ Е. ЕООД и фактури № [ЕГН]/28.11.2018г., [ЕГН] /21.12.2018г., [ЕГН]/27.12.2018г., [ЕГН]/25.1.2019г., [ЕГН]/ 29.1.2019г., издадени от доставчика О. ПЛЮС 18 ЕООД, са включени от дружеството жалбоподател „Ви Ем Пи МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД в подованите от същото справки-декларации (СД) и дневници за покупките по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Процесните фактури от А. СТИЛ 2009 – ЕООД, О.-И. А. И КО - КД, ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16 ЕООД и О. ПЛЮС 18 ЕООД и РУМ Е. ЕООД са включени в дневниците за продажби и СД на доставчиците за съответните данъчни периоди. Относно фактурите от доставчици: А. Б. 2009 ЕООД, КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ18 ЕООД, Г. 19 ЕООД, К. К. ЕООД, И. БГ 2016 ЕООД и А. 17 БГ ЕООД няма данни относно това дали са включени в дневниците за продажбите и СД, но ВЛ е навело доводи, че фактурите от тези 6 доставчици са включени в дневниците за продажбите и СД, изхождайки от факта, че фактурите са счетоводно отразени при доставчиците. Относно фактурата от доставчика ИЗОТРАНС И. ЕООД, ВЛ не дава заключение по въпроса за включването на тази фактура в дневника за продажбите и в СД, поради липса на документи по делото. Налице е редовно водено счетоводство от жалбоподателя . Стойностите на процесните фактури са отразени при покупката като задължение към доставчик по кредита на сметка 401 „Доставчици“ срещу дебитиране на сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 4531 „Начислен ДДС при покупките“. При отразяване на плащането на стойностите на фактурите е дебитирана сметка „Доставчици“ и е кредитирана сметка 501 „Каса в лева“. Получените доставки и извършените продажби са точно отразени и отчетени, начислени са текущите разходи и приходи, съставяни са изискуемите счетоводни отчети, от което следва, че през процесните периоди счетоводството на дружеството жалбоподател е водено в съответствие с изискванията на счетоводните норми. След

извършен анализ на счетоводни регистри и документи експертът дава заключение, че за 11 от доставчиците, (всички, с изключение на доставчика ИЗОТРАНС И. ЕООД) процесите фактури са отразени в счетоводствата им по следния начин: - стойността на всяка фактура като приход от продажби на услуги, ДДС - като задължение към бюджета. Относно въпроса за плащания по фактурите, кога и по какъв начин и отразени ли са в счетоводството на жалбоподателя вещото лице е заключило, че задължението към доставчиците е погасено чрез плащане в брой, отразено по кредита на сметка 501 „Каса в лева“. Плащанията по фактурите от всички доставчици, с изключение на фактурата от доставчика ИЗОТРАНС И. ЕООД, са извършени в брой. По отношение на съпътстващите документи за всяка една от сделките вещото лице е използвало данните, събрани в хода на ревизията. За О.-И. А. И КО - КД е посочено, че разполага с фактура № 508/30.05.2016г. за създаване на електронен регистър, приемо-предавателен протокол от 29.05.2016г, фактура № 511/31.05.2016г. за разпространение на оферти, приемо-предавателен протокол от 31.05.2016г. За „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД е посочил фактура № 1214/27.02.2017г. за създаване на регистър с данъчна основа 800 лв., приемо-предавателен протокол, фактура № 1264/28.04.2017г. и фактура № 1214/ 28.04.2017г. за разпращане на електронни съобщения с ДО 800 лв., приемо- предавателен протокол, фактура № 1860/29.03.2017г. за билборд. Относно „КОНСУЛГ ТРЕЙДИНГ18“ ЕООД са налични: договор, 6 броя приемо- предавателни протоколи, с които доставчика предава на „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ООД регистри съобразно договора. Във всеки от протоколите е посочен броя на записите в регистъра. „А. СТИЛ“ 2009 – ЕООД разполага с приемо- предавателни протоколи за всеки отчетен период. За доставките от „ГАНИМЕД 19“ ЕООД са налични приемо- предавателни протоколи, отчети за отчетните периоди. „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД разполага с фактура № 620/30.05.2016г. за 15 000 флаера, приемо- предавателен протокол, фактура № 623/31.05.2016г. за раздаване на флаерите, отчет. За доставчика „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД е посочено, че В договора са определени цени за разпространение на рекламни материали, налични са 4 броя споразумения, приемо-предавателни протоколи. „АЛФА 17 БГ“ ЕООД притежава договор, приемо-предавателен протокол за рекламните материали и отчети за работата. Като документи, издавани за доставки от „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД са посочени : договор за услугата, ведно с приемо-предавателен протокол, фактури № [ЕГН]/29.03.2018г., № [ЕГН]/30.05.2018г. и № [ЕГН]/27.06.2018г., а за доставките от дружеството „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД са приложени договор от 25.08.2018г., с който е възложено пазарно проучване, приемо-предавателен протокол, доклад от пазарното проучване, фактура за окончателно плащане № 149/29.01.2019г., договор от 01.10.2018г. с предмет провеждане на телефонни разговори с клиенти и изпращане на електронни съобщения, фактури № 101/21.12.2016г., с ДО 3000 лв. и № 107/27.12.2016г. В посочените срокове са извършени авансови плащания в брой. Към настоящото заключение е описано в табличен вид начина на формиране на сумите по процесните фактури за всяко едно от дружествата доставчик.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1198/09.08.2021г. директорът на Дирекция "ОДОП" е потвърдил

обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. до 08.08.2021г. Датата на връчване на решението е 24.08.2021г. Жалбата срещу ревизионния акт, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 07.09.2021г. , поради което е и допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите и материалноправни изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Ревизионният акт е издаден при неправилно приложение на материалния закон.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните стопански дейности. Именно в тази връзка, като обстоятелства, указващи на липса на реална икономическа дейност съдът намира за правилни и обосновани доводите на приходните органи, които са косвено указание за липса на реална дейност при спорните участници в търговския оборот - липса на наети лица, липса на данни за наети офиси или други помещения за осъществяване на стопанска дейност. Всички тези обстоятелства са указание, че търговските субекти не осъществяват реална икономическа дейност, като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки,

така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция.

Според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

За доставки на стоки правно релевантни за доказването на изпълнението им са доказателства за наличност на стоките в патримониума на доставчика, доказателства за фактическото им предаване, място на изпълнение на доставките и свързаните с това доказателства за наличие на складови бази и превоз на стоките.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влагане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на ДК, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не



изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „G. Toth“).

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Отнесени към спорните доставчици, изложените материалноправни изисквания за реалност на доставките на услуги, налагат следните правни изводи:

Относно облагането по ЗДДС:

1.Отказано е право на данъчен кредит в размер на 2 320,00 лв. за периодите от м. 06.2016г. до м. 08.2016г., м. 12.2016г., м. 02.2017г. и м. 04.2017г. по фактури, издадени от „ЗЛАТЕН ТЕЛЕЦ 16“ ЕООД.

По отношение на това дружество ревизиращия орган е установил, че считано от 25.05.2017г., е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС. В хода на извършваната насрещна проверка от проверяваното дружество са представени: заверени копия на 9 фактури с предмет на доставката „изработка на рекламни материали“ с приложения към тях приемо-предавателни протоколи, договор за поръчка с дата 01.06.2016г. с приложения към него четири споразумения, съответно от 07.06.2016г., от 15.08.2016г., от 01.12.2016г. и от 15.02.2017г. Платежни документи не са представени. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът е имал наети на трудов договор 2 /две/ лица, със сключени договори на 23.12.2016г. и прекратени на 01.06.2017г. Направен е извод, че дружеството не подава декларации по чл.73, ал.1 от ЗДДФЛ и не внася задълженията по тях. Органите по приходите са констатирани, че дружеството има регистрирано ФУ IS015344 с рег.№ 3733106 и № на ФП 12018614. Устройството е въведено в експлоатация на 18.06.2016г. При извършената проверка в ИС на НАП - Справка за данни от Z отчети на ФУ е установено, че през ФУ не са отчитани обороти от дата на въвеждане в експлоатация.

Процесните фактури са с предмет „изработка на рекламни материали“. Приложени са договори за поръчка и споразумения към тях /1,2 и 3/. Както договорите, така и споразуменията към тях, не съдържат в достатъчна степен

индивидуализация на вид, форма и технически спецификации на рекламните материали, а единствено тяхното наименование и количество - тефтери формат А6, химикали, флаери формат А6, хартия - гланц. Неясно остават вид на материала, от който са изготвени, дизайн и начин на формиране на стойността на съответната стока. Не следва и друг извод от съдържащите се в преписката приемо – предавателни протоколи, тъй като същите не съдържат индивидуализация на „предадените рекламни материали“, поради което не оборва извода за липса на съответствие между документалните и действителни отношения между търговците.

В случая, предметът на доставките на рекламни услуги не може да се установи както от спорните фактури, така и от придружаващите ги документи. Спорните фактури и придружаващите ги документи не съдържат съществените елементи на договора за поръчка – предмет и начин на формиране на договорната стойност. Съобразно съдържанието на представените документи съдът намира, че липсва всякаква одитна следа относно реалния предмет на услугите, начина на формиране на тяхната стойност и реалното им изпълнение от доставчика. Не може да се приеме, че процесната доставка на услуга е реална и подлежи на данъчно облагане по смисъла на цитираното Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or: доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет (в случая такъв не се установява), в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации (процесните ППП не удостоверяват реално изпълнени по вид и време услуги), като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Напълно неясен остава начина на формиране на договорната цена на услугата.

Установените относно доставчика факти разколебават извода, че същият осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участието му в системата за приспадане на косвения данък, а именно: доставчикът има декларирани 2 лица на трудов договор, като и двата договора са сключени на 23.12.2016 г. и са прекратени на 01.06.2017 т.е. не са относими към предмета на спорните доставки, не е подавал декларации образец 6 и не е внасял осигуровки и данъци в бюджета. Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело C-642/11 Стройтранс). Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че наличието на договори, протоколи и платежни документи е достатъчно за установяване на реалност на доставката. Всички установени по делото факти и обстоятелства подлежат на съвкупна преценка и обсъждане. Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност.

Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, поради което не е необходимо да се установява и допълнителен елемент на злоупотреба с ДДС, както необосновано се поддържа в жалбата.

Противен извод не следва от приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която установява редовно счетоводство при жалбоподателя в съответствие с чл.7 от Закона за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Посоченият в експертизата предмет на фактурите не съответства на тяхното съдържание, а вещото лице е посочило предмета на доставката от приложените съпътстващи фактурите документи. Съдът приема, че тези съпътстващи документи не допринасят за конкретизиране на предмета на услугите, още по-малко на начина на формиране на тяхната стойност, поради което същите не обосновават реалност на отразените във фактурите доставки. Счетоводството е производно и отразяването в него на първични счетоводни документи, които не отразяват действителна стопанска операция, не обосновава реалност на доставките. По изложените съображения съдът не кредитира заключението на приета по адм.д.№ 9692/21г. С. като относима към изясняване на спорния въпрос относно реалността на процесните доставки на услуги. Константна е съдебната практика, че наличието на редовно счетоводно отразяване на фактурите при доставчика и получателя не е достатъчно за категоричен извод за реалност на доставките, поради което съдът не кредитира приета по делото съдебно-счетоводна експертиза в тази й част. Счетоводството е вторично, поради което отразяването в него на документи, на които не съответстват реални стопански операции, не служи като доказателство за тях.

Съвкупната преценка на всички тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК. Отказът на претендираното право на ДК не се основава единствено на липсата на кадрова обезпеченост на доставчика, а в потвърждаващото решение на ДОДОП С. са изложени правилни мотиви относно наличието на обективни данни за знание у жалбоподателя относно наличие на данъчна измама, което се споделят от съдебната инстанция.

2. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 800,00 лв. за период от м. 11.2018г. до м. 01.2019г. по фактури, издадени от „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД. С ПИНП №П-22221020098593-141-001 от 29.07.2020г. е установено, че дружеството не е представило доказателства за извършени плащания, информация за вида на фактурираните услуги по договорите. Изготвено е искане за представяне на документи № П- 22221020098593-040-001 от 24.06.2020г., връчено на електронния адрес на дружеството. Представени са документи с писмо вх. № 53-00-1683#9 от 16.07.2020г., а именно фактури, договори, протоколи, оборотни ведомости, аналитични счетоводни регистри, разчетно-платежни ведомости. Ревизиращите са извършили и проверки в

програмните продукти на НАП, при които е установено, че „ОМЕГА ПЛЮС 18“ ЕООД е дружество, deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС на 01.03.2019г. Констатирано е още, че фактурираните през ревизираните данъчни периоди доставки на услуги към „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД са във връзка с проучване на пазара съобразно дейността на „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД, провеждане на телефонни разговори с търговци от регистър, предоставен от дружеството жалбоподател, разпращане на електронни съобщения и отбелязване момента на отварянето им. При проверката е установено, че на трудов договор са назначени четири лица на длъжности „монтажник ел. системи“ и „подготвител метални конструкции“ като три от договорите са прекратени на 26.02.2019г. През месец декември е назначено едно лице на трудово правоотношение. При направена справка във фискалните устройства е установено, че на 25.07.2018г. е въведен в експлоатация ФУ ZI008443 с рег. № 3947256 и № на ФП 64008443 и deregистрирано на 09.09.2019г. При проверката е установено, че през това ФУ не са отчитани обороти от дата на въвеждане в експлоатация до дата на deregистрация на устройството. Констатирано е още, че фактурираните през ревизираните данъчни периоди доставки на услуги към „ВИ ЕМ ПИ М. 2012“ не са представени фискални бонове удостоверяващи плащане, както и изготвени оферти с клиенти и съответните доклади за извършената работа от изпълнителя посочени като изискване в договорите. Представени са 2 приемо – предавателни протоколи с твърде общо съдържание: Приложените ППП са с предмет: Регистъра, предоставен от Възложителя, допълнен с данни за датите, на които са проведени разговорите с търговците и датите и датите на които последните са отворили имейлите“, без допълнителна конкретизация на вида и начина на формиране на стойността на услугата. Не са представени изготвени оферти и доклади, изрично посочени в договорите за поръчка, в които да са конкретизирани позициите (фирмите), с които е осъществен контакт и съобразно които се определя стойността на услугата, поради което остава неясно как е калкулирана нейната стойност и дали тя представлява действителната равностойност на предоставената услуга при наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Т.е. напълно неконкретизирани са основни елементи от договора, като предмет и цена, срока на проучването, поради което не може да се приеме, че между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. Остава и недоказан факта на плащане в брой. Визирания предмет на фактурите „услуга по договор“ не може да се свърже с допълнително представените съпътстващи документи. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

3. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 650,00 лв. за периодите от м. 03.2019г. до м. 06.2019г. по фактури, с предмет на доставката „комисионна обучения“ и „месечна такса“, издадени от „ГАНИМЕД 19“ ЕООД. При извършване на насрещната проверка на дружеството са представени: копия на процесните фактури, отчети към Договор от 20.02.2019 г., счетоводни регистри /оборотни ведомости, аналитични и хронологични регистри на

счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „ДДС продажби“, 501 „Каса в лева“, 702 „Приходи от продажби на услуги“ и др./ и разчетно - платежни ведомости за периода на спорните доставки. Не са представени разплащателни документи и договор от 20.02.2019г., с който са издадени отчетите за извършените обучения. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът е имал наети по трудов договор 4 лица заемащи длъжности „подготвител метални конструкции“, „технически сътрудник“, „монтажник електрически елементи“ и „монтажник кабели“. Констатирано е, че последните на са относими към спорните фактури. Посочено е също, че не са налице данни дружеството да е стопанисвало търговски обекти или да е разполагало с други активи. По делото не са представени доказателства за действителното осъществяване на услугите. Предвид обстоятелството, че по делото като доказателство не е представен сключения договор от 20.09.2019г., съдът по никакъв начин не може да обоснове извод, че услугата е индивидуализирана, не може да се направи извод, че е налице връзка между сключения договор и спорните данъчни фактури. От съдържанието на последните е видно, че в нито една от тях не е посочен договорът, в изпълнение на който са издадени. Съдът намира, че така обсъдените отчети и оборотни ведомости не доказват реалното осъществяване на спорните услуги. За целите на данъчното облагане представянето на такива доказателства не е достатъчно, тъй като следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена услугата. Не са представени доказателства в какво се изразява организацията на обученията, а именно осигуряване на персонал, техническо обезпечаване на съответното събитие и т.н., неизяснено остана и каква точно дейност са извършвали те. По делото не са представени доказателства за действителното осъществяване на обучения, мястото където е извършена тази дейност, не са приложени платежни документи. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

4. Не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 290,00 лв. по 3 фактури, издадени от „О.-И. А. И КО“ КД с предмет на доставките проучване на пазара и събиране на e-mail“ и „пускане на e-mail по пощата за обучение“. В хода на ревизията, в отговор на връчено по електронен път искане на „О.-И. А. И КО“ КД са представени: фактури с приемо-предавателни протоколи и Договор за услуги от 26.04.2016г. При справка в информационната система на НАП ревизиращите са установили, че през периода на доставките „О.-И. А. И КО“ КД не е разполагало с назначени лица на трудови договори.

Приложените ППП по делото /папка №4/ са идентични и с твърде общо съдържание.

Относими са всички мотиви относно липсата на индивидуализация на предмета на услугата, на начина на формиране на нейната стойност, респ. на приемо-предаване на конкретен, индивидуализиран резултат от реално осъществена дейност, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му

част.

5. През данъчни периоди м. 05.2017г. до м. 08.2017г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 310,00 лв. по 5 фактури, издадени от „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД, с предмет на доставка „услуга по договор от 20.03.2017 г.“ В отговор на връчено по електронен път искане на „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД са представени фактури, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки, справки-декларации /СД/ по ЗДДС и дневници за продажбите за периодите на доставките. Представен е още и договор за реклама от 20.03.2017г., съгласно който „АКВА СТИЛ 2009“ ЕООД /Изпълнител/ се съгласява срещу заплащане да осъществява и поддържа контакти с потенциални бъдещи и настоящи клиенти съобразно представен от „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД /Възложител/ регистър, като разпраща предварително подготвени електронни съобщения, извършва посещения на място, предоставя оферти и договаря обучения въз основа на депозираните оферти. Липсват документи за лицето извършило фактурираните услуги, притежава ли същото професионална квалификация. При справка в информационната система на НАП е установено, че през процесните периоди в дружеството доставчик е имало 1 лице на трудов договор, заемащо длъжността „технически сътрудник по други довършителни работи“, наанчено на 27.12.2016 г. и освободено на 01.10.2017г. След извършена ревизия на доставчика по ЗДДС, приключила с влязъл в сила РА №Р-22221416000512-091-001/12.01.2017г., са установени задължения в особено голям размер, които не са погасени от проверяваното дружество. С оглед изложеното, съдът констатира, че в хода на настоящото производство не са представени никакви доказателства относно темите на проведените обучения, място на тяхното провеждане, имената на лектори и тяхната компетентност, извършени плащания по доставките,. Установява се и липса на подпис на управител и главен счетоводител върху представените аналитични регистри и оборотни ведомости. Относими са мотивите при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

6. През данъчен периоди м. 05.2016г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 560,00 лв. по 2 фактури, издадени от „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД, с предмет на доставка „направа на дизайн и предпечат за реклама на флаери, визитки, плакати и брошури“ и „печат на флаери, визитки, плакати и брошури“. От „ИЗГРЕВ БГ 2016“ ЕООД са представени: копия от спорните фактури, с приложени към тях приемо-предавателни протоколи от 30.05.2016 г., отчет от 30.06.2016 г. за извършено раздаване на флаери в изпълнение на сключения между страните Договор за поръчка от 12.05.2016 г. и счетоводни справки и регистри /оборотни ведомости, аналитични и хронологични регистри на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „ДДС продажби“, 501 „Каса в лева“, 703 „Приходи от продажби на услуги“ Съгласно представен договора от 12.05.2016 г., прекият доставчик, в качеството си на изпълнител се съгласява да осигури отпечатването на рекламни материали, одобрени от „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ

2012“ ЕООД, които да разпростирани по предварително одобрен план. В раздел II, т. 1 от договора е предвидено, изпълнението на поръчката да се извърши с материали, технически средства и персонал на проверяваното дружество. Няма данни и за назначени лица на трудови договори, което обстоятелство, от своя страна е в противовес с каузата по горесцитирания договор. Относно рекламния продукт 15 000 броя флаери, формат А 5, съдът не установява какво рекламира конкретния рекламен продукт, как е получен и как и къде е използван от ревизираното лице. От съдържанието на представените ППП не се установява какво следва да бъде съдържанието им, липсват доказателства за наличие на материали за изготвянето им, как и къде са осигурени, кои са лицата извършили услугите. Анализът на всички доказателства води до извод за наличие на документи, които не отразяват реални стопански операции. Оспорването следва да бъде отхвърлено в тази му част.

7. През данъчен период м. 07.2019г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 390,00 лв. по фактура №0...615/25.07.2019г., издадена от „КОРАЛ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, с предмет на доставка „комисионна услуга“. В отговор на връчено по електронен път искане са представени документи за проверка, в това число копие от спорната фактура, приемо-предавателен протокол от 24.07.2019г, договор за посредничество от 01.04.2019г., СД по ЗДДС и дневник продажби за периода на доставката, оборотни ведомости и дневник продажби за периода на доставката без положен върху тях подпис от главен счетоводител. По данни от информационната система на НАП през проверявания период дружеството е разполагало с 4 работника, назначени на длъжности в областта на строителството – „подготвител метални конструкции“, „монтажник“. За плащането на цената по фактурите не са представени фискални бонове, нито други платежни нареждания, което води до заключение, че в счетоводството на дружеството са заприходени фактури по които не се доказва реално плащане. Липсват доказателства за изготвени оферти. Относими са съображенията за липса на доставки на услуги изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

8. През данъчни периоди от м. 01.2018г. до м. 06.2018г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 120,00 лв. по 11 фактури, с предмет на доставка – „реклама във вестник“, „отпечатване на рекламни материали“, „рекламна кампания“ и „услуги по договор за защита на личните данни, издадени от „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД. В отговор на връчено по електронен път искане на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД са представени копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „ДДС продажби“, 501 „Каса в лева“, 703 „Приходи от продажби на услуги“ и др., СД по ЗДДС и дневници за продажбите за периодите на доставките. Като доказателства в хода на проверката от дружеството доставчик са представени три договора за доставка от 25.01.2018г., от 01.02.2018г. и от 28.03.2018г. С

първото споразумение „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД приема да извърши отпечатване на одобрени от Възложителя /„ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД/ рекламни материали, които да разпространи като приложения към вестник „КВАНТОВ ПРЕХОД“ в пощенските кутии в района, с второто се задължава да изготви предварителен проект за рекламни материали, а с последното се съгласява да изготви инструкция за защита на личните данни. След справка в информационната система на НАП ревизиращите са установили, че „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 23.10.2018г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. За процесните периоди доставчикът е имал 7 лица /строителни работници/ на трудови договори, за които не са внасяни дължимите данъци и задължителни осигурителни вноски. Дружеството няма подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ. След извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 24.01.2018г. до 28.02.2018г., на дружеството са установени непогасени задължения към Републиканския бюджет. Издаден е РА №Р-22001418001828-091-001/14.09.2018г., влязъл в сила. Съдът установи, че не са представени никакви доказателства за реално осъществена „реклама във вестник“, за съгласуване на нейното съдържание и приемане на резултат от изпълнение. Относими са съображенията за липса на доставки на услуги изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

9. Относно фактурите, издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД.

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в данъчни периоди от м. 12.2018г. до м. 02.2019г. в общ размер на 3 400,00 лв. по 7 броя фактури, издадени от „КОНСУЛТ ТРЕЙДИНГ 18“ ЕООД, с предмет на доставките „услуга по договор от 22.11.2018г.“ и „извършени юридически услуги“. До доставчика е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221020098695-040-001/24.06.2020г., връчено по реда на чл.32 от ДОПК. В указания срок от проверяваното дружество са представени копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, договор за поръчка от 01.12.2020г., с предмет – изработка на регистър на търговки дружества, оборотни ведомости и аналитични и хронологични счетоводни регистри за проверяваните периоди. След извършена проверка е установено, че в дружеството има назначени по трудово правоотношение 3 лица, заемащи длъжности – „монтажист ел. елементи“ и „подготвител метални конструкции“, сред които и Р. М. Й., едноличен собственик на капитала и управител на „РУМ ЕКСПРЕС“ ЕООД. Органите по приходите са посочили, че предметът на доставката „услуга по договор от 22.11.2018 г.“ вписан в спорните фактури не отговаря на приложените съпроводителни документи, които документират доставки свързани с изпълнението на договор от 01.12.2020г. Относно притежавана от лицата кадрова обезпеченост е видно, че доставчика „КОНСУЛТ Т. ЕООД няма назначен персонал, с нужната квалификация да извърши услугите. Дружеството не разполагат с офиси, търговски обекти, оборудване и машини, с които да има капацитета да извършва фактурираните дейности. Относими са съображенията за липса на доставки на услуги изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.



Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

10. През данъчни периоди м. 02.2017г., м. 04.2017г., м. 12.2017г. и м. 03.2018г., не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 934,00 лв. ПО 4 фактури, издадени от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД с предмет „създаване на регистър с електронни адреси“, „разпространение на оферти чрез електронна поща“, „изготвяне на проект за билборд“. В хода на ревизията, в отговор на връчено по електронен път искане на „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД са представени документи за проверка с вх.53-00-16833#3/10.07.2020г., в т. ч.: копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, договор за изработка от 01.02.2018г. и Договор за услуга от 01.02.2017г., оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки и разчетно-платежи ведомости за проверяваните периоди. Ревизиращите органи са посочили, че в хода на насрещната проверка от „АСТРА БИЛДИНГ 2009“ ЕООД не са представени данни относно използваните активи за извършване на услугите, точното място, където са извършени доставките, наличието на предходен доставчик/подизпълнител. Не са приложени документи за притежавана квалификация от лицата, назначени на трудови договори. Съдът констатира, че в административната преписка липсват документи от които да е видно какви параметри следва да бъде изготвения проект за билборд, в приемо – предавателния протокол е записано единствено билборд с размери 4.00 x 3.00, без да е уточнено какво съдържание следва да бъде, графично оформление, няма данни къде е изработен, какво рекламно послание носи. Липсват доказателства за визията и характеристиките му. Няма данни и за предаване на информация на хартиен, магнитен или друг вид носител. Не е доказано и публикуването му. За доставките липсват не само данни за фактическото им извършване, но и такива за последващото им използване за популяризиране на търговската дейност на задължения субект. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

11. През данъчни периоди м.12.2016г. и м. 01.2017г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 466,00 лв. по 7 фактури, издадени от „АЛФА 17 БГ“ ЕООД с предмет на доставките „услуга по договор от 20.03.2017 г.“ и „извършване на рекламна кампания“. В хода на извършената проверка от страна на доставчика са представени фактури договор за поръчка от 20.03.2017г., с предмет на изпълнение – публикуване на банери в интернет сайтове и отпечатването на рекламни материали, одобрени от „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД, приемо-предавателни протоколи и отчети за извършената рекламна дейност от 2018г, оборотни ведомости и извлечения от аналитични регистри на счетоводни сметки, без положен върху тях подпис от главен счетоводител. Органът е установил, че приемо-предавателни протоколи и отчетите за извършената рекламна дейност от 2018г. са съставени след документирането на спорните доставки, с което е обосновал извод, че фактурите са издадени преди настъпването на данъчното събитие по изпълнението на процесните рекламни услуги. От доставчика не са представени доказателства,

разплащателни документи и доказателства за наличие на техническа обезпеченост, необходима за изпълнението на фактурираните доставки. Действително доставчика на услуги не е разполагал релевантния период с кадрови и технически потенциал за извършване на спорните доставки. Доказателства за наличието на такива не са представени нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство. Съгласно договор за поръчка от дата 20.03.2017г., възложителят „ВИ ЕМ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ООД възлага на изпълнителя „АЛФА 17“ ЕООД „да изпълнява поръчката със свои материали, технически средства, персонал и други необходими“ Всичко това според настоящия състав разколебава твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на услуги от посоченото по – горе дружество.

По доставките на услуги, съгласно чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие настъпва към момента на извършването им. Именно с извършването на услугата нормата на чл. 68, ал. 2 ЗДДС обвързва възникването на правото на данъчен кредит, но жалбоподателят не е представил надлежни доказателства за доказване изпълнението на процесните услуги. Непредставянето на такива доказателства води на извод за незаконосъобразно упражняване на данъчен кредит за тях. Това право ще възникне за получателя на фактурата само при надлежно установяване, че резултатът от доставката е фактически предаден на получателя, но не и ако се установи, че доставките на стоки/услуги са само договорени, съответно фактурирани.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит досежно доставките от посочените по горе дружества.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

Настоящата инстанция счита, че от съвкупната преценка на всички събрани по делото доказателства не следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките по процесните фактури.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, III-то отделение, 62-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВИ ЕММ ПИ МЕДИКЪЛ 2012“ ЕООД , ЕИК[ЕИК], с

адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], вх. А, ап.22, представлявано от управителя П. К. К., чрез юрк. М. С. срещу Ревизионен акт № Р- 22220220002668-091-001/28.01.2021г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и Б. В. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1198/09.08.2021г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – относно установени задължения по ЗДДС в общ размер от на 18 340,00 лв. и начислени лихви за забава в размер на 5 591,62 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: