

РЕШЕНИЕ

№ 22740

гр. София, 08.06.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в публично заседание на 02.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12078** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 ДОПК, след като с решение № 12 917 от 27.11.2024 г. по адм.д. № 7143/2024 г. на ВАС делото е върнато за ново разглеждане. Образувано е по жалба на „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт № Р-22221019007936-091-001/23.06.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията, и Н. Ц. Р.– ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1272 от 17.08.2020г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Жалбоподателят оспорва РА със съображения, че е незаконосъобразен, поради съществено нарушение на административнопроизводствените правила, противоречие с материалноправните разпоредби на ЗДДС и несъответствие с целта на закона. Всеки един от проверяваните по реда на насрещните проверки доставчици на жалбоподателя е бил регистрирано лице по ЗДДС, към датата на която е извършил конкретната доставка и издал конкретната фактура, всяка фактура е включена както в дневниците за продажби на конкретния доставчик, така и в дневника за покупки на данъчно задълженото лице по конкретен данъчен период, всяка една фактура е придружена с касов бон, издаден от ЕКАПФ на конкретния доставчик. Видно от вида и характера на доставките, за същите е достатъчно да има едно извършващо ги лице, като няма пречка това да е работещ собственик (без да е необходимо да се назначават лица по трудов или граждански договор). Дори и да няма назначени лица, това обстоятелство не може да се противопостави на данъчно задълженото лице и да влече непризнаване правото на данъчен кредит, съгласно практиката на СЕС и ВАС. Относно наведеното обстоятелство за реалност на доставките и понятието данъчна измама, счита, че в настоящото производство няма нито твърдение, нито констатация за данъчна измама. Излага подробни съображения за икономическа и документална

обоснованост на доставките, за недоказване на обратното от ревизиращите органи. По отношение констатациите за извършване на фактурираните услуги, свързани с проектиране, предпечат и изработка на рекламни материали, с графичен дизайн и др., счита, че е ирелевантно дали доставчиците на жалбоподателя разполагат с необходимата квалификация да извършат доставките на услуги – при голям обем на поръчките, за която квалификацията и техническата обезпеченост на данъчно задълженото лице не достига или когато срокът за изпълнение е кратък е нормално да се ползва подизпълнител. Неправилно не били взети предвид доводите на управителя във възражението срещу РД. Позовава се на констатациите на ССЧЕ за отчитането на фактурите. Също така от изготвената и приета СТЕ се установява, че е наличен съответният електронен запис и мостри, показващи във веществен вид извършените услуги. За извършване на процесните услуги не се изисква специализирана техника, тъй като е достатъчен преносим компютър със съответните програми за изготвяне на графичен дизайн. Не е обсъден от ответника факта на последващи доставки и не е уважено искането за извършване на насрещна проверка на дружествата основни клиенти по фактурите за последваща реализация. В производството пред АССГ жалбоподателят е представил доказателства във връзка с авторството и съдържанието на оспорените от ответника документи – договори и приемо-предавателни протоколи, както и искания за потвърждения до доставчиците. От страна на жалбоподателя са положени всички възможни усилия да се съберат и гласни доказателствени средства, чрез разпит на управителите на доставчиците, чийто договори и протоколи се оспорват от ответната страна. Иска съдът да отмени РА и да присъди направените разноски.

Ответникът твърди, че РА е законосъобразен, а жалбата неоснователна. Своевременно са оспорени по реда на чл.193 от ГПК ангажираните за доказване реалността на доставките от изброените дружества копия на приемо-предавателни протоколи и договорите, съставени между доставчиците и жалбоподателя, като жалбоподателят не е изпълнил тежестта по чл.193, ал.2 от ГПК да докаже автентичността на оспорените документи, като не е ангажирал графологична експертиза, а чрез декларации, които не счита за допустими. Позовава се на свидетелските показания. Счита, че на основание чл.194, ал.3 от ГПК оспорените документи следва да се приемат за неистински и да се изключат от доказателствения материал по делото. Излага подробни съображения, предвид неистинския характер на представените документи за доставките, за недоказаност на реално изпълнение на възложените услуги на посочените във фактурите техни издатели, като ангажираните доказателства за последваща реализация – фактури към клиенти не може да компенсират липсата на доказателства за предходно изпълнение на доставките от подизпълнителите. Намира за правилно установена фактическата обстановка от ревизиращите органи, съобразена с доказателствения материал, събрана в съответствие с правилата и принципите на ДОПК. Анализира и доказателствата в съдебното производство, които не водят до различен извод. Счита изводите на органите по приходите за подробно аргументирани и доказани, за разлика от тезата на жалбоподателя, който въпреки лежащата върху него доказателствена тежест не е доказал нито основанията за приспадане на данъчен кредит за получени доставки от спорните дружества, нито истинността и верността на представените в тази връзка частни документи. Моли съдът да отхвърли оспорването на РА и да присъди разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 10 683, 75 лв. и за държавна такса в размер на 89,98 лева.

Настоящия съдебен състав, след като обсъди доводите на страните и прецени приетите по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед №Р-22221019007936-020-001/06.12.2019 г., издадена от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. въз основа на заповед

№РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., връчена на 18.12.2019 г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.02.2014 г. до 30.06.2019 г. Със ЗИЗВР № 22221019007936-020-002/16.03.2020 г. и № Р-22221019007936-020-003/27.03.2020 г., издадени от органа, възложил ревизията е удължен срокът и е налице промяна в състава на ревизиращия екип, като е включен и З. Б. Т., на длъжност – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019007936-092-001/01.06.2020 г., връчен на 02.06.2020 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното дружество е подало възражение срещу РД, с входящ № 53-00-638/12.06.2020 г. Възражението е обсъдено, като е прието за процесуално допустимо, но неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221019007936-091-001/23.06.2020 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 24.06.2020 г. по електронен път.

За ревизираните периоди „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД е декларирало, че извършва дейност, свързана с дизайн и предпечат на рекламни материали.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, имащи за цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства, релевантни за данъчното облагане. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК ревизиращият екип е връчил на задълженото лице искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221019007936-040-001/19.12.2019 г. Представени са документи с придружителни писма за представяне на документи: копия на фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, както и оборотни ведомости за ревизираните периоди, справки от 1 до 5. Извършени са насрещни проверки на доставчиците: „РЕКИН 13“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИВАЯРА 78“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АНДАЛОР 43“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АТАЛАЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГАБОРИ 372“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „НЕСТИКО 1786“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „РЕКСТ 33“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в рамките на които са събрани писмени доказателства, описани и коментирани в РД. За резултатите от проверките са съставени протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

Относно доставки от „КЪРТИСТ 851“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „УНИПАРТНЕР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ФРОДИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ГРУП 20М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], които са също доставчици на ревизираното лице, са изготвени ИПДПОЗЛ, изпратени на електронните адреси за кореспонденция, но електронна препратка за тяхното получаване не е активирана. Дружествата не са открити и на адресите си за кореспонденция въпреки предприетите по две посещения от страна на ревизиращия екип. От тях не са представени никакви доказателства, касаещи спорните доставки, а от страна на ревизираното лице такива са ангажирани единствено във връзка с доставките от „КЪРТИСТ 851“ ЕООД и „ГРУП 20М“ ЕООД, а именно договор с „КЪРТИСТ 851“ ЕООД и фактури към него, и договор с „ГРУП 20М“ ЕООД и приемо-предавателен протокол с фактури към него.

В рамките на описаните по-горе насрещни проверки на всички изброени дружества по електронен път са връчени ИПДПОЗЛ, с които са изискани доказателства относно документираните към ревизираното лице доставки на рекламни материали, предпечат, дизайн. В отговор от всички проверявани лица с неподписани и без посочен автор придружителни писма - описи са представени заверени копия от фактурите, издадени към „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД, аналитични регистри на счетоводни сметки 453/2, на сметка 501, на сметка 703, от някои

/„РЕКИН 13“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ООД, „РЕКСТ 33“ ЕООД, „АТАЛАЯ“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД, „АНДАЛОР 43“ ЕООД и „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД/ са представени и копия на договор за услуги и/или приемо-предавателни протоколи. „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД е представило и фактури от предходен доставчик – „ЕНКАНТИНА 121“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. От съдържанието на представените документи органите по приходите са установили, че предмет на доставките са дизайн и предпечат на рекламни материали, както и рекламни материали.

Извършени са проверки в информационните масиви на НАП, в резултат на които за всички доставчици е установена липса на всякакви или относими служители, които да извършват документираните услуги. Констатирано е, че не са подадени справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за удържан данък за изплатени възнаграждения по граждански договори, както и годишни данъчни декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и годишни финансови отчети.

Изтъкнато е, че и от ревизираното лице не са представени доказателства за вложените материали, формирането на цената, нито за конкретните извършители на доставките. Направен е извод, че реални доставки от проверяваните дружества не се доказва да са получени от „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД.

Относно доставките на рекламни услуги от „КЪРТИСТ 851“ ЕООД, „УНИПАРТНЕР“ ЕООД, „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „ФРОДИ“ ЕООД и „ГРУП 20М“ ЕООД органите по приходите са обсъдили само представените от ревизираното лице доказателства, тъй като никой от изброените доставчици не е ангажирал такива. И за тези дружества са извършени проверки в информационните масиви на НАП, от които са направени аналогични изводи с тези, касаещи описаните вече доставчици. Ревизираното лице е представило договори и приемо-предавателни протоколи за фактурите от „ГРУП 20М“ ЕООД и „КЪРТИСТ 851“ ЕООД, но въпреки това в РД е направен извод, за недоказани реални доставки от всички изброени доставчици поради липса на възможност да бъдат извършени и на доказателства за тяхното извършване.

Така установената в РД фактическа обстановка е възприета в РА, като на основание чл. 68, ал. 1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е направен извод, че за ревизираното лице не е налице правото да приспадне начисления от горните дружества ДДС като данъчен кредит, тъй като не е доказало реално получаване на предмета на спорните фактури именно от издателите им. Ревизираното лице е представило договори и приемо-предавателни протоколи за фактурите от „ГРУП 20М“ ЕООД и „КЪРТИСТ 851“ ЕООД, но въпреки това в РД е направен извод, за недоказани реални доставки от всички изброени доставчици поради липса на възможност да бъдат извършени и на доказателства за тяхното извършване. В тази връзка са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС за периодите, в които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

РА е обжалван по административен ред и потвърден с решение № 1272 от 17.08.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Във връзка с изпълнение на дадените от касационната инстанция указания, ответникът представя становище от 18.03.2025 г., с което заявява, че поддържа молбите си от 15.02.2021 г. и от 23.02.2021 г., с които е въвел оспорване на представените от жалбоподателя документи като оспорва автентичността на договорите и приемо-предавателните протоколи с всички доставчици на жалбоподателя.

В тази насока при предходното разглеждане на делото жалбоподателят е възразил, че в оспорените документи не е посочено името на лицето, което подписва за доставчика, това може да е всеки сътрудник на дружеството и следователно не може да се установява автентичност на подпис, без да е ясно името на лицето, което го е положило върху документа.

По повод оспорването на документите в настоящото производство жалбоподателят е заявил в

същото съдебно заседание, че ще се ползва от оспорените документи.

В тази връзка с определение на съда в о.с.з. от 15.04.2021 г. на основание чл.193, ал.1 ГПК е открито производство по оспорване на следните частни документи:

1. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „РЕКИН 13“ ЕООД.
2. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „ИВАЯРА 78“ ЕООД.
3. Копия на приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „АНДАЛОР 43“ ЕООД.
4. Копия на приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „ПРОМПТЕМ 14“ ЕООД.
5. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД.
6. Копие на договор между жалбоподателя и доставчика, „АТАЛАЯ“ ЕООД.
7. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „ГАБОРИ 372“ ЕООД.
8. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1 “ ЕООД.
9. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД.
10. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „КЪРТИСТ 851“ ЕООД.
11. Копия на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „ГРУП 20М“ ЕООД.
12. Копие на приемо-предавателен протокол между жалбоподателя и „УНИПАРТНЕР“ ЕООД.
13. Копие на договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и доставчика „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД.

Във връзка със своевременно заявеното оспорване при предходното разглеждане на делото (независимо от постановяването на определение по чл.193, ал.2 ГПК при настоящото разглеждане на делото), е било допуснато събирането на гласни доказателства и са били призовани като свидетели управителите на изброените дружества (протокол от 18.04.2022 г.). В съдебно заседание за разпит са се явили Й. Е. Р., управител на „Рекин 13“ ЕООД, Й. А. А., управител на „Аталая“ ЕООД и С. Надиев А., управител на „Алвалея“ ЕООД. На свидетелите са били предявени документи по делото. При настоящото разглеждане на делото са разпитани свидетелите Р. С. К., управител на „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД и Д. А. Р., управител на „УНИПАРТНЕР“ ЕООД. Останалите представители и управители на дружества не са намерени на известните по делото адреси.

Свидетелката Й. Р. заявява, че е била управител на „Рекин 13“ ЕООД от учредяване на дружеството до прехвърлянето на дружеството, включително и през 2015 г., мисли, че дейността на дружеството е рекламна дейност. Не е имала отношения с „Галерия Ж“ ЕООД, не е сключвала договори и не е оформяла документи. Не е съставяла и подписвала договор № 23/01.09.2015 г. и приемо-предавателен протокол между „Рекин 13“ ЕООД и „Галерия Ж“ ЕООД.

Свидетелят Й. А., управител на „Аталая“ ЕООД, в периода 2015 - 2016 г., чиято дейност била свързана с плодове и зеленчуци. Оформял е документи като управител. Потвърждава, че е положил подписа си на договор № 34/03.05.2016 г. и на приемо-предавателен протокол на л.343-л.344 от делото. Твърди, че е имал отношения с „Галерия Ж“, но не може да посочи предмета им.

Свидетелят С. Надиев заявява, че през 2018 г. е бил управител на „Алвалея“ ЕООД, чиято дейност е била разпечатки на рекламни материали. Като управител е оформял документи, договори, протоколи. Имал е търговски отношения с „Галерия Ж“. При предявяване потвърждава, че са негови следните подписи: за „изпълнител“ на договора л.424 от делото, за „предал за изпълнител“ на приемо-предавателен протокол на л.426 от делото, под „изпълнител“ за „А.“ от договор за извършване на услуги от 14.08.2018 г. на л.433 от делото, под „изпълнител“ за „Алвалея“ ЕООД на договор за извършване на услуги от 01.11.2018 г. на л.441 от делото, под „предал за изпълнителя“ „А.“ на приемо-предавателен протокол от 07.01.2019 г. на л.450 от делото. Не помни дали дружеството е имало офис. Посочва, че е имало служители.

Свидетелят Р. К. твърди, че не му е познато дружеството „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД. Заявява, че не е негов нито един от подписите в договор за извършване на услуги № 19/ 04.07.2014 г. на л.293-295 от делото, договор за извършване на услуги от 01.08.2014 г. на л. 299-301 от делото и приемо-предавателен протокол от 08.10.2014 г. на л.302 от делото

Свидетелят Д. Р. заявява, че не му е известно дружеството „УНИПАРТНЕР“ ЕООД и не се е подписвал на приемо-предавателен протокол на л.291 от делото.

При предходното разглеждане на делото е разпитан и свидетелят Р. Р. М., който заявява, че дружеството жалбоподател му е известно, познава се с управителя Г. Т., с когото са съученици, колеги и приятели. Двата са специалисти по графичен дизайн. Св. М. твърди, че се занимават със сходна дейност по предоставяне на рекламни услуги. Посочва, че и неговата фирма и дружеството жалбоподател издават фактури за всяка конкретна услуга. Запознат е със спецификата на дейността на „Галерия - Ж“ ЕООД - разработване на рекламни материали за различни дружества. Неговото и на Г. Т. дружество били в офис на „Е. Фарма“ в [населено място], на [улица], който сменили през 2019-2020 г. св. М. изтъква, че не е участвал при съставянето на документи и предполага, че Г. Т. си е съставил документи. Проектите на дизайни, рекламни материали се извършвали в зависимост от конкретната поръчка - ако тя е в по-голям обем, ползвали (вкл. и Г. Т.) подизпълнители за конкретни неща/отпечатване на някои материали, обща техническа работа, набор на текст, търсене и изготвяне на илюстративен материал/ т.е. трудоемки и не толкова специфични работи, които може да ги изпълни един по-ниско квалифициран служител. Подизпълнителите идвали при тях, като в много от случаите с цел спестяване на време се използва ел. поща, куриери. Имало е доста случаи, когато го е замествал - например при получаване на някаква поръчка, получава нещо вместо него, приема ги като човек, който е в офиса и може да ги приеме. Използвани са електронна поща и куриери, контактите са по имейли. По делото е изслушано и прието заключение по ССЧЕ, което е обсъдило представените по делото процесни фактури за доставки ведно с фискални бонове, сключени с доставчиците, договори и приемо-предавателни протоколи, искания за потвърждения и отговори - потвърждения, фактури издадени от жалбоподателя към негови клиенти във връзка с процесните доставки, счетоводни справки и оборотни ведомости издадени от дружеството – жалбоподател. В папките приложения са налични и документи, представени при извършените насрещни проверки от дружествата доставчици на жалбоподателя. По делото (т.ІІІ) са представени и приложени и документи, изискани от НАП относно дружествата доставчици, съгласно издадено на експертизата съдебно удостоверение и извършена на място проверка. На експертизата от счетоводството на жалбоподателя са представени: всички процесни фактури, ведно с фискални касови бонове, приемо-предавателни протоколи, ксерокопия на съответните рекламни материали, договори; справки – декларации по ДДС, ведно с дневници - регистри, документи за внесен ДДС към Републикански бюджет за процесните периоди; хронологични справки за сметки: 4539, 503, 401,501, 411,703 за процесните периоди.

Процесните фактури са отчетени в счетоводството на жалбоподателя, съгласно счетоводното и данъчно законодателство, ДДС е посочен във фактурите съгласно чл.86 от ЗДДС, и е отразен в счетоводните регистри на дружеството, дневниците покупки и справки по ЗДДС за периода на процесните фактури, получения резултат за посочения период е внесен в републиканския бюджет съгласно изискванията на чл.89 от ЗДДС.

В таблица-приложение, неразделна част от експертизата, е посочено подробно какви първични и други счетоводни документи са налице в счетоводството на жалбоподателя по всяка една от доставките, как и с какви документи е приета доставката на стоката или услугата; осчетоводено е, и по какъв начин (съответните счетоводни сметки) получаването на процесните доставки за данъчните периоди, предмет на РА, и извършените и осчетоводени плащания по доставките, като подробно и детайлно описание е дадено за всяка отделна фактура (л.713-л.716 по делото).

По въпросът за последваща реализация вещото лице дава отговор, че получените при доставките услуги са били използвани за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, като в тази връзка по делото са представени 164 броя данъчни фактури за периода на проверката 2014 г. - 2019 г., издадени към основните клиенти на дружеството, а именно: „Агрия“ АД, ЕИК[ЕИК], „Екофарм“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Юнипест контрол“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Дружеството жалбоподател чрез своите подизпълнители само и единствено изготвя компютърен дизайн и предпечатна подготовка, след което отпечатването се извършва от други дружества, чрез директна поръчка на клиентите на дружеството към печатници. Дружеството не е извършвало отпечатване или друга сходна дейност, нито складиране или доставка към крайните клиенти. През проверявания период жалбоподателят е подготвяло идеен проект и компютърен дизайн (художествен проект, текст и илюстрация) на брошури, дипляни, етикети и други подобни, за своите основни клиенти, с които работи на базата на рамков многогодишен договор и в тази връзка са представени съответните 164 бр.фактури. Реализиран е насрещен приход във връзка с получените услуги от процесните доставчици. Реализираният приход по години е, както следва: м.02 - м.12.2014 г.: 57 018,00 лв.; м.01 - м.12.2015 г.: 56 685,00 лв.; м.01 – м.12.2016 г.: 52 487,00 лв.; м.01 – м.12.2017 г.: 56 848,83 лв.; м.01 – м.12.2018 г.: 53 744,00 лв.; м.01 – м.12.2019 г.: 27 744,00 лв. Общата стойност на приходи за периода е 304 526,83 лв. Общата стойност на разходите по процесните фактури за периода е 167 340,00 лв.

На въпроса дали е налична документална обоснованост за всяка от процесните фактури, вещото лице отговаря, че за всяка от процесните фактури, са приложени и налични приемо-предавателни протоколи, и договори към съответните доставчици, както и искания за потвърждения и отговори - потвърждения от доставчиците.

На въпроса за отразяване на фактурите от доставчиците вещото лице посочва, че след детайлно извършване на проверка в наличните по делото документи, както и от представения в кориците по делото РД и данъчните досиета в съответните офиси на НАП на доставчиците на жалбоподателя съгласно издадено съдебно удостоверение, експертизата установи, че същите са отразили издадените към жалбоподателя фактури в подаваните до НАП регистри по ЗДДС.

По делото е изслушано и заключение по СТЕ. В заключението вещото лице е изброило процесните фактури по доставчици и е отговорило дали при активите на жалбоподателя може да се установи наличен запис за доставени услуги по процесните фактури, както и мостри от съответна доставка, количество на отпечатаните продукти и как е станало отпечатването, на какво устройство.

1. Доставчик „Фроди“ ЕООД Фактура № [ЕГН] / 07.02.2014 г.; при извършеното изследване вещото лице е установило, че съгласно процесната фактура услугата, предмет на сделката е предпечат на рекламни материали. Съставен е приемо-предавателен протокол за предпечат на

рекламни материали. При изследването му били предоставени файлове на изготвения предпечат, както и снимка на мостра на отпечатан календар с изготвения дизайн. По отношение на количеството от предоставените му при изследването материали не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

2.Доставчик: „Унипартнер“ ЕООД фактура № [ЕГН]/ 12.03.2014 г.; има изготвен предпечат на етикети и снимка на мостра на отпечатания етикет. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

3.Доставчик: „Ен Би Ритейл“ ЕООД, фактура № 10000000271 /22.07.2014 г. с фискален бон; фактура № 10000000283 /28.07.2014 г. с фискален бон; фактура № 10000000328 /12.08.2014 г. с фискален бон; фактура № 10000000398 /18.09.2014 г. с фискален бон; фактура № 10000000414 /08.10.2014 г. с фискален бон. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: кройка за печат на кутия за спринцовки, предпечат кутия Торнадо за спринцовки с инсектицид; етикет за спринцовка Торнадо; 3 вида фолио и му били предоставени снимки на мострите на същите. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

4. Доставчик: „Груп 20 М“ ЕООД фактура № [ЕГН] /28.11.2014 г.; фактура № [ЕГН] /12.01.2015 г.; фактура № [ЕГН] /02.02.2015 г.; фактура № [ЕГН] /06.03.2015 г.; фактура № [ЕГН] /09.03.2015 г.; фактура № [ЕГН] /01.04.2015 г.; фактура № [ЕГН] /03.04.2015 г.; фактура № [ЕГН] /04.05.2015 г.; фактура № [ЕГН] /07.05.2015 г.; фактура № [ЕГН]/01.07.2015 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: предпечат продуктово каталог листни торове; предпечат каталог фолик; предпечат каталог Зенит кроп сайънсис; етикет А. на испански; етикети ДК 3.; етикети ДК 3. на испански; предпечат етикети кашон; кутия К. предпечат; етикет кашони предпечат, като му бил предоставени и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

5.Доставчик „Рекин 13“ ЕООД фактура № [ЕГН]/01.10.2015 г.; фактура № [ЕГН]/02.11.2015 г.; фактура № [ЕГН]/04.11.2015 г.; фактура № [ЕГН] /07.12.2015 г.; фактура № [ЕГН]/8.12.2015 г.; От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: листовка Розистат; каталог Зенит; кадилак цветна; кутия Г.; каталог А. на руски; календариум А. за 2016, като му били предоставени предпечатните файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

6.Доставчик „Промтем 14“ ЕООД фактура № [ЕГН] /15.02.2016 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: рекламен бележник спирала; предпечат рекламен бележник спирала страница; опаковка разгъвка - НЕОКС, като му били предоставени и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

7.Доставчик: „Аталая“ ЕООД фактура № [ЕГН] /04.05.2016 г.; фактура № [ЕГН] /07.06.2016 г.; фактура № [ЕГН] /01.07.2016 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: каталог Ю.; предпечат на рекламен каталог А.; рекламна торбичка за подаръци, разгъвка предпечат на опаковка Коринфар; фолио Манкозеп, като му били предоставени и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните

продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

8.Доставчик „Рекст 33“ ЕООД фактура № [ЕГН] /04.08.2016 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: изработена е на предпечатна щанца за кутия; подготовка на кутия за печат и кутия Купросейт на арабски; подготовка на лепенки за покриване на текст върху опаковка; клише за печат А., като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти.

9. Доставчик „Нестико 1786“ ЕООД фактура № [ЕГН] /01.09.2016 г.; фактура № [ЕГН] /10.10.2016 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: кройка и кутия Купросейт С на арабски; етикет В. - първи вид; етикет В. - втори вид; предпечатна подготовка и мостра на листовка А.; рекламни химикалки, като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. . Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

10.Доставчик „Къртист 851“ ЕООД фактура № [ЕГН] /06.01.2017 г.; фактура № [ЕГН] /03.02.2017 г.; фактура № [ЕГН]/01.03.2017 г.; фактура № [ЕГН]/03.04.2017 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: каталог Ю.; тефтер А. с календар за 2017; предпечат на реклами в тефтер; календар стенен А.; листовка флаер А.; опаковка 1 кг П.; фолио К., като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

11. Доставчик „Габори 372“ ЕООД фактура № [ЕГН] /04.05.2017 г.; фактура № [ЕГН] /08.06.2017 г.; фактура № [ЕГН] /06.07.2017 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: кутия Лаприлен; Лаприлен - блистер; каталог Зенит А.; листовка Ресвирол; фолио Фунгицид; предпечат етикет Копфорс; етикет Китай за торба; етикети за кашони, като ми бяха предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

12.Доставчик „Иваяра 78“ ЕООД фактура № [ЕГН] /04.07.2017 г.; фактура № [ЕГН] /07.08.2017 г.; фактура № [ЕГН] /18.09.2017 г.; фактура № [ЕГН] /16.10.2017 г.; фактура № [ЕГН] /10.11.2017 г.; фактура № [ЕГН] /13.12.2017 г.; фактура № [ЕГН] /09.01.2018 г. От предоставените материали се установява, че има изготвени: рекламен каталог торове; рекламен каталог; предпечатна подготовка и кройка на рекламна хартиена чантичка А., рекламна хартиена чантичка А.; предпечат, кройка и кутия Р. Г.; кутия Триомакс, като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

13.Доставчик „Андалор 43“ ЕООД фактура № [ЕГН] /06.12.2017 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: продуктов каталог А.; корици и вложка, като са му предоставени снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

14.Доставчик „Стейджбул“ ЕООД фактура № [ЕГН] /06.02.2018 г.; фактура № [ЕГН] /09.03.2018 г.; фактура № [ЕГН]/05.04.2018 г.; фактура № [ЕГН]/03.05.2018 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: каталог на английски, предпечатна подготовка на и опаковка КинКинбул; листовка Ресвирол; блоклист Ресвирол, опаковка - Аторвастатин Е.; етикет

Фунгистоп, като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

15. Доставчик „А. ЕООД фактура № [ЕГН] /01.06.2018 г.; фактура № [ЕГН] /17.07.2018 г.; фактура № [ЕГН] /08.08.2018 г.; фактура № [ЕГН] /15.08.2018 г.; фактура № [ЕГН] /07.09.2018 г.; фактура № [ЕГН] /25.10.2018 г.; фактура № [ЕГН] /05.11.2018 г.; фактура № [ЕГН] /05.12.2018 г.; фактура № [ЕГН] /07.12.2018 г.; фактура № [ЕГН] /04.01.2019 г.; фактура № [ЕГН] /07.01.2019 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени продуктово каталог А. 2018 г., предпечат и обновяване на продуктово каталог А. 2019 г., листовка А. Е.; фолио; етикети различни видове; П. етикет за кашон, като ми бяха предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

16. Доставчик „Сити Лан Трейд 1“ ЕООД фактура № [ЕГН] /05.02.2019 г.; фактура № [ЕГН] /05.03.2019 г.; фактура № [ЕГН] /05.04.2019 г.; фактура № [ЕГН] /03.05.2019 г.; фактура № [ЕГН] /04.06.2019 г. От предоставените материали вещото лице установява, че има изготвени: каталог картофи на английски; каталог картофи на румънски; каталог картофи на немски език - 8 стр.; етикети Фунгуран -фолия; многолистов етикет, А.; етикет Корида; етикет 3. кром Макро; етикет Наса; етикети П., етикет Доза, като му били предоставени файлове и снимки на мострите на горните продукти. Не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата.

Вещото лице заключава, че при извършеното изследване не може да се установи на какво устройство, къде и кога е извършено отпечатването, тъй като проверката е осъществена при жалбоподателя. Жалбоподателят е възлагал изпълнението на предпечатна и изработката на материалите по процесите фактури на други юридически лица, които са изпълнявали подготовката, изработката и печата на материалите, с оглед на което не е възможно да се отговори как се е осъществявало техническо изпълнение на фактурираните услуги.

При изслушването си пред съда вещото лице пояснява значението на предпечатна подготовка: файл, който се създава, това което пише към фактурата означава файлове и мостра на готовия продукт, файлове откъдето произтича етикета или разгъвката на кашона. На него има графично изображение и снимка на мострата-фотоснимка от телефон на готовия продукт, за да се види дали съвпадат. Не знае файловете кога са създадени, прегледал е това, което му е изпратено. От тези файлове могат да се отпечатат съответните продукти. Тези файлове могат да се създадат на всеки компютър, който може да работи със специализиран софтуер и е годен да се даде в печатница да се направи продуктът. Връзка между конкретен файл и фактура вещото лице направило като се ориентирало по приемо-предавателните протоколи, по договора и по самите файлове и снимки на готовия продукт. Списъкът му е даден и изпратен чрез споделена услуга.

Съдът кредитира заключенията по ССЧЕ и СТЕ, тъй като същите са ясни, информативни и в пълнота отговарят на поставените задачи, поради което следва да се възприемат като компетентно изготвени.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е в срок, от процесуално легитимирано лице, след изчерпване на административния ред за обжалване на РА.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

В случая не се спори за компетентност, форма и процедура при издаване на обжалвания РА.

Ревизията е възложена и РА е издаден от компетентни органи, като са представени доказателства за валидността на електронните подписи на органите по приходите (л.71-80 по делото). При провеждане на ревизията са събирани относими доказателства с допустими процесуални способности по ДОПК, не е нарушено правото на участие на ревизираното лице.

Спорът е по приложението на материалния закон ЗДДС.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици от който да възникват само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от кумулативното наличие на предпоставките в ЗДДС, които наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане с нея като собственик. (чл. 6, ал. 1 от ЗДДС). „Доставка на услуга” е всяко извършване на услуга (чл. 9, ал. 1 от ЗДДС). Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема е всяка доставка на стока и услуга (по см. на чл. 6 и 9), която е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната. За реалността на сделката, при доставка на стока се съди преди всичко от наличието ѝ при получателя или по данни за последващата ѝ реализация от него, а при доставка на услуга - от постигнатия резултат. Данните за наличност на стоката или последващата ѝ реализация при получателя, както и за постигнат резултат от услугата установява, че той е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира данъчен кредит за платения ДДС. Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това негово разбиране е застъпено в Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“. Следва да бъде добавено и че според практиката на СЕС за получателят не съществува задължение да извършва проверка на материално-техническата и кадровата обезпеченост на своя доставчик, а следва единствено да установи реалното предаване на предмета на доставката. Следователно, за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит лицето следва да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства. Тя подлежи на контрол. Следва да бъде установено, дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни доставчик и получател. Във връзка с това всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Освен това услугата има свое отражение в действителността, което може да се установи и докаже.

Не е спорно, че жалбоподателят разполага с данъчен документ – фактури, по които органите по

приходите не спорят. Фактурите са отразени в отчетните регистри по ЗДДС и от жалбоподателя, и от доставчиците. Доставчиците на жалбоподателя, към издаване на фактурите, са били регистрирани по ЗДДС. Фактурите са придружени от договори, приемо-предавателни протоколи, фискални бонове.

Предмет на спора е наличието на основната предпоставка за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури с предмет различни рекламни услуги, а именно тяхното реално извършване от посочените доставчици.

За доказване на реалното изпълнение на услугите жалбоподателят се позовава на договори и приемо-предавателни протоколи с доставчиците, както и други придружаващи фактурите документи като фискални бонове.

Вещото лице по ССЧЕ е описало в таблица приложение към заключението – л.713 и сл. по делото, всяка фактура с придружаващите я документи.

Ответникът надлежно е оспорил по реда на чл.193, ал.1 от ГПК автентичността на подписа на управителите върху договори и приемо-предавателни протоколи на доставчиците „РЕКИН 13“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ЕООД, „АНДАЛОР 43“ ЕООД, „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД, „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „АТАЛАЯ“ ЕООД, „ГАБОРИ 372“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД, „КЪРТИС 851“ ЕООД и „ГРУП 20М“ ЕООД, „УНИПАРТНЕР“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД.

По повод оспорването и във връзка със заявлението, че ще се ползва от оспорените документи, жалбоподателят е ангажирал доказателства във връзка авторството и съдържанието на оспорените документи.

В тази връзка по делото са установени и разпитани като свидетели управителите на следните дружества доставчици в процесните периоди: „РЕКИН 13“ ЕООД – Й. Р., „АТАЛАЯ“ ЕООД – Й. А., „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД - С. Надиев А., ЕН БИ Р.“ ЕООД - Р. К. и „УНИПАРТНЕР“ ЕООД - Д. Р.. От показанията на св. Р., К. и Р. се установява, че те не са подписвали договорите и приемо-предавателните протоколи, оформени с „Галерия Ж“ ЕООД. От показанията на Й. А. и С. Надиев се установява, че на тях принадлежат и те са положили подписите си в сключените с „Галерия Ж“ ЕООД договори и приемо-предавателни протоколи.

В отговор на изпратените от жалбоподателя до управителите на дружествата доставчици искания за потвърждение, такива са постъпили за „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „АНДАЛОР 43“ ЕООД, „АТАЛАЯ“ ЕООД, „ГАБОРИ 372“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ЕООД, „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД, „РЕКИН 13“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „СТЕЙНДЖБУЛ“ ЕООД (л.551 – 571 от делото). Съдържанието на представените отговори представлява попълнена бланка на отговор, в която предварително са изброени документите, а именно договор и/или приемо-предавателен протокол и се сочат приложени, избрана е опция на бланката, че приложените към искането документи са налични в архива на дружеството, предметът на договорите съответства на доставената услуга от дружеството, подписани са от съответното лице – посочено име и доставчикът потвърждава, че е страна по посочените договори и приемо-предавателни протоколи по смисъла на чл.301 от ТЗ. Съдът не кредитира посочените отговори за целите на оспорването по чл.193 от ГПК, доколкото представляват изявления на трети лица, не са дадени пред съда, а са изпратени на жалбоподателя по електронната му поща, поради което следва да се възприемат като писмени свидетелски показания, каквито са недопустими. Същевременно е допуснато събиране на гласни доказателства от представляващите дружествата лица, по повод което е следвало да се явят пред съда и да свидетелстват, но не са го направили.

Оспорването на тези документи не е преодоляно успешно.

Не е успешно преодоляно оспорването на документи за доставчиците „ИВАЯРА 78“ ЕООД,

„АНДАЛОР 43“ ЕООД, „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД, „ГАБОРИ 372“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД, „КЪРТИС 851“ ЕООД и „ГРУП 20М“ ЕООД, „УНИПАРТНЕР“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД – договори и приемо-предавателни протоколи между жалбоподателя и съответното дружество доставчик, както следва:

„РЕКИН 13“ ЕООД – договор № 23/01.09.2015 г. на л.328 по делото и приемо-предавателен протокол на л. 331, управител Й. Е. Р.,

„ИВАЯРА 78“ ЕООД – договори на л.386 и 396 по делото и приемо-предавателни протоколи на л.389 и л.399 по делото, управител Г. Ц.,

„АНДАЛОР 43“ ЕООД-приемо-предавателен протокол на л.405 по делото, управител С. К.,

„ПРОМТЕМ 14“ ЕООД - приемо-предавателен протокол на л.339 по делото, управител С. С.,

„ГАБОРИ 372“ ЕООД – договор на л.377 по делото и приемо-предавателен протокол на л.380 по делото, управител С. М.,

„СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД – договор на л.452 по делото и приемо-предавателен протокол на л.455 по делото, управител Д. Ц.,

„СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД – договори на л.408 и л.415 по делото и приемо-предавателни протоколи на л.411 и л. 418 по делото, управител Т. Й.,

„КЪРТИС 851“ ЕООД- договор на л.363 по делото и приемо-предавателен протокол на л.367, управител Л. М.,

„ГРУП 20М“ ЕООД – договор на л.320 и приемо-предавателен протоколи на л.323 по делото, управител С. С.,

„УНИПАРТНЕР“ ЕООД – приемо-предавателен протокол на л.291 по делото, управител Д. Р.,

„ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД – договор № 19/ 04.07.2014 г. и договор от 01.08.2014 г. на л.293 и л.299 по делото, и приемо-предавателен протокол от 08.10.2014 г.

В тази връзка следва да се има предвид, че подписаният от страна по дело частен удостоверяващ документ има т. нар. формална доказателствена сила – съставлява доказателство, че изявленията, които се съдържат в него, са направени от страната (чл. 180 ГПК). Документът има високо доказателствено значение, когато удостоверява неизгодни за страната факти, относими към предмета на спора. Тогава той материализира направено извънсъдебно признание на релевантен факт и се преценява от съда с оглед на всички обстоятелства по делото – аналогия от чл. 175 ГПК. Документът има висока доказателствена стойност и когато удостоверява изгодни за издателя факти и негов съставител е страната по делото, но и трето за спора лице, което е било разпитано като свидетел и е дало показания, че засвидетелстваните в документа факти са се осъществили. В конкретния случай оспорените договори и приемо-предавателни протоколи са подписани от страна по делото и трети лица, част от които са разпитани, като трима отричат да са полагали подписи, под договорите, двама потвърждават, а друга част – не са депозирали устно пред съда свидетелски показания. При това положение доказателствената сила на оспорените документи е успешно преодоляна от страна на ответника по реда на оспорването по чл. 193 ГПК. Съответно жалбоподателят, съобразно с носената от него доказателствена тежест, не установи, че оспорените документи са подписани от управителите на дружествата или от други лица, които имат представителна власт да оформят документи за дружествата доставчици. В случая спорът е основно върху това дали договорите и протоколите към фактурите от изброените доставчици изхождат от легитимирани лица от дружествата доставчици, за да ги обвържат – управители или други лица, определени като представители. При липсата на ангажирани доказателства от жалбоподателя във връзка с оспорването на автентичността на подписите върху договорите и протоколите от лица, било техни управители, било от лица, упълномощени от тези управители, се налага извода, че в съответствие с чл.193 и чл.194 от ГПК не следва да се кредитират като

доказателства по делото оспорените от ответника частни писмени доказателства, чиято истинност не е доказана. Въпреки наличието на договори и двустранно съставени документи, същите не доказват реално възлагане и след това предаване на услуги, поради доказаното оспорване по чл. 193 ГПК.

По повод възражението на жалбоподателя, че протоколите не са подписвани от управителите, на още по голямо основание тяхната доказателствена стойност е изключена от обстоятелството, че не става ясно кой и в какво качество ги е подписвал, имал ли е представителна власт за дружеството доставчик, дадена му от управителя на дружеството.

Неоснователен е поддържания от жалбоподателя довод, че в случая се касае за потвърждаване на действия без представителна власт от търговеца по смисъла на чл.301 от ТЗ, предвид, че не се е противопоставил веднага след узнаването. Действително предвид динамиката на търговската дейност при осъществяването ѝ най-често се съставят частни документи, но при направеното от ответника оспорване, следва да се зачете именно резултатът от провеждането му, който, както се посочи по-горе, не е в полза на жалбоподателя. Тези договори и протоколи не следва да се кредитират и следва да се изключат от доказателствения материал, тъй като е оспорена автентичността им от ответната страна и при доказателствена тежест на жалбоподателя, същия не е ангажирал доказателства – гласни или експертиза за потвърждаване на автентичността на подписалото ги лице, нито доказателства за установяване кой ги е подписал.

По повод дадените от касационната инстанция указания за съобразяване на разпоредбата на чл.55, ал.1 ТЗ следва да се има предвид следното:

Останалите неоспорени доказателства – фактури, заедно с доказателства за заплащане на услугите и разпечатки на продуктите, включително заедно с констатациите на ССЧЕ и СТЕ не доказват, че услугите са изпълнени от сочените във фактурите доставчици. При липса на други писмени доказателства за предаване-приемане на резултатите от услугите, съответно че договорените услуги са изпълнени от доставчиците, следва извода, че не е доказана реалността на процесните доставки. Недоказването на предаването на услугите от тези доставчици не може да се преодолее и с доказване на последваща реализация, тъй като за признаване на данъчен кредит по фактурите е от значение те да документират услуги, изпълнени от конкретните доставчици. От събраните по делото доказателства се установява също така, че процесните фактури са декларирани и отразени в съответните данъчни периоди (обстоятелство, по което страните не спорят). Установява се, че фактурите са описани в дневниците за продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди в установения за това срок, с което са били спазени разпоредбите на чл. 124 и чл. 125, респективно чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС. Това, което определя предмета на спора, обаче не са посочените обстоятелства, а е обстоятелството относно наличието на реалност на доставките по процесните фактури, което не се потвърждава от събраните по делото доказателства. Самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и извършването на плащане по тях не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите.

В случая изводите на съда за липса на реални доставки не са обосновани с констатациите на ревизията, че доставчиците не разполагат с материално-техническа и кадрова обезпеченост. С оглед на направеното оспорване на договорите и приемо-предавателните протоколи и изключването им от кръга на доказателствата, остава недоказан главният факт на предаване на услугата като съществен елемент от правото на данъчен кредит. При отсъствието на този главен факт, без значение е дали доставчиците са разполагали с материално-техническа и кадрова обезпеченост или не. В този смисъл изводът на ревизиращите органи за липсата на обезпеченост на доставчиците не е решаващ за отказа на правото на данъчен кредит и доводите на

жалбоподателя в този смисъл са неоснователни.

Само за пълнота на изложението следва да се посочи, че съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 178, вр. чл. 168 от директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице, което е издало фактурите, да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга, становище, което е застъпено в редица решения на ВАС и СЕС. При липса на данни и за кадровата и техническа обезпеченост на доставчика и за транспортирането на стоките, се касае за ситуация, при която в предметните на доставките стоки въобще не са били в патримониума на доставчиците, а наличието на предмета на доставка в патримониума на доставчика е задължително и подлежащо на доказване условие за реалност на доставките. Това несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентиращи предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на договор, ППП, фактури, плащане, осчетоводяване, съгласно съдебната практика и на ВАС, и на СЕС, когато зад фактурата и другите документи не стои реална стопанска операция – води до отказ за правото на данъчен кредит. В случая от заключението на съдебно-техническата експертиза става ясно, че по отношение на изследваните доставчици не може да се определи количеството на отпечатаните продукти, няма съставени документи или в съставените в изпълнение на възложената работа няма данни за количествата, че не може да се установи на какво устройство, къде и кога е извършено отпечатването, тъй като проверката е осъществена при жалбоподателя, който е възлагал изпълнението на предпечатата и изработката на материалите по процесите фактури на други юридически лица, които са изпълнявали подготовката, изработката и печата на материалите, поради което не е възможно да се отговори как се е осъществявало техническо изпълнение на фактурираните услуги. Тези изводи на вещото лице не са в подкрепа на реалното осъществяване на доставките.

Заключението на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза също не опровергава изводите в РД и РА. Още повече, че изводите от същата не са били спорни като констатации в РА, доколкото надлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя във връзка с фактуриране, осчетоводяване и деклариране, не са сочени основания от приходните органи като предпоставки за отказ на правото на приспадане. Ето защо, обстоятелството, установено от съдебно-счетоводната експертиза за правилно осчетоводяване на доставките при жалбоподателя не предпоставя безусловно признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Според съда са налага изводът, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно лицата посочени като доставчици на стоките по спорните фактури са доставили тези стоки, така както същите са документирани в полза на жалбоподателя, в производството пред настоящата инстанция.

Следователно РА е законосъобразен относно отказания на „Галерия – Ж“ ЕООД данъчен кредит по фактури, издадени от „Р. 13“ ЕООД, „ИВАЯРА 78“ ЕООД, „АНДАЛОР 43“ ЕООД, „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД, „ГАБОРИ 372“ ЕООД, „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД, „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД, „КЪРТИСТ 851“ ЕООД и „ГРУП 20М“ ЕООД, „УНИПАРТНЕР“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, ведно с лихви за забава и жалбата да се отхвърли в тази част.

По отношение на оспорените документи за доставчиците „АТАЛАЯ“ ЕООД и „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, следва да се съобразят показанията на разпитаните като свидетели управители А. и Надиев, които дават показания, че са имали отношения с „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД и потвърждават, че са подписали предявените им от съда за справка договори и приемо-предавателни протоколи. Следователно за тези оспорени документи жалбоподателят се справи с доказателствената тежест

да преодолее оспорването на ответника. Разгледани тези документи заедно с доказателствата за плащане, разпечатките на продуктите и заключенията по ССЧЕ и СТЕ, водят до извода, че жалбоподателят се е справил с доказателствената тежест за правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците „АТАЛАЯ“ ЕООД и „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД. Същото се отнася и за фактурите, издадени от доставчиците „ФРОДИ“ ЕООД, „НЕСТИКО 1786“ ЕООД и „РЕКСТ 33“ ЕООД, като същите са комплектовани с приемо-предавателни протоколи и разпечатки на продуктите, които не са оспорени от ответника и предвид констатациите на ССЧЕ и СТЕ, се установява с доказателства, с неопровергана доказателствена стойност, реалност на доставките по тези фактури. РА следва да се отмени в тази част.

Предвид изхода на спора, разноските за страните са както следва съобразно уважената/отхвърлената част от жалбата: на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на 3 205.92 евро (с левова равностойност 6 270,23 лева, от които 2 619 лв. за настоящата инстанция и 3 651,23 лв. юрк. възнаграждение и държавна такса за касационната инстанция на основание чл.226, ал.3 АПК) съгласно чл.8, ал.1 във връзка с чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. На жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 1 079.34 евро (с левова равностойност 2111 лв., за държавна такса, депозити вещи лица и адвокатско възнаграждение, доказани по делото), съобразно представения списък, в който не е заявена претенция за разноски пред касационната инстанция, а заявяването ѝ едва с писмените бележки е несвоевременно.

Неоснователно е искането на процесуалния представител на ответника за присъждане на разноски общо в размер на 10 683,75 лв. (по 3 561,25 лева за инстанция), тъй като противоречи на разпоредбата на чл.161 ал.1 от ДОПК. В случая съдебният акт на първата инстанция е отменен от касационната, поради допуснати процесуални нарушения и делото е върнато за ново разглеждане от **първоинстанционният съд**, който разглежда делото по общия ред, като производството започва от първото незаконосъобразно процесуално действие, послужило като основание за връщане на делото, т.е производството продължава отново в първа инстанция.

Въз основа на изложеното и чл.160 и чл.161 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221019007936-091-001/23.06.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., потвърден с решение № 1272 / 17.08.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. **в частта**, в която са определени задължения по ЗДДС, вследствие на отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АТАЛАЯ“ ЕООД, „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД, „ФРОДИ“ ЕООД, „НЕСТИКО 1786“ ЕООД и „РЕКСТ 33“ ЕООД и съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221019007936-091-001/23.06.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С. **в останалата част**.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“- С. при ЦУ на НАП да заплати на „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 1 079.34 евро.

ОСЪЖДА „ГАЛЕРИЯ – Ж“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение по делото в размер на 3 205.92 евро.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от съобщаването му.

Съдия:

