

РЕШЕНИЕ

№ 6605

гр. София, 08.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 13.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **8915** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-559/19.07.2021г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Трансграф“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], район „П.“,[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. Т. Р. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221920000063-091-001/07.01.2021г. издаден от Г. И. М. -орган възложил ревизията и А. А. Н. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1001/02.07.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки по издадени фактури от „АЕ ГРУП 2018“ ЕООД, „ГОЛДЪН СТАЙЛ“ ЕООД, „ВЕТУРС“ ЕООД, „ВРС ИНТЕРНЕСАНАЛ“ ЕООД, „АРТ ПОРТА“ ЕООД, „СТИФ ТЕРМОКЛИМА ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „ТЕРА БИЛД ТП“ ЕООД, „ЛУЧИЯ 2018“ ЕООД „КОЛОСГРУП“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД. Излагат се аргументи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, договори, приемо –предавателни протокол, въз основа на които се доказва по несъмнен начин получените услуги и доставки на стоки от процесните доставчици. Твърди се, че липсват доказателства за компетентност на органите, издали оспореният ревизионен доклад, поради което се навеждат доводи за

неговата нищожност. Жалбоподателят, счита, че пасивното поведение на доставчиците не може да бъде вменено в негова вреда, като също така е ирелевантен фактът дали доставчиците разполагат с назначени лица на трудов договор и с техническа обезпеченост. Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в данъчна измама

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител адв.Т., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък,

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт А., оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен по електронен път на 19.01.2021г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 27.01.2021г. /вх. № 53-06-654 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1001/02.07.2021г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 06.07.2021г. Жалба с вх.№ 53-04-559 и адресирана до АССГ е подадена на 19.07.2021г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221920000063-020-001 от 07.01.2020 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 04.02.2020 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ТРАНСГРАФ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.02.2018 г. до 31.03.2018 г. и от 01.06.2018 г. до 30.11.2019 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 04.05.2020 г. Със Заповед №Р-22221920000063-023-001/29.04.2020_г., на основание чл.34, ал.1, т.4 от ДОПК, ревизионното производство е спряно, и съответно е възобновено със Заповед №Р-22221920000063-143-001/30.07.2020_г. Спирането на ревизионното производство е във връзка с подадена от дружеството молба, с която същото пояснява, че предвид усложнената ситуация в страната заради обявеното извънредно положение е необходимо повече технологично време за подготовка и подаване на исканите документи. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 02.10.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221920000063-020-002 от 04.08.2020 г. Г. заповеди са издадени от органа, издал първоначалната ЗВР.

Г. И. М. е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на

директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221920000063-092-001 от 22.10.2020 г., връчен по електронен път на 22.10.2020 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД е подадено писмено възражение. Със същото са представени и нови доказателства. Ревизията приключва с РА №Р-22221920000063-091-001/07.01.2021 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията с оспорвания РА на дружеството е установен ДДС за внасяне в размер на 54 065,25 лв., при деклариран от жалбоподателя ДДС за внасяне в размер на 1 115,25 лв. и са начислени лихви в размер на 9 537,40 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от следните доставчици: „АЕ ГРУП 2018“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ГОЛДЪН СТАЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВЕТУРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВРС ИНТЕРНЕСНАЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „АРТ ПОРТА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „СТИФ ТЕРМОКЛИМА ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ТЕРА БИЛД ТП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ЛУЧИЯ 2018“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „КОЛОСГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ИМО ВРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 1001/02.07.2021г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“ –С.. С оглед на изложеното, доводите въведени с жалбата за нищожност на ревизионния акт са неоснователни.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85

от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган. Жалбоподателят твърди, че неиздаването на РД и РА в предвидените съответно в разпоредбата на чл.117 ал.1от ДОПК и чл.119 ал.1 от ДОПК срокове, съставлява основание за обявяването им за нищожни .

Издаването на РД и РА след изтичане на 14-дневния срок от приключване на ревизията не е съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като не е довело до нарушаване правото на защита на жалбоподателя. Така определеният срок е инструктивен и неспазването му не води до нарушаване на гарантираното от ДОПК право на защита на ревизираното лице, поради което не води и до нищожност на оспорения РА.

През ревизирания период, основна дейност на жалбоподателя е производство на Р.О.С. /point of sale/ рекламни материали, опаковки, рекламно брандиране, рекламно обслужване. „ТРАНСГРАФ“ ЕООД е наело площи в сграда, находяща се в [населено място], Гара Искър, [улица]. Органите по приходите са констатирани, че за осъществяване на дейността си задълженото лице разполага с кадрова и

материално-техническа обезпеченост.

Извършени са насрещни проверки на доставчиците на „ТРАНСГРАФ“ ЕООД - „АЕ ГРУП 2018“ ЕООД; „ГОЛДЪН СТАЙЛ“ ЕООД; „ВЕТУРС“ ЕООД; „ВРС ИНТЕРНЕСАНАЛ“ ЕООД; „АРТ ПОРТА“ ЕООД; „СТИФ ТЕРМОКЛИМА ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД; „ТЕРА БИЛД ТП“ ЕООД; „ЛУЧИЯ 2018“ ЕООД; „КОЛОСГРУП“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД. Исканията за представяне на документи и писмени обяснения от дружествата –доставчици са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие, с изключение на исканията до „ГОЛДЪН СТАЙЛ“ ЕООД и „АРТ ПОРТА“ ЕООД, които са връчени по електронен път и на „ВРС ИНТЕРНЕСАНАЛ“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД, които не са връчени поради смърт на представляващия дружествата.

Установено е, че процесните фактури са отразени в отчетните регистри на доставчиците, като издадени на „ТРАНСГРАФ“ ЕООД. В същото време е констатирано, че доставчици са дружества с прекратена регистрация по ЗДДС при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от закона. Едновременно с това е посочено и, че годишни данъчни декларации по реда на чл. 92 от ЗКПО за периода на фактуриране на доставките са подавани единствено от „ВРС ИНТЕРНЕСАНАЛ“ ЕООД, „ТЕРА БИЛД“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД, като видно от приложените отчети за приходите и разходите към тях не са налице данни за осчетоводявани разходи, респективно за упражнявана реална дейност от страна на дружествата. Органите по приходите са установили, че в програмните продукти на НАП не са налице данни за притежавани от спорните дружества ДМА. На следващо място относно притежаваната от лицата кадрова обезпеченост от ревизиращите е посочено, че такава е налице за всички дружества, с изключение на „АЕ ГРУП 2018“ ЕООД, „ТЕРА БИЛД ТП“ ЕООД и „ЛУЧИЯ 2018“ ЕООД. В същото време е изтъкнато, че от страна на доставчиците са подавани данни по декларация обр. 1 и обр. 6 за лицата, назначени на трудов договор, но за същите не са внасяни задължителните осигурителни вноски и данъци. На част от доставчиците са извършени и ревизии по ЗДДС за периодите, попадащи в обхвата на ревизията, приключили с издаването на РА, в които не е установена реалността на декларираните от тях облагаеми доставки и данъкът е определен като некоректно начислен, но дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

1.По отношение доставките от „АЕ Груп 2018“ ЕООД – с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 7688 лева, по фактури, конкретно посочени в РД, издадени през месец 04,05,06 и 07. 2019г. По делото са представени от жалбоподателя фактури, снимков материал и приемо –предавателни протоколи и два граждански договора сключени от доставчика с физически лица, за изработка /приложение 3 от делото –лист 189-245/ Видно от приложените граждански договори, предмет на доставките са услуги –печатни услуги /сито и офсетов печат/, както и изработка на изделия от шперплат и матрици. Ревизиращият екип е констатирал, че за периода на издаване на фактурите доставчикът няма регистрирани лица на трудов договор. Няма подадени декларации и за управителя като самоосигуряващо се лице. Дружеството няма и декларирани граждански договори.По делото е приет като писмено доказателство РА и РД, издаден по отношение на доставчика, видно от който не е налице материална и техническа обезпеченост за предоставяне на доставките към жалбоподателя.

2..По отношение доставките от „Голдън Стайл“ ЕООД – с РА е отказано отказано

право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 9542,00 лева. По делото са представени от жалбоподателя фактури издадени през месец 06,07,08,09.2019г., снимков материал и приемо –предавателни протоколи. Предмет на доставките са печат на рекламни материали; сито печат; офсетов печат; изработване на дисплей; Установено е, че в дружеството има сключен трудов договор 3 лица, за които не са внасяни определените задължения към бюджета.

3.По отношение доставките от „Ветурс“ ЕООД –с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8770 лева по фактури, издадени през м.09,10,11.2019г. От жалбоподателя са представени копия на фактури, снимков материал и приемо –предавателни протоколи. Предмет на доставките са изработка на дисплей, експозитори, диспенсьри; изработка на щанци; сито печат; изработване на P.O.S. материали; офсетов печат; изработване на дисплей и холдери; изработване на кутии, пликосе;За периода на издаване на фактурите са установени два трудови договора, като по тях не са внасяни определените задължения към бюджета

4.По отношение доставките от „ВРС Интернешанал“ ЕООД – с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5490 лева по общо 5 фактури, издадени през м.06,07.,08 и 09. 2018г. Установено е, че едноличният собственик на дружеството е починал. При извършена проверка от ревизиращия екип е констатирано, че няма обявени наследници и правоприемници. Спорните фактури, издадени от „ВРС Интернешанал“ ЕООД са от м.06,07,08,09.2018г. Предмет на доставките са дизайн и предпечат на рекламни материали; интернет реклама;Въз основа на представения договор от 26.06.2018г. съдът констатира, че предмет на доставките е интернет реклама –рекламни банери в сайта www.Klassa.bg. Приети са копия на фактури, ведно със снимков материал. Дружеството –доставчик не е подавало годишни данъчни декларации по ЗКПО за 2018г. и 2019г.

5. По отношение на доставките от „Арт порта“ ЕООД –с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 3000 лева по 3 фактури, издадени през месец 02. И 03. 2018г. Представени са приемо –предавателни протоколи . При извършената насрещна проверка, доставчика не е представил обяснения и изисканите му документи. От жалбоподателя е представено копие на договор за публикуване на реклама в онлайн издания от 28.12.2018г., както и от 26.01.2018г., фактурите и фискални касови бонове за заплащане в брой. Доставчика не е подал ГДД по ЗКПО за 2018г. За процесния период, в „Арт порта“ ЕООД е имало 2 лица на трудов договор,за които не са внасяни определените задължения към бюджета.

6.По отношение на доставките на „Стиф-Термокlima инженеринг“ ЕООД – с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер от 12 000 лева, по фактури издадени през месец 11.2018г., м.01, 02.,и м.03.2019г. Искането за представяне на документи е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Всички фактури, фискални касови бонове, и приемо –предавателни протоколи са представени от жалбоподателя. За процесния период, доставчика е декларирал 1 трудов договор на длъжност „ графичен дизайн“. По делото е приет ревизионен акт, издаден по отношение на „Стиф-Термокlima

инженеринг“ ЕООД, обхващащ периода месец 10.2018г.-28.02. 2019г. Видно от съдържанието на ревизионния акт, дружеството не е представило документи и обяснения, като на основание чл.85 от ЗДДС са определени допълнително данъчни задължения по ЗДДС .

Допълнително пред решаващия орган са представени 12 броя приемо –предавателни протоколи към всяка една от 12-те издадени фактури. В протоколите липсват данни за лицата, които са осъществили приемането и предаването, както и липсва мястото, на което са предадени изработените продукти.

7. По отношение на доставките от „Тера билд ТП“ ЕООД – с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 1955 лева, по 2 броя фактури, издадени през месец 10.2018г. Искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Жалбоподателят е приложил копия на фактурите, в които е посочено в графа наименование на стоката/услугата-, „изработка на плакет от шпертплат с дървена основа с надпис“ и „изработка на рекламни сувенири „ – количество -1. Приемо- предавателни протоколи не са представени.

8.По отношение доставките от „Лучия 2018“ ЕООД – с РА е отказано е право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 2045 лева по 2 издадени фактури през месец 10.2018г. Всички искания за представяне на документи са връчени на доставчика по реда на чл.32 от ДОПК. Дружеството няма деклариранни граждански договори. Допълнително жалбоподателят е представил пред решаващия орган приемо – предавателни протоколи за печат на листовки и етикети и дизайн и сито печат на рекламни материали. Протоколите са подписани от управителя на „Лучия 2018“ ЕООД – Й. Д.. Представена е фактура от доставчика, за закупуване на хартия от „Нигини импекс“ ЕООД . Представен е и граждански договор сключен от „Лучия 2018“ ЕООД за извършване на печатарски услуги.

9.По отношение на доставките от „Колосгруп“ ЕООД – с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по една фактура, издадена през м.08.2018г. –предмет на доставката е изработване на плакет от шпертплат с надпис. Всички искания на органите по приходите са връчени по реда на чл.32 от ДОПК. Към фактурата са представени от жалбоподателя приемо –предавателни протоколи, видно от съдържанието на които липсват имената и длъжностите на лицата, които са извършили приемането/предаването, липсва и място на което е извършено.

10. По отношение на доставките от „Имо ВРС“ ЕООД – отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена през месец 07.2018г. Насрещна проверка не е извършена, предвид обстоятелството, че едноличният собственик и управител на дружеството И. С. П. е починал 2019г. Жалбоподателят е представил копие на процесната фактура и приемо –предавателни протоколи, в които отсъстват данни за мястото на предаване и за лицата, които са извършили приемането и предаването. По делото е приет РА

на доставчика за периода 20.04.2018г.-31.07.2018г. , с който са установени задължения по ЗДДС на основание чл.71 т.1 от ЗДДС.

За всички доставчици, жалбоподателят е представил спорните фактури, придружени с фискални бонове, както и продажни фактури и снимков материал, относно последващата реализация на закупените стоки. Към фактури №[ЕГН] от 01.07.2018 г. и №[ЕГН] от 01.09.2018 г., издадени от „ВРС ИНТЕРНЕСИАНАЛ“ ЕООД и фактура №[ЕГН] от 09.02.2018 г., издадена от „АРТ ПОРТА“ ЕООД с предмет на доставките интернет реклама са приложени и копия от договори за публикуване на реклама в онлайн издания, сключени с процесните дружества. Не са представени нито в ревизионното производство, нито пред настоящата съдебна инстанция доказателства за водена търговска кореспонденция между страните и счетоводна отчетност, относно заприхождаването и изписването на стоките от страна на жалбоподателя.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са приели, че не се доказва реалното получаване от ревизирания субект на посочените в спорните фактури стоки и услуги, независимо от факта, че относими доказателства са изискани по реда на ДОПК, както от ревизираното лице, така и от сочените като доставчици. В тази връзка от ревизиращите е констатирано, че липсват доказателства както за произхода на материалите, използвани при изработката на рекламните продукти, така и такива относно притежаваната от доставчиците материално-техническа и кадрова обезпеченост да извършат възложените им услуги и да изработят процесните стоки.

С оглед изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на „ТРАНСГРАФ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 52 950,00 лв.,

Пред решаващия орган жалбоподателят е представил допълнително писмени доказателства - приемо –предавателни протоколи и граждански договори.

В хода на съдебното производство не са ангажирани други писмени доказателства.

Прието е заключение по допуснатата до изслушване съдебно – счетоводна експертиза, която е изготвена въз основа на представените и приети по делото писмени доказателства. Проверка в счетоводството на доставчиците не е извършвана. Съгласно заключението на вещото лице счетоводната политика на жалбоподателя е изготвена в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството. Спазени са основните принципи при водене на счетоводството на жалбоподателя за ревизираните данъчни периоди. Налице е редовно водено двустранно заведено счетоводство. Стойностите по фактурите, издадени от спорните доставчици са отразени в съответните счетоводни сметки при „Трансграф“ ЕООД. Всички фактури са включени в дневниците за покупки, извършени са плащания в брой. Воденото от жалбоподателя счетоводство, дава възможност за проверка и хронологично проследяване на счетоводните операции, които отразяват доставките по процесните фактури и са отразени правилно в счетоводните регистри на „Трансграф“ ЕООД.

Прието е и допълнително заключение по ССЧЕ, съгласно което вещото лице е направило извод, че не може да се проследи последваща реализация на доставените стоки и услуги по фактурите, издадени от спорните доставчици.

Съдът изцяло кредитира заключението и допълнителното заключение на вещото лице, като обективно и задълбочено изготвени след извършен анализ на всички писмени доказателства по делото. Същите не са оспорени от страните.

По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6, чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане 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 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. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

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. 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. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

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 икономически дейности.

Няма спор, че спорните фактури са осчетоводени и надлежно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС. Редовно воденото счетоводство обаче и извършените плащания по фактурите от страна на жалбоподателя не води автоматично до извода за реалност на спорните доставки .

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 *Le Rayon d'Or* и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/. В случая липсват достатъчно доказателства за предмета на уговорените услуги. За по –голяма част от спорните доставки липсват писмени договори, поръчки, заявки, електронна и друга кореспонденция, във връзка със спорните фактури, информация за това кой, кога и къде е получил стоките, как същите са транспортирани /с какво транспортно средство, марка, модел, регистрационен номер/, Липсват и други обективни данни, въз основа на които да се изведе предмета им с относимите към него характеристични данни, съдържание, вид на материалите, външно оформление. Не са представени данни за това как е предоставена информацията /лого, изображения/, необходима за изработването на рекламните банери, липсват представени оферти и други документи, удостоверяващи реалното изпълнение на извършените услуги. Проследяването на отделните елементи на доставката на услуга включва установяването най-общо на естеството на услугата, осигуряването на необходимия персонал и активи за нейното изпълнение и предаване на резултата от свършената работа. Нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство са събрани достатъчно доказателства за тези обстоятелства, респективно в подкрепа на твърденията за възможност на доставчиците да осъществят процесните доставки.

От така представените приемо –предавателни протоколи не може да бъде установено кои лица са приели и предали възложените услуги или респективно закупените стоки. Приемо –предавателните протоколи от доставчиците „АЕ Груп 2018“ ЕООД, „Голдън стайл“ ЕООД са оформени по идентичен начин, като в тях има положени подписи за „приел“ и „предал“, но не става ясно, кои са лицата положили съответно подписите си. Относно представените приемо

–предавателни протоколи от жалбоподателя по сделките с „Ветрус“ ЕООД са посочени единствено фамилните имена, а изработените изделия са определени най –общо без конкретни други характеристични данни. В друга част от протоколите с „Траснграф“ ЕООД, също не могат да бъдат индивидуализирани лицата, които са предали продукцията, като изобщо липсват имена. /Протоколите са идентични като бланка с тези, подписани с доставчика „АЕ Груп 2018“ ЕООД. По идентичен начин са оформени и останалите приемо –предавателни протоколи, като липсват съществени елементи при описание на предадените изработени печатни материали, липсват и данни за лицата, които са ги предали и приели /“ВРС Интернешанал“ ЕООД – липсва и място на предаване, /С.-Термоклимаинженеринг“ ЕООД – също липсва място на предаване на продукцията, „Колорсгруп“ ЕООД, „Имо ВРС“ ЕООД. Като по отношение на последното дружество, навсякъде във фактурите е посочено име „Имо ВРС“ ЕООД, а на приемо –предавателните протоколи е изписано име „Имо ВРС“ ЕООД./ Изключение правят единствено така представените приемо –предавателни протоколи, оформени с доставчика „Арт Порта“ ЕООД и „Лучия 2018“ ЕООД, където са вписани по две имена на лица, но не са посочени длъжностите им, които заемат при доставчика, адреси за контакт, телефони, имейли. Въз основа на това, съдът не кредитира приемо –предавателните протоколи като годни доказателства, тъй като с тях не би могло да се установя удостоверят по достоверен начин факта на получаване на стоките/услугите. Съдържанието им не би могло да разколебае изводът на органите по приходите за липса на реална доставка.

Обосновани и законосъобразни са изводите на решаващият орган, че липсват доказателства за излъчването на интернет реклама във връзка с дейността на „ТРАНСГРАФ“ ЕООД, по доставките от „ВРС интернешанал“ ЕООД и „Арт порта“ ЕООД. Не са представени доказателства, кога, как и на какъв носител са предадени на изготвените интернет реклами за „ТРАНСГРАФ“ ЕООД, какво е рекламното послание, съдържание на реклама, на графично оформление, в какъв времеви период са били позиционирани рекламите и други. Не са ангажирани и доказателства за самото излъчване на рекламните банери в посочените сайтове съгласно сключените договори, като разпечатки от публикации в цитираните уебсайтове или оферти за извършване на самата услуга, изготвени от дружествата доставчици.

В хода на ревизионното производство от органите по приходите е установена липсата и на материална и техническа обезпеченост на дружествата – доставчици. За осъществяването на такива услуги се изисква специализирана техника като принтери, плотери, машини за дигитален печат и др., както и специалисти в областта на графичния дизайн и пространственото оформление. От страна на преките доставчици не са ангажирани и доказателства, че лицата назначени на трудов и граждански договор в дружествата, притежават необходимата професионална квалификация за извършване на такъв вид работа.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от З., поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /в приложимата редакция ДВ. бр.68 от 31 Ю. 2020г/ за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 2404,61 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “Трансграф“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], район „П.“,[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. Т. Р. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221920000063-091-001/07.01.2021г. издаден от Г. И. М. –орган възложил ревизията и А. А. Н. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1001/02.07.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС общо в размер на 52 950 лева и лихви за просрочие общо в размер на 9 537, 40 лева за периодите 01.02.2018г.-31.03.2018г. и 01.06.2018г.-30.11.2019г.

ОСЪЖДА „Трансграф“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място], район „П.“,[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя Н. Т. Р. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 2404,61лева /две хиляди четиристотин и четири и шестдесет и една стотинки / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ:

