

РЕШЕНИЕ

№ 4007

гр. София, 16.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 25.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **5534** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес – [населено място], [улица], ет. 4, офис 7, чрез адв. С., срещу Ревизионен акт № Р-22220420003559-091-001 / 29. 01. 2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 627 / 19. 04. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като били налице реално осъществени облагаеми доставки. Счита, че не е налице недобросъвестно поведение от негова страна. Сочи се практика на СЕС. Претендира разноските по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220420003559-020-001 от 16. 06. 2020 г., изменена със ЗВР № Р-22220420003559-020-002 / 24. 09. 2020 г., издадени от К. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ - оправомощена със Заповед № РД-01-128 / 18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването

на ревизия на „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД, [населено място], за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01. 12. 2014 г. -31. 12. 2019 г. Ревизията е следвало да завърши до 26. 10. 2020 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22220420003559-092-001 / 24. 11. 2020 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220420003559-091-001 / 29. 01. 2021 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на същата дата на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-03-365 / 12. 02. 2021 г., е оспорен РА по административен ред.

С решение № 627 / 19. 04. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е потвърден. Решението е връчено на 21. 04. 2021 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-04-338 / 29. 04. 2021 г. по описа на ответника, издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

С оспорения в настоящото дело Ревизионен акт № Р-22220420003559-091-001 / 29. 01. 2021 г., в частта му потвърдена с Решение № 627 / 19. 04. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, на „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД с установени задължения по ЗДДС общо в размер на 30 758,16 лв., както и съответните лихви за забава в размер на 10 003,51 лв. по фактури издадени от „РЕКИН 13“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГРУП 20М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КАЛВАКОВ СТРОЙ 14“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СТЕЙДЖБУЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СТРОМСТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДАРТСАН 1997“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГАБОРИ 372“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СИТИ ЛАН ТРЕЙД 1“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АТАЛАЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ВИТАЛПЕКС 66“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ПРОМТЕМ 14“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИВАЯРА 78“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КЪРТИС 851“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РЕКСТ 33“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „НЕСТИКО 1786“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

В решението на директора на Дирекция „ОДОП“ подробно са описани фактурите, по които е отказано право на кредит, неговия размер и данъчните периоди, за които се отнася, поради което не е необходимо преповтарянето им.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че не са налице реални, респективно облагаеми доставки, тъй като няма данни за действително извършените доставки.

Посочено е, че повечето от доставчиците нямат наети лица на трудови или граждански договори, а тези които имат са на длъжности обикновено в сферата на строителството, поради което няма кой реално да извърши доставки на стоките или услугите. Сочи се също така, че някои от доставчици имат код на икономическа

дейност на дружеството свързан със строителството, както и че при извършените насрещни проверки доставчиците не са открити, а съобщенията за представяне на документи и писмени обяснения връчени на електронни адреси, са се върнали с идентични отговори, които са постъпили от един и същ IP адрес.

В същото време, жалбоподателят е декларирал следните дейности: рекламна, издателска, продуцентска, разпространение на филми и филмови програми, изработване и разпространение на произведения на изобразителното изкуство, поради което не е било необходимо други лица да извършат услугите по процесните фактури. От своя страна жалбоподателят излага само общи доводи относно документалната обосновааност на фактурите, като сочи практика на ЕС, но липсват съображения по отделно за всеки един от доставчиците, поради което и съдът предвид сходните обстоятелствата за доставчиците, ще изложи общи изводи.

В хода на настоящото производство са изискани документи от доставчиците, допусната и приета съдебно техническа експертиза – основно и допълнително заключение, което фактически е едно, но с отделни заключения се отговаря на всички поставени въпроси, разпитан е като свидетел Г. С. Т. и е прието заключение по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза.

Съдът въз основа на така събраните доказателства намира изводите на органите по приходите за липсата на реално осъществени доставки за правилни и законосъобразни.

Както беше посочено по-горе, в хода на ревизията безспорно е установено, че повечето доставчици нямат назначени лица, поради което няма кой да извърши доставките. Само за шест дружества е констатирано, че са разполагали с назначени на трудови договори лица в периодите на издаване на доставките. От страна на „СТРОМСТРОЙ“ ЕООД са декларирани 2 трудови договора на длъжност „стоковед“, с код на икономическа дейност на дружеството „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“, а спорната фактура от това дружество е за доставка на „цветни художествени стъкла“. „АЛВАЛЕЯ“ ЕООД е декларирало едно лице на трудов договор, на длъжност „Фармацевтичен магистър“, като е посочило код на икономическа дейност „Търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични дейности“, докато фактурите са за доставка както на стоки, така и на услуги. „РЕКСТ 33“ ЕООД е декларирало 2 лица по трудов договор, на длъжност „технически сътрудник“, а фактурите са за „бои Малибу“, „рамки и платно“. „НЕСТИКО 1786“ ЕООД е декларирало 1 лице - на длъжност „работник строителство“, а спорната фактура е за „печат на сертификати, покани, картички“. „ГРУП 20М“ ЕООД е декларирало 2 лица на трудов договор, на длъжност „Общ работник“, код на икономическа дейност на дружеството „Други специализирани строителни дейности“, а фактурите са за рекламни материали и изработка на графични елементи за компютърни игри. „КАЛВАКОВ СТРОЙ 14“ ЕООД е декларирало 2 лица на трудов договор, на длъжност „Стоковед“, код на икономическа дейност на дружеството „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“, а фактурите са за изработка на художествени стъкла и метални стойки и рингове.

Видно е, че дори и тези дружества, които са имали назначени лица, тяхната специализация не е позволявало да извършат фактурираните услуги, доколкото се касае за творческа дейност, а така също специализирани машини и програми, за тяхното изготвяне. В случая, не са установени данни за техническа обезпеченост - за притежавани от доставчиците ДМА и помещения за съхранение на стоките и

извършване на услугите, както и липсват доказателства и за произхода на фактурираните стоки.

От друга страна, всички доставчици са deregистрирани по ЗДДС, след периодите на издаване на спорните фактури.

При това положение, съдът намира, че дружеството жалбоподател, е разполагало с възможност за извършване на доставките по процесните фактури, които не отразяват реално осъществени доставки.

Видно е, че за същите периоди са налице други покупки на материали, свързани с дейността, подобни на процесните фактури и от дружества, които осъществяват действителна търговска дейност и отчитат приходи от продажбата на стоки/услуги.

Също така, управителят на „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД - Р. М., писмено е декларирал за целите на ревизията, че е професионален художник и изработва рисунките и картините лично. Разполага с необходимата квалификация за извършване и на услугите, свързани с рекламна, консултантска и разпространителна дейност на филмови програми, производство и разпространение на произведения на изобразителното изкуство.

По делото е разпитан, като свидетел Г. С. Т., като съдът няма основание да не кредитира показанията му, но същите не допринасят за изясняване на правния спор. Видно е, че свидетелят само сочи механизма на осъществяване на подобен вид доставки, но не сочи данни относно конкретните доставки. В същото време, свидетелят потвърждава, че управителят на дружеството жалбоподател има познанията и уменията да извърши доставките, по процесните фактури, с оглед неговата специализация.

От друга страна, в хода на ревизията доставчиците не са открити на декларираните адреси, като едва след връчване на искания за представяне на документи и писмени обяснения на електронни адреси, са постъпили такива документи от тези лица.

Видно е обаче, че при анализ на постъпили по електронен път документи е установено, че всички дружества са ползвали един и същи IP адрес - IP 212.39.89....

Ревизиращия екип е посочил, че в конкретния случай са различни само последните 2 цифри, като документите са входирани на едни и същи дати - 12.08.2020 г.; 13.08.2020 г. и 17.08.2020 г. и са еднотипни с описи, в които са описани по еднакъв начин, поради което е направен извод, че документите са създадени от едно и също лице/място.

В хода на настоящото производство, по реда на чл. 192 от ГПК отново са изискани документи от доставчиците, като всички писма с обратна разписка изпратени по пощата са се върнали неполучени, по различни причини. В същото време, изпратените повторно писма по електронни пощи са получени от доставчиците и същите са представили исканите документи, което отново поражда съмнения за тяхната достоверност и дали отново не изхождат от едно и също лице, което просто оперира с множество електронни пощи.

По делото е изслушано и прието основно и допълнително заключение на вещото лице Н. Х. по изготвена компютърно - техническа експертиза, които съдът кредитира като компетентно изготвени. По делото са налице и заключения по подобна експертиза (основно и коригирано) изготвени от вещото лице Й. Л., но тези заключения не са приети и вещото лице е освободено (протокол от 21. 04. 2022 г.), поради отговори на въпроси, които не са му поставени. Видно от заключението на вещото лице Х., - първите цифри от адреса IP 212.39.89....., сочат доставчика на интернет услуги, който в конкретния случай е Виваком. Посочването на адреса IP 212.39.89.197 може да

бъде ползван както от конкретен компютър, така и от вътрешна мрежа от компютри, които са свързани към рутиращо устройство, на което е присвоен този адрес. По същия начин вещото лице, сочи за адреса IP 212.39.89.6 или адреса IP 212.39.89.149 може да показва както конкретен компютър, така и различни компютри, свързани с една вътрешна мрежа, през менажиращо устройство от типа рутер-гейтуей. Вещото лице също така сочи, че е налице съответствие между представените от жалбоподателя файлове и тези представени от доставчиците, като е налице покриване между предмета на договорите и изработените файлове. Посочено е също така, че технологично е възможно всеки един от работните файлове да го направи едно-единствено лице, но това не би било професионално издържано, в това число и спазено необходимото качество и време на изпълнение. Такъв тип дейност се извършва от графични дизайнери, фото редактори и професионалисти, работещи с посочените в констативната част професионални програми.

Съдът намира, че от заключението на вещото лице безспорно се установява, че файловете са изпратени от едно и също място, като теоретично възможно и да са създадени от само едно лице, но последното не е осъществено значение, доколкото е установено липсата на реално извършени услуги от доставчиците.

Съобразно посоченото от вещото лице, че информацията е изпратена или от един компютър или мрежа от свързани компютри, безспорно тези файлове не са създадени от отделните доставчици. В същото време теоретичната възможност, всички файлове да са създадени от едно лице е във връзка с посоченото по-горе, че управителят на дружеството жалбоподател разполага с възможности и умения сам да извърши фактурираните доставки, по които дружеството му се явява получател, поради което и няма изискване за тяхното качество, с оглед забележката на вещото лице относно това.

По делото е изслушано и прието, неоспорено от страните, заключение по съдебно – счетоводна експертиза, което съдът кредитира като компетентно изготвено и в съответствие с останалия събран по делото доказателствен материал.

Видно от заключението на вещото лице, процесните фактури са осчетоводени, като са заверени съответните сметки и всичките са заплатени в брой. Налице е отразяване на тези фактури в съответните дневници за покупки и продажби и подадените справки-декларации по ЗДДС.

Видно също така от заключението на вещото лице, стоки и услуги от същия вид, като доставените по процесните доставки са използвани в дейността на жалбоподателя по последващи доставки. Вещото лице също така сочи, при отговорите по приемането на експертизата, че не е намерила доставчиците и няма данни кой им е водил счетоводството. Също така, че няма материали няма склад и стоков поток, в който конкретно да се посочи, по коя фактура какво е изписано, като фактурите към клиентите са обвързани само спрямо предмета.

Видно е обаче, че в хода на ревизията е констатирано, че жалбоподателят за процесните периоди е закупувал и сходни стоки от други доставчици.

При това положение, съдът счита, че не винаги наличието на издадена данъчна фактура означава и наличие доставка. Издадените първични счетоводни документи сами по себе си не означават наличието на извършени доставки, по смисъла на закона. Наличието на издадени фактури, не представлява данъчно събитие, нито доказва извършването на доставката.

В същото време изрично в РД се сочи, че наличието на предпоставките за възникване

правото на данъчен кредит визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, пораждат право на данъчен кредит само по отношение на реално доставяне на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай издаването на фактури не доказва реалното извършване на услуги, както правилно е приел ревизиращия екип, поради което съдът намира, че са налице обективни данни за наличие на данъчна измама по смисъла приет в решение от 13. 02. 2014 по дело С-18/13 на СЕС.

Според тълкуването на Директива 2006/112/ЕО, дадено в преюдициалните заключения на СЕС, преценката за наличие на условията за признаване на правото на данъчен кредит и по-конкретно дали доставките са реално осъществени и предметът им използван ли е впоследствие в извършваната от задълженото лице облагаема дейност, се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото /арг. от т.31 и т.32 от решение по дело С-285/11/. Съгласно общото правило на чл. 154, ал.1 от ГПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност, каквито не се представиха в хода на настоящото производство.

Видно от заключението на вещото лице О. Т. по приетата ССЧЕ (стр. 788 от делото), първичните счетоводни документи, както при доставчиците, така и при дружеството жалбоподател, отговарят на изискванията на ЗСч, ЗДДС и чл. 10 от ЗКПО, с изключение на количеството на стоката. Също така доставчиците не са представили фискални бонове за извършените продажби.

В тази връзка съдът намира за основателни доводите изложени от решаващия орган, че неяснотата, относно количеството на фактурираното, от една страна пречатства преценката на реалността на доставките, а от друга - е основание да се приеме, че гореописаните фактури не отговарят на императивните изисквания на чл. 114, ал. 1, т. 9 и 11 от ЗДДС, а именно - да съдържат информация за количеството на стоката и единичната цена, без данъка.

В конкретния случай по делото не се ангажираха никакви доказателства за наличието на материална и техническа обезпеченост у доставчиците, като освен това липсата на конкретизация на количеството на стоките и услугите, сочат за липсата на реално осъществени доставки.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, във връзка с чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

В същото време, жалбоподателят не е внесъл допълнително определения окончателен депозит по изготвената ССЧЕ в размер на 459 лв., така както му е указано в заседанието на 25. 05. 2023 г., поради което на основание чл. 77 от ГПК следва да бъде осъден за принудителното им събиране.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220420003559-091-001 / 29. 01. 2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 627 / 19. 04. 2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

ОСЪЖДА „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С. направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3850 (три хиляди осемстотин и петдесет) лева.

ОСЪЖДА „Проксима Ентъртеймънт“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати по сметка на АССГ допълнителен депозит за изготвената и приета съдебно-счетоводна експертиза в размер на 459 (четиристотин петдесет и девет) лева, които след постъпването да бъдат изплатени на вещото лице О. Т., както и 5 (пет) лева за служебното издаване на изпълнителен лист.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: