

РЕШЕНИЕ

№ 15784

гр. София, 09.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав, в
публично заседание на 09.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **8416** по описа за **2022** 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 на В. Р. ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 6, ап. Е, чрез управителя С. И. П., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020005073-091-001/01.11.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1007 от 24.06.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ДОДОП – С. при ЦУ на НАП). С жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт като издаден в противоречие с материалноправните разпоредби. Жалбоподателя счита, че с решението на директора на ДОДОП - С. не са разгледани изложените срещу РА доводи за неправилност и незаконосъобразност на същия, като не са взети предвид ангажираните доказателства, които по същество представляват законово предвидените доказателства за възникване и признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Конкретно сочи, че са представени всички необходими документи за доказване на процесните доставки, включително са налице данни за материална и кадрова обезпеченост на доставчиците, тъй като за голяма част от тях е необходимо използването само на един компютър от едно лице. В тази връзка счита, че е игнорирана неговата теза за наличие на ресурси за изпълнение на доставките от издателите на фактурите. Относно твърдението на органа, че изисканите документи не са представени от доставчиците, твърди, че това може да се дължи на дерегистрацията им по ЗДДС, а отделно от това, последното не може да

бъде основание за отказ за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя. На следващо място, жалбоподателят поддържа, че неправилното деклариране на доставките или липсата на такова не може да се тълкува във вреда на получателя, тъй като това обстоятелство не е условие за признаване на данъчен кредит. Предвид изложеното се иска да бъде отменен РА в частите му, с които са коригирани декларираните резултати по ЗДДС, както и на начислените във връзка с това лихви.

В открито съдебно заседание по делото жалбоподателят В. Р. ЕООД не се явява и не изпраща представител.

Ответникът – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. И., която изразява искане жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Счита, че в хода на производство въпреки проведените многократни съдебни заседания от 2023 г. до момента не са ангажирани доказателства, които да опровергават констатациите в РА, поради което същият е правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221020005073-020-001/21.08.2020 г. (л. 37), връчена по електронен път на 31.08.2020 г., изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221020005073-020-002/28.09.2020 г., № Р-22221020005073-020-003/26.11.2020 г. и № Р-22221020005073-020-004/29.12.2020 г., на В. Р. ЕООД е възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчен период от 01.09.2018 г. до 29.02.2020 г. ЗВР е издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. (л. 28) на изпълнителния директор на НАП, а ЗИЗВР са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. в качеството ѝ на заместващ титуляра, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. и Заповед № РД-84-2200-778/18.08.2020 г. (л. 30) на директора на ТД на НАП С..

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22221020005073-040-001/24.08.2020 г., в отговор на което са представени документи на 26.09.2020 г., 27.09.2020 г., 06.10.2020 г. Връчено е и ИПДПОЗЛ № Р-22221020005073-040-002/16.12.2020 г., по което не са представени документи, и ИПДПОЗЛ № Р-22221020005073-040-003/28.01.2021 г., по което са представени документи и писмени обяснения на 08.02.2021 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, резултатите от които са обективирани в Протоколи за извършена насрещна проверка (ПИНП), както следва: на К. СТРОЙ 2018 ЕООД, ЕИК[ЕИК] - № П-22221020166965-141-001/28.10.2020 г.; на СТРЕЙФ К. 77 ЕООД, ЕИК[ЕИК] - № П-22221020166967-141-001/04.11.2020 г.; на Г И К И. ЕООД, ЕИК[ЕИК] - № П-22221020166438-141-101/30.10.2020 г.; на Л. КОНСУЛТ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - № П-22221020166921-141-001/06.11.2020 г. Направена е проверка и на П. АРХИТЕКТИ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - № П-22221720213527-141-001/07.01.2021 г. – клиент на ревизираното дружество.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица (ИПДПОТЛ), както следва: до ЕКСЕЛЕНТ ДМ ООД с ЕИК[ЕИК], МС С. ЕООД с ЕИК[ЕИК], КО САЛЮШЪНС ЕООД с ЕИК[ЕИК], НАРАМЕД ООД с ЕИК[ЕИК], Д. С. ООД с ЕИК[ЕИК], СОФТ-Т. 2015 ЕООД с ЕИК[ЕИК], С.-Р Г. ООД с ЕИК[ЕИК], К. ПРО ООД с ЕИК[ЕИК], ЕТП ЕООД с ЕИК[ЕИК], Д. Д. ЕООД с ЕИК[ЕИК], КАНЕЛА 2011

ООД с ЕИК[ЕИК], Д. ЕЙ К. ЕООД с ЕИК[ЕИК], БУЛГЕД ООД с ЕИК[ЕИК], в отговор на които са представени документи.

На В. Р. ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 13.08.2014 г. до 31.08.2018 г., която е завършила с РА № Р-22221018006120-091-001-/08.06.2020 г.

Настоящата ревизия, завършила с оспорения РА № Р-22221020005073-091-001/01.11.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, е първа за процесните периоди.

В хода на ревизията е установено, че дружеството извършва услуги по предпечатна подготовка, проектиране и печат на луксозни рекламни материали, графично оформление, печат на рекламни материали, дизайн, проби, заснемане на кадри, цветоотделяне, обработка и монтаж на рекламни материали; разработка на идейни проекти, концепции, графични и композиционни решения и варианти; надписване на подаръчни комплекти; организиране на презентации; декорации; консултантски услуги. За целта дружеството ползва подизпълнители. Установено е, че дружеството не разполага със собствена печатарска база, машини и персонал. За дейността е ползван офис под наем в [населено място], бул. Х. С., № 7, ет. 3, ап. 5. Има регистрирани две фискални устройства за офиси на същия адрес и на адрес в [населено място], [улица], считано от 05.04.2019 г.

Дружеството е deregистрирано по реда на ЗДДС на 11.02.2019 г. и повторно регистрирано на 29.03.2019 г. Имало е наето 1 лице на трудов договор - Р. Г. М. – разносвач, за периода от 01.11.2019 г. до 01.02.2020 г. Представляващият С. И. П. е самоосигуряващо се лице във връзка с полаган труд във В. Р. ЕООД.

Ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, като счетоводно се е обслужвало от СКАДНИ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. В хода на ревизията е установено осчетоводяване на фактури без реално икономическо съдържание, документиращи доставки на услуги, които не са осъществени от посочените във фактурите лица. Установени са осчетоводени разходи за външни услуги съгласно фактури на доставчици, които фактури не са издавани на ревизираното лице. Направен е извод, че е нарушен един от основните счетоводни принципи, визиран в чл. 26, т. 8 от ЗСч. - предимство на съдържанието пред формата.

По отношение на извършените доставки в хода на ревизията са предприети насрещни проверки на доставчиците, с които ревизираното лице има сключени договори за услуги по предпечатна, печатна и книговезка дейност, като в резултат от тях е констатирано, че ревизираното лице чрез подизпълнителите не е могло да осъществи дейност с краен резултат описаните услуги. Ревизиращият екип е направил този извод, т.к. подизпълнителите на ревизираното лице не притежават материална, техническа и кадрова обезпеченост за услуги по предпечатна подготовка и печат на рекламни материали, както и извършване на финансови, юридически и проектантски консултации. Отделно от това е установено, че през ревизирания период В. Р. ЕООД е описало в дневниците си за покупки значителен обем фактури издадени от доставчици, които отричат да са издавали такива на ревизираното лице и да са имали финансови и търговски отношения с него, поради което по тези фактури не е прието реалното изпълнение на доставки на материали и услуги за ревизираното дружество. В хода на ревизията е констатирано, че относно вложения труд на управителя и на пълномощника Д. П. на дружеството във връзка с дейността му не са представени документи за квалификация и образователен ценз.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на клиента П.-АРХИТЕКТИ ЕООД, при която е установено, че ревизираното лице е издало фактура № [ЕГН]/20.12.2018 г., с начислен

ДДС в размер на 990,00 лв. и предмет - инсталация за производство на имуногенни фармацевтични продукти - [населено място], бул. Априлско въстание, № 66-3, за проект по част конструктивна, и фактура № [ЕГН]/10.01.2019 г., с начислен ДДС в размер на 950,00 лв. и предмет: конструктивна част за цех за производство на риба [населено място], район П., кв. 57, УПИ XII-614. Представени са ППП, съгласно които услугите са приети без забележки. Съгласно писмено обяснение от П. П. – управител на П.-АРХИТЕКТИ ЕООД, фактурите касаят проектантски услуги за два обекта - изпълнение на част конструктивна (част от пълния инвестиционен проект, който стандартно се прави за всяка сграда). Обектите са фасада за производствено хале, намиращо се в [населено място] и цех за производство на аквакултури (риба), намиращ се в [населено място], обл. С.. Във фактурите е посочен начин на разплащане - в брой, но фискални бонове не са приложени, както и не са представени документи за осчетоводяване на посочените фактури, т.к. счетоводното предприятие, което обслужва клиента, не работи поради отпуск на служителите. Ревизиращият екип е установил, че не са представени доказателства кои лица са извършили услугите, къде са извършени и какъв е крайният резултат. Прието е, че липсва обезпеченост ревизираното лице да е извършило услугите и на основание чл. 85 от ЗДДС данъкът е определен като дължим.

На следващо място, в хода на ревизията са извършени съпоставки по месеци на приходите, отразени в сметки от група 70, ГДД по чл. 92 от ЗКПО с нетните данъчни основи на извършените доставки, отразени в дневниците за продажби, СД по ЗДДС и регистрираните касови обороти в ЕКАФП за ревизираните периоди, като е установена разлика в данъчен период м. 09.2019 г., където В. Р. ЕООД е отразило в дневника за продажби и СД по ЗДДС Протокол № 4/02.09.2019 г. с № на контрагента 9999999999999999, за корекция на неправомерно ползван данъчен кредит по фактури издадени от 2014 г. до 16.08.2018 г., с данъчна основа от 2 210 000.00 лв. и начислен данък в размер на 442 000.00 лв.

По отношение на получените доставки ревизиращият екип е приел за установено следното:

1. Дружеството е получател на доставки по три фактури в размер на 220 387,63 лв., издадени от К. СТРОЙ 2018 ЕООД през данъчен период м. 09.2019 г., с предмет на доставките - офсетова печатарска машина MAN Roland R705 Direkt Drive, печатарска машина за довършителни операции JBI WOB 3500, печатарска машина за довършителни работи Wohlenberg City 6000. При извършената насрещна проверка е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, като в отговор не са представени исканите документи.

От ревизираното лице са представени процесните фактури с предмет „съгласно договор за доставка от 12.08.2019 г. на печатарски машини“, като фактурите са осчетоводени по сметка 207 Разходи за придобиване на ДМА на стойност общо 101 938,10 лв. По отношение на разплащането във фактурите е посочено разплащане в брой и по сметка, но доказателства за плащане не са представени. Видно от сметка 503-1 Разплащателна сметка, за периода 2019 г. - 29.02.2020 г. няма паричен ресурс и осчетоводени разплащания с доставчици. Осчетоводените кредитни обороти в сметка 501 Каса в лева за периода на 2019 г. не отговарят на стойностите на машините по фактурите. Не е представен договорът за доставка от 12.08.2019 г. От ревизираното лице са изискани, но не са представени данни за идентифицирането на машините по вид, заводски номер и местонахождение, като е следвало да посочи къде се намират в момента, кой ги съхранява, на кое материалноотговорно лице са поверени, използват ли се и др.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че доставчикът е deregистриран по реда на ЗДДС на 12.11.2019 г. През 2019 г. е декларирана дейност по строителство на жилищни и нежилищни сгради, през м.09.2019 г. е разполагал с 12 строителни работника и шофьори на самосвал, назначени на трудови договори. Няма данни за налични активи - недвижими имоти,

ППС, печатарско и книговезко оборудване и др. за извършване на дейността. Не е подало ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане за 2019 г., няма регистрирани банкови сметки, има регистрирано ФУ за офис, находящ се в [населено място], [улица], като не са установени деклариращи обороти към НАП за периода и след това. Съгласно дневник за покупки за данъчни периоди м. 08 и м. 09.2010 г. са описани фактури за услуги и материали от доставчици, които не декларира продажби към задълженото лице. Само в дневника за покупки за м. 09.2019 г. са включени протоколи с предмет покупка на машини от Cevik trans uluslar arasi paklyat, с номер V.D.27334984 820. Констатирано е, че доставчикът няма реализирани В. на активи през 2019 г. съгласно справка в системата за вътреобщностен обмен на данни VIES. Не са представени доказателства за произхода на машините. Ревизиращите органи са приели, че няма реална доставка на машини по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, които да са налични и да се използват за дейността на дружеството.

2. По отношение на приспаднал данъчен кредит в размер на 146 115,20 лв. по 14 фактури, издадени от СТРЕЙФ К. 77 ЕООД през данъчни периоди м. 09 и м.10.2019 г., с предмет на доставките услуги на основание договор и протокол, в хода на насрещната проверка по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, като в отговор не са представени документи. С Писмо вх. № 53-00-2680/22.10.2020 г. са представени документи, които касаят друга проверка, резултатите от която са отразени в Протокол № 1623920/04.11.2020 г.

От ревизираното лице са представени процесните фактури - фактура № [ЕГН]/18.10.2019 г. и фактура № [ЕГН]/24.10.2019 г. Договори не са представени, но са представени протоколи към договори, подробно описани в РД, като с тях са приети за извършени довършителни услуги по предпечатна, печатна и книговезка дейност - подреждане, рязане, обкрайчване, подвързване и ламиниране, лепене, книговезка дейност, чрез софтуерен продукт - синхронизация и набиране на предпечатна работа. Ревизиращият екип е установил, че разплащателни документи също не са представени, като във фактурите е записано разплащане по сметка, но при проверка в електронния регистър на НАП не са установени налични банкови сметки - Сметка 503-1 Разплащателна сметка е без паричен ресурс и обороти за периода 2019 г. - 29.02.2020 г.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по реда на ЗДДС от 13.11.2019 г. Има регистрирано ФУ за обект търговия на дребно с други стоки с офис в [населено място], [улица], няма ДМА. През м. 09 и 10.2019 г. е имало наети 5 лица по трудови правоотношения за дейност други персонални услуги, на длъжност монтьор по поддръжка на инсталации и оборудване, сервизен техник - 2, машинен оператор, системен оператор. За 2019 г. няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Няма данни за подизпълнители, в дневниците за покупки са включени фактури от дружества, които не декларира продажби към СТРЕЙФ К. 77 ЕООД - ВЕГО ЕООД, Л. И. ЕООД, К. СТИЛ ЕООД, А. 22 ЕООД и др.

3. По отношение на приспаднал кредит в размер на 9 310,00 лв. по 7 фактури, издадени от Г И К И. ЕООД през данъчни периоди м. 01 и м. 02.2020 г., е установено, че същите имат за предмет услуги на основание договор и протокол. В хода на насрещната проверка по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, като в отговор не са представени документи.

РЛ е представило част от процесните фактури, които са осчетоводени като разходи за външни услуги. Договори не са представени, но са представени ППП, с които са приети като извършени услуги - вписване на текст и създаване на обложка за книговезки услуги. Разплащателни документи също не са представени, въпреки че във фактурите и в протоколите е записано разплащане по банкова сметка. Ревизиращите са установили, че за периода 01.01.2020 г. - 29.02.2020 г. в сметка 503-1 Разплащателна сметка ревизираното лице няма паричен ресурс и транзакции.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 24.09.2020 г. До 2018 г. е извършвало куриерски/пощенски услуги, за което е разполагало с лекотоварни ППС. През м. 01 и м.02.2020 г. не е разполагало с персонал. Същото не е подало ГДД чл. 92 от ЗКПО. В дневника за покупки са включени фактури от дружества, които не са декларирали продажби към Г И К И. ЕООД - В. Д. ЕООД, Д. ЕООД, К. 90 ЕООД, НОВЕЛА ЕООД и др.

4. По отношение на приспаднал данъчен кредит в размер на 122 202.00 лв. по 18 фактури, издадени от Л. КОНСУЛТ ЕООД в данъчни периоди м. 09, м. 10, м. 11 и м.12.2019 г. е установено от ревизиращия екип, че същите документират доставки на услуги на основание договори и приеман протокол. В хода на насрещната проверка по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ, като в отговор не са представени документи.

РЛ е представило фактурите и приемо-предавателни протоколи (ППП). Част от фактурите с по-ниски стойности са осчетоводени като разходи за външни услуги, а останалите са осчетоводени като разходи за бъдещи периоди в сметка 613. С PPP са приети като извършени услуги по предпечатна, печатна и книговезка дейност - подреждане, рязане, обкрайчване подвързване и ламиниране, консултация по оценка на правно и финансово-икономическо състояние на обект - печатница в сферата на дейност на възложителя, обстойна правна и финансова проверка, изследване на юридическия и финансов статут на обекта, съвети за разработка и придобиване. Договори и доказателства за плащане по банков път, посочено в документите, не са представени. В банковите сметки на ревизираното лице няма паричен ресурс и трансакции през ревизирания период, като на 01.01.2019 г. наличността в разплащателна сметка е 2,15 лв., а на 31.12.2019 г. приключва с нулева наличност.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 15.07.2020 г., като по данни от Търговския регистър дейността му е търговия на едро и дребно със стоки, покупко-продажба на стоки с цел продажба в първоначален, преработен или обработен вид, спедиционни и превозни сделки, търговска, превозна, спедиционна, складова, комисионна, дистрибуторска и лизингова дейност, комисионни сделки, търговско представителство и посредничество, посредничество на чуждестранни и местни физически и юридически лица, извършване на международна транспортна дейност след издаване на необходимия лиценз, консултантска дейност и услуги, сделки с интелектуална собственост, производство, внос и търговия на едро и дребно на хранителни продукти, на суровини за производство на хранителни продукти. Дружеството не разполага с ДМА, в периода м. 09 - м. 12.2019 г. е имало наети 5 лица по трудови правоотношения за дейност ремонт на машини и оборудване, на длъжности монтьор по поддръжка на инсталации и оборудване, монтьор - 2, офис-мениджър, системен оператор. За 2019 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. В дневник покупки са включени фактури от доставчици, които не са декларирали продажби към това лице - М. ЕООД, С. ООД, А. ЕООД, С. ООД.

На следващо място, ревизиращите органи са констатирани, че Л. КОНСУЛТ ЕООД не разполага с назначени юристи и финансово-икономически специалисти с възможности за извършване на оценка на активи, изследване на юридически и финансов статут на обекти, финансова и правна проверка. По отношение на тези услуги не е ясно за кой обект - печатница са така представените PPP за анализи, предвид това че ревизираното лице не притежава печатница или други ДМА. Не са представени доказателства за

финансови анализи и прогнозни данни за развитие на обекта. Предвид стойността на фактурираните услуги според органите по приходите тя е необоснована, тъй като възложителят разполага с наличности в разплащателните си сметки в размер на 2,15 лв. На база на установеното ревизиращият екип е приел, че представените фактури и ППП не отразяват реално извършени, съответно получени от В. Р. ЕООД доставки. И двете страни по доставките не са представили доказателства за реално осъществени доставки. Доставчиците не разполагат с необходимата обезпеченост за извършване на фактурираните услуги. От ревизираното лице са изискани данни за контакти с доставчиците, както и обяснения за избор именно на тези доставчици, но такива не са представени. Въз основа на изложеното е направен извод, че ревизираното лице е недобросъвестно, а фактурите са послужили за намаляване на дължимия за внасяне данък. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, е отказан данъчен кредит по процесните фактури.

5. В хода на ревизията са установени включени фактури в дневниците за покупки и справките-декларации на ревизираното лице от доставчици, които не са декларирали доставки към същото, както следва: БУЛГЕД ООД, В.-ЕКСПЕРТ ЕООД, ЕИК[ЕИК], КАРИЕР ООД, ЕИК[ЕИК], К. ЦЕНТЪР ЕООД, ЕИК[ЕИК], Д. Д. ЕООД, Д. ЕЙ К. ЕООД, ЕТП ЕООД, ПАРАМЕД ООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, МС С. ЕООД, ЕКСЕЛЕНТ ДМ ООД, ВБА ООД, ЕИК[ЕИК], КАНЕЛА 2011 ООД, С.-Р Г. ООД, ЕДК СОФТУЕР ООД, ЕИК[ЕИК], Д. С. ООД, К. ПРО ООД.

На част от изброените лица са връчени ИПДПОТЛ, като в отговор МС С. ЕООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, ПАРАМЕД ООД, Д. ПРО ООД, КАНЕЛА ООД са посочили, че не са сключвали договори с ревизираното лице и не са извършвали доставки към него. Д. С. ООД е посочило, че е издало само 1 фактура от описаните с № 19807, която е от дата 30.12.2018 г., а не от 18.12.2018 г. С.-Р Г. ООД е посочило, че номерацията на издадените фактури за периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г. е различна и е от № [ЕГН] до № [ЕГН], а БУЛГЕД ООД - че цитираните в искането фактури са издавани през 2009 г. и не е имало търговски отношения с ревизираното лице.

През данъчен период м. 09.2019 г. В. Р. ЕООД е извършило корекция на неправомерно ползван данъчен кредит, като е отразило в дневника си за продажби протокол за самоначислен ДДС № 4/02.09.2019 г., с начислен данък в размер на 442 000.00 лв. Изготвена е справка от ревизираното дружество, представена с придружително писмо вх. № Р-22221020005073-ПРД-009-И/08.02.2020 г., общо 12 страници с изброени фактури, съгласно която корекцията се отнася до фактури за покупки преди ревизирания период, с дати за периода от 06.10.2014 г. до 16.08.2018 г. От ревизиращия екип е констатирано, че за описаните в таблица 2 от РД фактури, посочени в дневниците за покупки на дружеството за ревизирания период с право на данъчен кредит, не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. Посочените в таблицата фактури са изискани от ревизираното лице с ИПДПОЗЛ № Р-22221020005073-040-003/28.01.2021 г., но не са представени, като липсват също така договори, протоколи, разплащателни документи. Във връзка с установеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1, т. 1, във вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, не е признат данъчен кредит в размер на 98 536.00 лв. по процесните фактури, в периодите на издаването им. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221020005073-092-001/12.02.2021 г. от ревизиращия екип. Ревизионният доклад е връчен на 01.09.2021 г. съгласно представено удостоверение за извършено връчване по

електронен път чрез активиране на електронната препратка към съобщението (л. 61). Ревизията приключва с РА № Р-22221020005073-091-001/01.11.2022 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 06.04.2022 г. съгласно представена разпечатка на удостоверение за връчване по електронен път (л. 70).

С ревизионния акт са установени допълнително задължения по ЗДДС в размер на 598 613.37 лв., вследствие на непризнат данъчен кредит в размер на 596 550.80 лв., както и лихви за забава в размер на 129 850.64 лв.

Издаден е РА за поправка на РА № П-22221022076696-003-001/28.04.2022 г., с който е извършена корекция относно данъчен период м. 09.2018 г., в резултат на възникнала двумесечна процедура по приспадане на данъка през данъчен период м. 07.2018 г. В резултат е променен общо дължимият данък установен с процесния РА от 598 928.51 лв. на 598 613.37 лв., а лихвите за забава от 129 948.16 лв. на 129 850.64 лв.

РА е оспорен по административен ред на основание чл. 152 и сл. от ДОПК с жалба вх. № 53-06-3439/19.04.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-683/29.04.2022 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С., във връзка с която е постановено Решение № 1007/24.06.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., с което същата е отхвърлена и е потвърден изцяло РА № Р-22221020005073-091-001/01.11.2022 г., издаден от Е. М. С. - орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. - ръководител на ревизията.

За да потвърди РА, директорът на дирекция „ОДОП“ С. е приел следното:

Предмет на спор е отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от К. СТРОЙ 2018 ЕООД – за доставки на печатарски машини, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД, Г Й К И. ЕООД, Л. КОНСУЛТ ЕООД – за доставки на услуги. Видно от представените документи, фактурираните услуги са свързани със синхронизиране и набиране на предпечатни работи чрез софтуерен продукт, довършителни услуги по предпечатна, печатна и книговезка дейност (подреждане, рязане, обкрайчване, подвързване, ламиниране, лепене); консултация по оценка на правно и финансово-икономическо състояние на обект печатница, обстойна правна и финансова проверка, изследване на юридическия и финансов статут на обекта, съвети за разработка и придобиване; вписване на текст и създаване на обложка за книговезки услуги.

В случая органът е приел, че изводът за липса на реални доставки е формиран на база установена липса на капацитет за извършването на доставките от процесните доставчици въз основа на данни, съдържащи се в информационната система на НАП, и анализ на представените от ревизираното лице доказателства. Приел е, че, независимо че от ревизираното лице са представени описаните доказателства, на нито един етап от развитото се производство ревизираното лице не е ангажирало убедителни доказателства, които да оборят тезата на ревизиращия орган за липса на доставки по спорните фактури. Направил е извод, че представените договори за доставки и предавателни протоколи, подписани от управителите на процесните доставчици, за създадени с цел да обслужват защитната теза на ревизираното лице, доколкото проверяваните лица не са ангажирали изисканите документи, въпреки че са страни по тях и са ги подписали. Според административния орган в хода на ревизията, както и в производството пред него не е доказан какъв е крайният резултат, от кого е постигнат и получен ли е от ревизираното лице. Органът е приел, че не са представени доказателства за възлагането и изискванията на ревизираното лице за извършването на

услугите. Направил е извод, че, видно от представените договори в административното производство по обжалването на РА, договорите относно предпечатните дейности, довършителните и книговезки услуги са идентични като форма и текст и в тях е посочено какво следва да се извърши, както и че обемът на отделните видове работи е конкретизиран в договора. Установил е, че изпълнителят следва да разполага с изходни данни и изисквания за изпълнение на поръчката, като е посочена обща цена на услугата, която включва труд и материали. Установил е още, че в договорите не е посочено какъв е обемът на услугите и как е формирана стойността им, липсват доказателства за изискванията на възложителя, какви са изходните данни, както и какъв е резултатът от договорената услуга.

Относно договореното извършване на оценка на печатницата (консултантски услуги) с изпълнител Л. КОНСУЛТ ЕООД органът е приел, че такива услуги изпълнителят осъществява въз основа на своите познания, опит, търговски контакти. От доставчика са издадени 11 фактури за изготвянето на оценки на обект печатница (от общо 18), без да става ясно какво точно съдържат тези оценки и свързани ли са с дейността на ревизираното лице. Приел е за установено, че посоченото дружество не притежава печатница. Обосновал е извод, че правилно е констатираното от ревизиращия екип, че Л. КОНСУЛТ ЕООД не разполага с назначени юристи и финансово-икономически специалисти с възможности за извършване на оценка на активи, изследване на юридически и финансов статут на обекти, финансова и правна проверка. В тази връзка е приел, че установените стойности на разходите за юридически и финансови консултации за обект - печатница възлизат на 459 838.00 лв. без ДДС, което е икономически необосновано и без краен резултат. Приел е, че в ППП също не са конкретизирани извършените услуги по вид и обем, а само е посочена общата цена по договора и че това е стойността на извършените услуги - предпечатни, печатни, книговезки и консултации, като няма данни къде е извършено приемо-предаването, а само че страните са приели услугата за изпълнена и възложителят се съгласява да заплати договорената цена. Според органа липсват доказателства за предадени материали от ревизираното лице на доставчиците и за закупени и вложени такива от тяхна страна. Приел е за установено в хода на ревизията, което също е от значение за крайния извод за недоказаност на процесните доставки, че доставчиците са с рисков профил - нерегистрирани са по реда на ЗДДС и не изпълняват законовите си задължения. След проверка в електронния регистър на НАП органът е установил, че на Г И К И. ЕООД и Д. КОНСУЛТ ЕООД са извършени ревизии по ЗДДС с обхват като процесната, в хода на които не е установено каква дейност са извършвали и къде, както и са установени задължения в големи размери. Установил е, че в хода на тези производства са извършвани проверки на ревизираното лице, в качеството му на получател по доставките, като е констатирано, че доставчиците не са могли да извършат фактурираните услуги и е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС. Независимо че установеното при ревизиите на доставчиците не може да послужи като самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит, от мотивите е видно, че в хода на ревизиите доставчиците на В. Р. ЕООД не са представили изискваните доказателства, от които да се установи, че са извършвали дейност, по-специално и относимо към настоящия спор - че са извършвали доставки с получател това дружество.

На следващо място, административният орган е обосновал извод, че при доставката на услуги от особено значение е наличието на персонал с подходящи знания и опит, като в

тази връзка е приел, че фактурираните услуги са специфични и наличието на назначени единични лица на длъжности „технически изпълнител“ и „системен оператор“ не доказват, че същите са имали възможността да изпълнят фактурираните услуги, още повече че не е ясно какъв е обемът им, а освен това декларираната дейност на доставчиците е съвсем различна от вида на услугите.

По отношение на дружеството К. СТРОИ ЕООД, което е фактурирало доставка на стоки - печатарски машини, органът е приел, че ревизираното лице е завело същите като ДМА по сметка 207, но липсват доказателства, от които да е видно къде, кога и от кого РД е получило фактурираните стоки. Органът е приел, че с оглед обстоятелството, че се касае за родово определени по вида си стоки, приложима е разпоредбата на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, съгласно която при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат индивидуализирани по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В тази връзка е заключил, че е необходимо установяването от обективна страна на обстоятелството, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество, както и че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост е в състояние да прехвърли, както и други обективни факти, съпътстващи такива доставки - доказателства за индивидуализация на стоката, за мястото и начина на изпълнение - складови бази за съхранение, транспорт. В хода на ревизията от доставчика не са представени исканите доказателства, като от ревизираното лице са представени фактурите, договор и оферта. Административният орган е установил, че в договора е посочено, че приемането на машините ще се извърши в сградата-печатна база на В. Р. ЕООД в [населено място], с каквато дружеството не разполага. Посочено е още, че за предаването следва да се изготви ППП, но такъв не е представен и от двете страни по доставките, поради което не е доказано, че е станало приемо-предаване на печатарските машини и къде. Няма доказателства как е организиран транспортът на тези машини. При проверка в електронния регистър на НАП се установява, че и двете страни не разполагат с обекти, МПС и наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Следователно, според органа не се доказва, че доставчикът е разполагал с процесните машини, чиято собственост да прехвърли. В тази връзка е обосновал извод, че, независимо че произходът на стоките не е самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит, наличието на стоки при доставчика, чиято собственост е прехвърлена, е предпоставка в съвкупност с другите доказателства за признаването му, като в случая не са представени никакви доказателства въпреки твърденията на ревизираното лице, че са придобити чрез В., но са неправилно осчетоводени. Органът е приел, че не са представени доказателства за разплащане по доставките, като видно от оборотните ведомости, по сметка 501 Каса за 2019 г. са отразени обороти по кредита в много по-малък размер от дължимото по издадените през 2019 г. фактури от К. СТРОИ 2018 ЕООД, на стойност 1 322 325.73 лв. с ДДС. Заключил е, че по сметка 503 Банка за 2019 и за 2020 г. изобщо не са отразени обороти, следователно не са извършени плащания от ревизираното лице по банков път, а, от друга страна, доставчикът също не е представил доказателства за получено плащане от него, нито са представени такива, че суми, съответстващи на издадените фактури са постъпили в неговия патримониум.

На следващо място, директорът на ДОДОП С. е направил извод, че начинът на посочване на предмета на доставките от тримата доставчика, чрез препращане към

договор и протокол, без същият да е индивидуализиран, не дава информация за естеството на доставката и не може да се приеме, че издадените фактури документират конкретна стопанска операция, като представените договори и протоколи към фактурите не съдържат достатъчно информация, която дава възможност да се конкретизира видът на услугата и нейният обем.

Предвид изложеното органът е обосновал извод, че редовността на данъчната фактура не се обуславя единствено от посочването на ДДС на отделен ред, а следва да се преценява според изискванията на чл. 114 от ЗДДС /аргумент от чл. 71, т. 1 от ЗДДС/, като в случая представените фактури не съдържат изискуемата от закона информация за доставката, а именно реквизити по чл. 114, ал. 1, т. 9 - количеството и видът на услугата, и по т. 11 - единичната цена без данъка. Посочените разпоредби съответстват напълно на изискванията, въведени с чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета.

С оглед на гореизложеното, директорът на дирекция „ОДОП“ е приел, че нито в хода на ревизията, нито при административното оспорване са ангажирани доказателства, които по несъмнен начин да удостоверят възможността на доставчиците да извършат фактурираните доставки. Заключил е, че установените факти, касаещи тяхната дейност /липсата на потенциал за извършване на доставките, поведението на доставчиците и т. н./, налагат извод за формалното им участие в стопанския оборот - само и единствено за издаване на първични счетоводни документи, зад които не стои реална стопанска операция.

Предвид изложеното заместник-директорът на ДОДОП С. при условията на заместване на титуляра съгласно Заповед № ЗЦУ-1891/21.05.2021 г. и Заповед № 6793/15.06.2022 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 25 и 26) е потвърдил изцяло оспорения РА.

Решението е връчено на ревизираното лице на 26.06.2022 г. по електронен път съгласно удостоверение за връчване на л. 27.

РА е оспорен по съдебен ред пред Административен съд София-град с жалба вх. № 53-04-586/11.07.2022 г. по описа на дирекция „ОДОП“ С., във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е приобщена цялата преписка от ревизионното производство, съдържаща събраните в хода му материали, както и писмени доказателства, представени от жалбоподателя с оглед доказване на твърденията му. По доказателствено искане на същия е допусната съдебно-счетоводна експертиза, по която е представено заключение, прието от страните без оспорване, както и допълнително такова по допълнително поставени въпроси от дружеството-жалбоподател и ответникът, което също не е оспорено. Заключенията на вещното лице - основно и допълнително, се кредитират от съда като компетентно и безпристрастно изготвени, предвид професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото, както и недвусмислено отговорящи на поставените въпроси. Същите са приобщени към доказателствената съвкупност по делото и ще бъдат взети предвид при постановяване на съдебното решение.

Заключението на ССЧЕ съдържа следните установявания на вещното лице:

1. По доставки от Л. КОНСУЛТ ЕООД:

Доставките от Л. КОНСУЛТ ЕООД са осчетоводени при жалбоподателя по счетоводна сметка 401 - Доставчици по партида на доставчика. Всички фактури, издадени от Л. КОНСУЛТ ЕООД, са включени в дневника на покупки по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по

всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите от Л. КОНСУЛТ ЕООД е 122 197.00 лв.

За целите на експертизата вещото лице се е свързало с представител на доставчика, което е предоставил отговор, както следва: „На Ваше писмо отговарям, че представител на „В. райс“ моля да се свърже с нас, за да получи исканите документи, но след като си плати задълженията. Не съм представил документи в НАП, няма да предам такива докато не се издължи клиента. С уважение - М. П.“.

Съгласно извършената проверка в НАП на дневници на продажбите и приложените доказателства по делото експертът е констатирал, че всички фактури, издадени от Л. КОНСУЛТ ЕООД на жалбоподателя са включени в дневника на продажби и респ. в подадените справки-декларации по ЗДДС в НАП за месеца, в който са издадени фактурите.

2. По доставки от Г и К И. ЕООД:

При жалбоподателя фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 401 - Доставчици по партида на доставчика. Данъчната основа по фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС - по счет. сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от Г и К И. ЕООД, са включени в дневника на покупки по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите на Г и К И. ЕООД е 9 310.00 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че всички фактури, издадени от Г и К И. ЕООД на жалбоподателя, са включени в дневника на продажбите и респективно в подадените справки-декларации по ЗДДС в НАП за месеца, в който са издадени фактурите.

3. По доставки от СТРЕЙФ К. 77 ЕООД:

При жалбоподателя фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 401 - Доставчици по партида на доставчика. Данъчната основа по фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС - по счетоводна сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от СТРЕЙФ К. 77 ЕООД, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите от СТРЕЙФ К. 77 ЕООД е 136 115.20 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че всички фактури, издадени от СТРЕЙФ К. 77 ЕООД на жалбоподателя, са включени в дневника на продажбите и респективно в подадените справки-декларации по ЗДДС в НАП за месеца, в който са издадени фактурите.

4. По доставки от К. СТРОЙ 2018 ЕООД:

При жалбоподателя фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 401 - Доставчици по партида на доставчика. Данъчната основа по фактурите е отразена по сметка 207 - Разходи за придобиване на ДМА, а начисленият ДДС - по счетоводна сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от К. СТРОЙ 2018 ЕООД, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият

размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите е 220 387,63 лв. Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че всички фактури, издадени от К. СТРОЙ 2018 ЕООД на жалбоподателя, са включени в дневника на продажбите и респективно в подадените справки-декларации по ЗДДС в НАП за месеца, в който са издадени фактурите.

5. По доставки от МС С. ЕООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС по фактурите - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от МС С. ЕООД, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите от МС С. ЕООД е 4 543.00 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че МС С. ЕООД не е декларирано в дневника на продажби процесните фактури, издадени на жалбоподателя. От доказателствата и по писмени обяснения на управителя на доставчика пред данъчния орган се установява, че МС С. ЕООД няма сключен договор с жалбоподателя, няма извършени плащания от/към жалбоподателя за периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г., както и няма осчетоводявания в счетоводните му регистри на сделки с жалбоподателя за периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г.

6. По доставки от КО САЛЮШЪНС ЕООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС по фактурите - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от доставчика, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите от КО САЛЮШЪНС ЕООД е 4 669.00 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че КО САЛЮШЪНС ЕООД не е декларирано в дневника на продажбите процесните фактури, издадени на жалбоподателя.

От доказателствата по делото и по писмени обяснения на управителя на КО САЛЮШЪНС ЕООД пред данъчния орган се установява, че КО САЛЮШЪНС ЕООД не е извършвало доставки на В. Р. ЕООД в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г., няма сключени договори, анекси, споразумения.

7. По доставки от ПАРАМЕД ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС по фактурите - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от доставчика, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите е 3 620.00 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че ПАРАМЕД ООД не е декларирано в дневника на продажбите процесните фактури издадени на

жалбоподателя. От доказателствата и съгласно писмени обяснения на управителя на доставчика пред данъчния орган се установява, че ПАРАМЕД ООД не е извършвало доставки на В. Р. ЕООД в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г., няма сключени договори, анекси и споразумения.

8. По доставки от Д. С. ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС по фактурите - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Всички фактури, издадени от доставчика, са включени в дневника на покупките по ЗДДС, като по същите жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по всяка от фактурите. Общият размер на ползвания данъчен кредит от жалбоподателя по фактурите от Д. С. ООД е 13 008.20 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че Д. С. ООД не е декларирано в дневника на продажбите процесните фактури, издадени на жалбоподателя. От доказателствата по делото и съгласно писмени обяснения на управителя на Д. С. ООД пред данъчния орган се установява, че Д. С. ООД не е извършвало доставки на стоки и услуги на В. Р. ЕООД в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г., както и че не са сключвани договори. От извършена проверка при доставчика се констатира осчетоводена само една фактура по сметка 411-Клиенти с получател жалбоподателя, с номер 14150 от 22.04.2015 г., която е неотнормима към спорните по делото данъчни периоди.

9. По доставка от С.-Р Г. ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурата е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС по нея - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. По фактурата жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в размер на начисления ДДС по нея - 1 709.20 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че С.-Р Г. ООД не е декларирано в дневника на продажбите процесната фактура, издадена на жалбоподателя. От доказателствата и съгласно писмени обяснения на управителя на доставчика пред данъчния орган се установява, че С.-Р Г. ООД не е извършвало доставки на стоки и услуги на В. Р. ЕООД в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2020 г. По предоставена информация от управителя А. Ш. жалбоподателят не е бил негов контрагент, не са му издавани фактури и не са постъпвали плащания от В. Р. ЕООД.

10. По доставки от К. ПРО ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. По фактурите, издадени от доставчика, жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурите - 13 498.60 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневника на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че К. ПРО ООД не е декларирано в дневника на продажбите процесните фактури, издадени на жалбоподателя. От доказателствата и съгласно писмени обяснения на управителя на К. ПРО ООД пред данъчния орган се установява, че К. ПРО ООД не е извършвало доставки на стоки и услуги на В. Р. ЕООД и не му е издавало фактури през 2018 г. и 2019 г. Управителят посочва, че дружеството никога не е имало търговски отношения с

жалбоподателя, не са сключвани договори и няма извършени разплащания между двете фирми.

11. По доставки от КАНЕЛА 2011 ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. По фактурите, издадени от доставчика, жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурите - 4 359.20 лв.

Съгласно извършена проверка в НАП на дневниците на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че КАНЕЛА 2011 ООД не е декларирано в дневници на продажбите процесните фактури, издадени на жалбоподателя. От доказателствата по делото и съгласно писмени обяснения на управителя на доставчика пред данъчния орган се установява, че КАНЕЛА 2011 ООД не е извършвало доставки на стоки и услуги на В. Р. ЕООД и не е издавало фактури на жалбоподателя през периода 01.09.2018 г. до 29.02.2019 г.

12. По доставки от БУЛГЕД ООД:

При жалбоподателя данъчната основа на фактурите е отразена по сметка 602 - Разходи за външни услуги, а начисленият ДДС - по сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. По фактурите, издадени от доставчика БУЛГЕД ООД, жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в размер на начисления ДДС по фактурите - 13 686.60 лв. Съгласно извършена проверка в НАП на дневниците на продажбите и съгласно приложените доказателства по делото експертът констатира, че БУЛГЕД ООД не е декларирано процесните фактури, издадени на жалбоподателя.

От доказателствата по делото и съгласно писмени обяснения на управителя на БУЛГЕД ООД пред данъчния орган се установява, че БУЛГЕД ООД не е извършвало доставки на стоки и услуги на В. Р. ЕООД, както и не е имало търговски взаимоотношения с жалбоподателя. Номерата на процесните фактури не отговарят на номерацията на фактурите на БУЛГЕД ООД, съгласно заявеното от управителя.

На въпрос № 2 вещото лице е дало отговор, че от представените документи се установява, че има връзка от една страна между услуги, които жалбоподателят е предоставял на свои клиенти по посочените основания в представените фактури, предметите на договорите с клиенти и от друга страна - с предметите на сключените договори за услуги с Л. КОНСУЛТ ЕООД, Г и К И. ЕООД, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД и К. СТРОЙ 2018 ЕООД. Жалбоподателя е предоставял рекламни услуги основно предпечат, дизайн и печат на брошури, дипляни, календари и други рекламни материали, съгласно представените документи.

На въпрос № 3 вещото лице е отговорило, че по предоставени данни от жалбоподателя за сметка 4011 - Доставчици се констатира, че всички процесни фактури са осчетоводени по сметка Доставчици по партида на съответния доставчик. Отчитането на фактурите е двустранно, съответно - дебитиране на сметка за разход и начисляване на ДДС за покупка срещу кредитиране на сметка Доставчици със сумата на съответната фактура. От гледна точка на начина на счетоводното отразяване на фактурите при жалбоподателя, експертът намира, че са правилно осчетоводени.

На въпрос № 4 вещото лице е отговорило, че относно дружествата посочени от жалбоподателя като негови доставчици - МС С. ЕООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, ПАРАМЕД ООД, Д. С. ООД, С.-Р Г. ООД, К. ПРО ООД, КАНЕЛА ООД и БУЛГЕД ООД, е установено, че същите не са включили в дневниците на продажбите пред НАП

издадените от тях фактури с получател - жалбоподателя, посочени подробно в анализа по въпрос 1 на експертизата.

На въпрос № 5 вещото лице е дало отговор, че начисленият ДДС по процесните фактури е от лица регистрирани по ЗДДС. Начисленият ДДС е в размер на 20 %, съобразно ЗДДС. По отношение на начисления ДДС по фактури, издадени от доставчиците - Л. КОНСУЛТ ЕООД, Г и К И. ЕООД, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД и К. СТРОЙ 2018 ЕООД, експертизата констатира, че има сключени договори за услуга между жалбоподателя като възложител и дружествата - като изпълнители. Към договорите има двустранно подписани приемо-предавателни договори, с които възложителят е приел предоставената му услуга. С доставчика К. СТРОЙ 2018 ЕООД има сключен договор от 12.08.2019 г. за доставка на печатарски машини. С договора възложителят В. Р. ЕООД е възложил на изпълнителя да му достави следните машини:

- Печатарска offset машина MAN Roland R705 DirektDrive или еквивалент - 1 брой.
- Печатарска машина за довършителни операции Wohlenberg City 6000e, JBI WOB 3500 или еквивалент - 1 брой.

Към договора има оферта - техническа спецификация.

Относно другите процесни доставчици - МС С. ЕООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, ПАРАМЕД ООД, Д. С. ООД, С.-Р Г. ООД, К. ПРО ООД, КАНЕЛА ООД и БУЛГЕД ООД, се установява, че същите не са имали търговски взаимоотношения с жалбоподателя, не са издавали фактури на жалбоподателя в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2019 г., не са сключвали договори и споразумения и не са извършвани разплащания с жалбоподателя, следователно ДДС по декларираните от жалбоподателя в дневниците на покупките фактури с издатели тези дружества е неправилно начислен.

На въпрос № 6 вещото лице е дало отговор, че от извършените проверки при дружествата МС С. ЕООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, ПАРАМЕД ООД, Д. С. ООД, С.-Р Г. ООД, К. ПРО ООД, КАНЕЛА ООД и БУЛГЕД ООД се установи, че същите не са имали търговски взаимоотношения с жалбоподателя, не са издавали фактури на жалбоподателя в периода 01.09.2018 г. - 29.02.2019 г., не са сключвали договори и споразумения и не са извършвани разплащания с жалбоподателя.

Относно дружествата Л. КОНСУЛТ ЕООД, Г и К И. ЕООД, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД и К. СТРОЙ 2018 ЕООД, от извършените проверки при тях и по документите към делото се установило, че жалбоподателят е бил изпълнител по сключени договори с дружествата, а дружествата са били възложители.

От страна на дружествата са представени следните документи:

От СТРЕЙФ К. 77 ЕООД е предоставен следният отговор: „уведомявам Ви, че фирма В. Р. ЕООД е некоректен партньор. Сделките ни са осчетоводени във фирмата ми, но имат задължения. Исканите документи и всички справки и начисления ще бъдат предоставени след като фирмата се разплати“.

От Л. КОНСУЛТ ЕООД е предоставен следният отговор: „представител на В. Р. ЕООД моля да се свърже с нас, за да получи исканите документи, но след като си плати задълженията. Не съм представил документи в НАП, няма да предам такива, докато не се издължи клиента“.

Следователно, горните дружества са посочили, че по извършените от тях доставки жалбоподателят има непогасени задължения.

От Г и К И. ЕООД и К. СТРОЙ 2018 ЕООД не е предоставен отговор.

На въпрос № 7 вещото лице е дало отговор, че от представените доказателства от

жалбоподателя и документите по делото не се установява мястото, където са доставени стоките и/или услугите по процесните фактури.

На въпрос № 8 вещото лице е отговорило, че от извършените проверки при процесните дружества, посочени като доставчици, и по доказателствата към делото се констатира, че към дружествата МС С. ЕООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, ПАРАМЕД ООД, Д. С. ООД, С.-Р Г. ООД, К. ПРО ООД, КАНЕЛА ООД и БУЛГЕД ООД няма извършени плащания по спорните доставки.

По делото е прието и допълнително заключение по ССЧЕ по въпроси съгласно молба на дружеството жалбоподател и въпрос от юрк. И., поставен в о.с.з. от 12.06.2024 г.

На въпрос № 1 вещото лице е дало следния отговор:

Относно Л. КОНСУЛТ ЕООД - към всяка фактура има сключен договор за услуга с възложител - жалбоподателя и изпълнител - Л. КОНСУЛТ ЕООД, както и приемо-предавателен протокол, съгласно който възнаграждението, посочено в договора, напълно кореспондира със стойността на всяка от издадените фактури и стойността на приетите от възложителя услуги, посочена в протоколите. Фактурите, протоколът и договорът към съответната фактура са приложени по делото от л. 153 до л. 243 (червена номерация в горния десен ъгъл).

Относно Г и К И. ЕООД - към делото, от л. 244 до л. 266 (червена номерация в горния десен ъгъл), са приложени договори за услуга, фактури и протоколи за приемо-предаване на извършените услуги по съответния договор. Констатира се, че единствено не са приложени: фактура 645/27.01.2020 г., договор и протокол към тази фактура. За останалите фактури всяка стойност без ДДС (данъчна основа) на фактура кореспондира с конкретен договор и конкретен двустранно подписан протокол за възложител и изпълнител. По приложените договор, фактури и протоколи жалбоподателят е посочен като възложител. Издадените фактури от доставчика на жалбоподателя са декларирани в дневниците на продажбите на изпълнителя (доставчика) и в дневниците на покупките на жалбоподателя.

Относно СТРЕЙФ К. 77 ЕООД - към делото, от л. 97 до л. 150 (червена номерация в горния десен ъгъл), са приложени - договори за услуга, фактури и протоколи за приемо-предаване на извършените услуги по съответния договор. Всяка стойност без ДДС (данъчна основа) на фактура кореспондира с конкретен договор и конкретен двустранно подписан протокол за възложител и изпълнител. По приложените договор, фактури и протоколи жалбоподателят е възложител. Издадените фактури от доставчика на жалбоподателя са декларирани в дневника на продажбите на изпълнителя (доставчика) и в дневника на покупките на жалбоподателя.

На въпрос № 2 вещото лице е дало отговор, че от представените документи експертизата счита, че има връзка от една страна между посочените услуги, които жалбоподателят е предоставял на свои клиенти по посочените основания в представените фактури, предметите на договорите с клиенти и от друга страна - с предметите на сключените договори за услуги с Л. КОНСУЛТ ЕООД, Г и К И. ЕООД, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД и К. СТРОЙ 2018 ЕООД. Жалбоподателят е предоставял рекламни услуги основно предпечат, дизайн и печат на брошури, дипляни, календари и други рекламни материали, съгласно представените документи. По отношение на отчитането, съгласно представена справка за сметка 4111 - Клиенти на жалбоподателя се констатира, че реализираните продажби от жалбоподателя са документирани с фактури, договори и протоколи към тях. Фактурите издадени към клиенти са осчетоводени по смет.

сметка 4111 - Клиенти. Данъчната основа на извършената продажба е осчетоводена по сметка 703 - Приходи от продажба на услуги, а начисленият ДДС е осчетоводен по сметка 4532 - Начислен ДДС за продажби. От представените документи се установява, че издадените от жалбоподателя фактури са включени в дневника за продажбите по ЗДДС за месеца, в който са издадени фактурите.

На въпрос № 3 вещото лице е дало отговор, че при жалбоподателя фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 401 - Доставчици по партида на доставчика. Данъчната основа по фактурите е отразена по сметка 207 - Разходи за придобиване на ДМА, а начисленият ДДС - по счетоводна сметка 4531 - Начислен ДДС за покупки. Счетоводна сметка 207 е сметка за отчитане на разходи за придобиване на ДМА. По данни от обявления ГФО на жалбоподателя в Търговския регистър за 2019 г. се установява, че през 2019 г. е заприходил в баланса си ДМА на стойност 1 102 хил. лв., като „т.4. Предоставени аванси и ДМА в процес на изграждане“, съгласно ГФО за 2019 г. В тази връзка от констатациите се установило, че закупените машини с доставчик К. СТРОЙ 2018 ЕООД са заприходени като ДМА в баланса на жалбоподателя през годината, в която са закупени.

На въпрос № 4 вещото лице е дало отговор, че за изготвяне на заключението вещото лице е работило с документите, съдържащи се в преписката по делото, а именно - счетоводни справки за сметка 703, сметка 602, фактури, протоколи, обратна ведомост, намирайки се в приложение 2 към делото. Също така, експертизата е работила и върху приложените към делото - фактури, протоколи и договор, издадени между жалбоподателя като възложител и Л. КОНСУЛТ ЕООД, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД, Г и К И. ЕООД, К. СТРОЙ 2018 ЕООД като изпълнители.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена чрез дирекция ОДОП С. на 11.07.2022 г., в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят има правен интерес от оспорване като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения. Изпълнена е предвидената в чл. 156, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК задължителна процесуална предпоставка за оспорване по съдебен ред, а именно – предварителен административен контрол на РА по чл. 152 и сл. от ДОПК. С оглед на изложеното жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

На основание чл. 119, ал. 2 от 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 срещу РД. В случая Ревизионен акт № Р-22221020005073-091-001/01.11.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Възложителят на ревизията е оправомощен като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от

ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед № РД-84-2200-

778/18.08.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (при условията на заместване на титуляра С. К.). Ръководителят на ревизията е определен със заповедта за възлагане на ревизия и заповедите за изменението ѝ, издадени от възложителя на ревизията. Следователно РА е издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОСС на ВАС, I и II колегия.

Актът е издаден като електронен документ, подписан е с валидни квалифицирани електронни подписи на издателите му, за което към ревизионната преписка са представени доказателства, и съгласно чл. 3, ал. 2 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ) отговаря на предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран с констатациите, изложени в РД, който съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна негова част. Съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочване на вид, основание, период и размер на установените данъчни задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона форма и има изискуемото съдържание.

Предмет на спор между страните са установени допълнително задължения по ЗДДС в размер на 598 613.37 лв., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 596 550.80 лв. и лихви за забава в размер на 129 850,64 лв.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 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 или услуги по облагаема доставка. Следователно за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока, а в случаите, при които се претендира право на приспадане на данъчен кредит за извършени услуги, следва да се установи и докаже по какъв начин са извършени същите и с какъв ресурс. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. от чл. 68, ал. 2 ЗДДС. Следователно, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6 и чл. 9 ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли данъка и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за възникване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, когато стоките или услугите се използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Следва да се посочи, че по аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки, за което са му дадени указания с разпореждането за насрочване на делото. Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит, определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай.

По делото е безспорно, че за ревизирания период дружеството В. Р. ЕООД извършва услуги по предпечатна подготовка, проектиране и печат на луксозни рекламни материали, графично оформление, печат на рекламни материали, дизайн, проби, заснемане на кадри, цветоотделяне, обработка и монтаж на рекламни материали; разработка идейни проекти, концепции, графични и композиционни решения и варианти; надписване на подаръчни комплекти; организиране на презентации; декорации; консултантски услуги. За целта дружеството ползва подизпълнители.

Предмет на спор пред настоящата инстанция е отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от К. СТРОЙ 2018 ЕООД за доставка на печатарски машини, СТРЕЙФ К. 77 ЕООД, Г и К И. ЕООД, Л. КОНСУЛТ ЕООД – за услуги. Видно от представените документи, фактурираните услуги са свързани със синхронизиране и набиране на предпечатни работи чрез софтуерен продукт, довършителни услуги по предпечатна, печатна и книговезка дейност (подреждане, рязане, обкрайчване, подвързване, ламиниране, лепене); консултация по оценка на правно и финансово-икономическо състояние на обект печатница, обстойна правна и финансова проверка, изследване на юридическия и финансов статут на обекта, съвети за разработка и придобиване; вписване на текст и създаване на обложка за книговезки услуги.

В настоящия случай, видно от доказателствата по делото, трима от доставчиците са фактурирали доставки на услуги. Удостоверяването на доставката, когато се касае за извършване на услуга, следва да бъде осъществено с резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респективно че същите са изпълнени от доставчика/ците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Изискуемите предпоставки съгласно изложеното тълкуване на приложимото право не са доказани в случая от жалбоподателя, независимо от наличието или не на данъчна измама и евентуално участие или знание на същия за нея.

В случая изводът за липса на реални доставки е формиран на база установена липса на

капацитет за извършването на доставките от процесните доставчици въз основа на данни, съдържащи се в информационната система на НАП и анализ на представените от РЛ доказателства. Видно от доказателствата по делото е, че органите по приходите са извършили редица процесуални действия за изясняване на обстоятелствата, свързани с изпълнението на доставките, като са извършени насрещни проверки на доставчиците, проверки в електронния регистър на НАП, изискани са доказателства от ревизираното лице, както и такива от трети лица. От ревизиращите органи са изготвени и връчени три ИПДПОЗЛ и са очертани изрично фактите, които следва да бъдат доказани от ревизираното дружество, както и последиците от непредставяне на доказателства. В случая, независимо че от ревизираното лице са представени описаните доказателства, на нито един етап от развитото се производство ревизираното лице не е представило доказателства, които да оборят тезата на органите по приходите за липса на доставки по спорните фактури. В тази връзка обосновано ревизиращите са отбелязали, че за доказване на обективното изпълнение на услугите не е достатъчно само ангажирането на договори и приемо-предавателни протоколи. Представените договори за доставки и предавателни протоколи, подписани от управителите на процесните доставчици, са създадени с цел да обслужват защитната теза на РЛ, доколкото проверяваните лица не са ангажирали изискваните документи, въпреки че са страни по тях и са ги подписали. Договорите и протоколите са частни документи и като такива не се ползват с формална доказателствена сила.

По отношение на договореното извършване на оценка на печатницата (консултантски услуги) с Л. КОНСУЛТ ЕООД от представените доказателства не може да се конкретизира начинът, по който е извършено консултирането, включително какъв резултат е породило. Видно от договорите е посочено, че в резултатите трябва да се включи поетапно разпределение на задачите по набелязани от възложителя и изпълнителя направления, като следва да се изготви разработка, като за приемането ѝ е предвидено изготвянето на писмени споразумения, становища, искане, протоколи за различните етапи на изпълнението на разработката. В тази връзка не са представени никакви доказателства за изпълнението на условията по договора. От доставчика са издадени 11 фактури за изготвянето на оценки на обект печатница, от общо 18, без да става ясно какво точно съдържат тези оценки и свързани ли са с дейността на ревизираното лице, като наред с това безспорно е установено, че дружеството не притежава печатница. Органите по приходите правилно са установили, че Л. КОНСУЛТ ЕООД не разполага с назначени юристи и финансово-икономически специалисти, с възможности за извършване на оценка на активи, изследване на юридически и финансов статут на обекти, финансова и правна проверка. Видно от ППП, стойността на разходите за юридически и финансови консултации за обект - печатница възлизат на 459 838.00 лв. без ДДС, което безспорно е икономически необосновано предвид най-вече липсата на притежаван от жалбоподателя такъв актив.

На следващо място съдът следва да отбележи, че предметът на доставките изисква както наличие на лица, така и на материален и технически ресурс, посредством които да се реализира предметът на доставките, а в случая не се доказва по делото какъв е крайният резултат, от кого е постигнат и получен ли е от РЛ. По делото така и не се представиха доказателства за възлагането и изискванията на РЛ за извършването на услугите. Видно от представените договори пред настоящата инстанция, същите относно предпечатните дейности, довършителните и книговезки услуги са идентични като форма

и текст и в тях е посочено какво следва да се извърши и че обемът на отделните видове работи е конкретизиран в договора, като изпълнителят следва да разполага с изходни данни и изисквания и същият докладва и защитава работата си. Посочена е обща цена на услугата, която включва труд и материали, но в договорите не е посочено какъв е обемът и как е формирана стойността в тях, липсват доказателства за изискванията на възложителя, какви са изходните данни, както и какъв е резултатът от договорената услуга. Конкретни задания с посочени съществени характеристики на поръчката обаче не са представени нито в хода на ревизията, нито по делото.

Видно още от ППП, не са конкретизирани извършените услуги по вид и обем, а само е посочена общата цена по договора и че това е стойността на извършените услуги - предпечатни, печатни, книговезки и консултации. Никъде няма данни къде е извършено приемането-предаването, а само че страните са приели услугата за изпълнена и възложителят се съгласява да заплати договорената цена. Липсват доказателства за предадени материали от ревизираното лице на доставчиците и за закупени и вложени такива от тяхна страна. Видно от оборотните ведомости на ревизираното лице, в тях не фигурира сметка 601 Разходи за материали, което означава, че такива следва да са вложени от доставчиците, които обаче не са представили доказателства за закупуването и влагането им.

На следващо място ревизиращите органи обосновават са приели, че за реализацията на услугите е необходимо доставчиците да са разполагали с компютърна, печатарска и друга специфична техника, за което не са представени никакви доказателства, както в хода на ревизията, така и в настоящото съдебно производство. Въпреки че лицето твърди, че за реализацията им е необходим само компютър, не се установява наличието дори на такава техника. Лицата не са декларирали и собствени или наети обекти, от които са извършвали дейност, не са ангажирани доказателства за постигнати резултати, за които са издадени процесните фактури, съответно за наличие на резултат който е предаден на ревизираното лице. В хода на ревизията е установено, че доставчиците са с рисков профил, не са регистрирани по ДДС и същите не изпълняват законовите си задължения.

Съдът счита, че при доставката на услуги от особено значение е наличието на персонал с подходящи знания и опит, а в случая наличието на назначени технически изпълнител и системен оператор не доказват, че същите са имали възможността да изпълнят фактурираните услуги, още повече че не е ясно какъв е обемът им, а декларираната дейност на доставчиците е съвсем различна от вида на услугите. Установи се, че в Г и К И. ЕООД не е имало наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения за ревизирания период.

К. СТРОЙ 2018 ЕООД е фактурирало доставка на стоки - печатарски машини. Въпреки, че ревизираното лице е завело същите като ДМА по сметка 207, липсват доказателства, от които да е видно къде, кога и от кого дружеството-жалбоподател е получило фактурираните стоки. Видно от доказателствата в хода на ревизията от доставчика не са представени исканите такива, като от ревизираното лице са представени фактурите, договор и оферта, като в договора е посочено, че приемането на машините ще се извърши в сградата-печатна база на В. Р. ЕООД в [населено място], с каквато жалбоподателят не разполага, като за предаването следва да се изготви ППП, но такъв не е представен и от двете страни по доставките. В тази връзка остава недоказано, че е налице приемо-предаване на печатарските машини. По делото липсват доказателства

как е организиран транспортът на тези машини. При проверка в електронния регистър на НАП, ОП са установили, че и двете страни не разполагат с обекти, МПС и наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения, поради което не се доказва по делото, че доставчикът е разполагал с процесните машини, чиято собственост да прехвърли, нито необходимият за това превоз и нает персонал. На следващо място по отношение на извършеното плащане лицето твърди, че такова е налице, но не са представени доказателства за това. Видно от оборотните ведомости, по сметка 501 Каса за 2019 г. са отразени обороти по кредита в много по-малък размер от дължимото по издадените през 2019 г. фактури от К. СТРОЙ 2018 ЕООД, на стойност 1 322 325,73 лв. с ДДС. По сметка 503 Банка за 2019 и за 2020 г. изобщо не са отразени обороти, следователно не са извършени плащания по банков път. Доставчиците също не са представили доказателства за получено плащане, както и че суми по издадените фактури са постъпили в при тях.

Начинът на посочване на предмета на доставките от тримата доставчици, чрез препращане към договор и протокол, без същият да е индивидуализиран, не дава информация за естеството на доставката и не може да се приеме, че издадените фактури документируют конкретна стопанска операция. Представените договори и протоколи към фактурите не съдържат достатъчно информация, която дава възможност да се конкретизира видът на услугата и нейният обем.

Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способности и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките и резултата от услугите по фактурите от посочените доставчици, както и недоказаното им влягане в последващи облагаеми доставки, не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт. Отразяването на фактурите в счетоводството на получателя, а и на доставчика, не е основание за обратния извод, доколкото правото на данъчен кредит възниква в резултат от реализиране на данъчното събитие – облагаема доставка на стока или услуга, а не на осчетоводяването ѝ, което е вторично действие.

В тази връзка настоящият състав на съда приема, че редовността на данъчната фактура не се обуславя единствено от посочването на ДДС на отделен ред, а следва да се преценява съгласно разпоредбата на чл. 114 от ЗДДС /аргумент от чл. 71, т. 1 от ЗДДС/. В случая представените фактури не съдържат изискуемата от закона информация за доставката, а именно количеството и вида на услугата и единичната цена без данъка. Редовността на фактурата същевременно обезпечава редовността на счетоводните записвания, както и изпълнението на задължението по чл. 123 от ЗДДС - всяко задължено лице да води подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяването на задълженията му по този закон. В тази връзка с ТР № 5/2004 на ОС на ВАС е прието, че при преценката на доказателствената сила на първичните счетоводни документи следва да се анализира самата фактура според информация за регистрирани по ЗДДС лица и възникнало облагаемо данъчно събитие.

Предвид изложеното обоснован и правилен е изводът на органите по приходите, че

горепосочените дружествата не са разполагали с технически, материален и кадрови капацитет за извършването на процесните доставки. В тази връзка съдът приема, че нито в хода на ревизията, нито при административното оспорване, нито в съдебното производство са ангажирани доказателства, които по несъмнен начин да удостоверят възможността на доставчиците да извършат фактурираните доставки. При доставчиците не е налице аналитична счетоводна отчетност, която да удостовери без съмнение отразяването на доставките в техните счетоводства, а при отразяването само в счетоводството на ревизираното лице, не може да се направи взаимовръзка между страните по доставките и само въз основа на вписванията в него да се обоснове извод, че доставчиците действително са имали възможност да извършат доставките към ревизираното лице. Налага се извод за невъзможност на доставчиците да осъществят фактурираните доставки. Фактическите установявания сочат издаване на фактури за доставки на услуги, без те да са реално осъществени и същите не следва да се признават за целите на ЗДДС, тоест да се признава правото на приспадане на начисления в тях данък.

На следващо място, органите по приходите обосновано са приели, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити. Фактът на притежаването на фактура, отговаряща на изискванията на закона е формално изискване на закона за приложението на принципа на неутралност на данъка, изразяващ се в незабавно упражняване на правото на данъчен кредит. В тази връзка съдът счита, че правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде упражнено през данъчния период, през който са изпълнени едновременно двете изискуеми от закона условия, а именно стоките да са били доставени или услугите извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или друг аналогичен документ, който съдържа всички необходими реквизити. Предвид изложеното липсата на фактура води до невъзможност да се упражни право на данъчен кредит. Ревизираното лице не е представило всички фактури, по които е ползвало данъчен кредит.

По отношение на доставките от БУЛГЕД ООД, В.-ЕКСПЕРТ ЕООД, ЕИК[ЕИК], КАРИЕР ООД, ЕИК[ЕИК], К. ЦЕНТЪР ЕООД, ЕИК[ЕИК], Д. Д. ЕООД, Д. ЕЙ К. ЕООД, ЕТП ЕООД, ПАРАМЕД ООД, КО САЛЮШЪНС ЕООД, МС С. ЕООД, ЕКСЕЛЕНТ ДМ ООД, ВБА ООД, ЕИК[ЕИК], КАНЕЛА 2011 ООД, С.-Р Г. ООД, ЕДК СОФТУЕР ООД, ЕИК[ЕИК], Д. С. ООД, К. ПРО ООД, които жалбоподателят е декларирал в дневниците за покупките и справките-декларации, освен пълната липса на доказателства за реално изпълнение на същите, по делото се установи, че тези дружества изрично са заявили, че не са имали отношения с В. Р. ЕООД, не са извършвали доставки към него и не са декларирали в дневниците си за продажбите фактури към това лице. Последното категорично потвърждава изводът на ревизиращите органи, че по тези фактури не са извършени реални доставки и за жалбоподателя не възниква право на данъчен кредит, поради което упражняването му от същия е неправомерно.

По отношение на отказания данъчен кредит по фактурите, описани в Табл. № 2 на РД, в хода на ревизията е установено, че посочените доставчици не са ги включили в дневниците си за продажби. При преглед на наличните по преписката доказателства не се установяват представени от ревизираното лице относими към тези доставчици документи. От доказателствата по делото се установи безспорно, че ревизиращите органи в хода на ревизията са изпратили до повечето от доставчиците ИПДПОТЛ, като в

отговор същите са посочили, че не са сключвали договори с ревизираното лице и не са извършвали доставки към него. В случая описаните фактури не са включени в съответните дневници на дружествата и очевидно не се касае за техническа грешка при големия брой фактури от различни доставчици и факта, че същите твърдят че не са издавали фактурите на ревизираното лице.

Видно е, че през данъчен период м. 09.2019 г. дружеството е извършило корекция на неправомерно ползван данъчен кредит, като е отразило в дневника си за продажби протокол за самоначислен ДДС № 4/02.09.2019 г., с начислен данък в размер на 442 000.00 лв. Видно още от наличната справка, корекцията е извършена по фактури, издадени в данъчни периоди от м. 10.2014 г. до м. 08.2018 г. Фактурите, по които е отказан данъчният кредит с процесния РА, са издадени през данъчни периоди от м. 09.2018 г. до м. 08.2019 г., следователно по тези фактури корекция не е извършена. От доказателствата по делото се установи, че фактурите са изискани с ИПДПОЗЛ №P-22221020005073-040-003/28.01.2021 г., но не са представени. Не са представени и съпътстващи доставките документи, каквито ревизираното лице като страна по доставките би следвало да притежава, поради което се налага извод, че законосъобразно с РА е отказан данъчен кредит по описаните фактури в размер на 98 536.00 лв.

По така изложените съображения съдът в настоящия състав приема жалбата за неоснователна, а оспореният ревизионен акт - за законосъобразен.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК, за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва, поради което и в частта на начислени лихви РА е законосъобразен.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 6, вр. с чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. – ДВ, бр. 14 от 2025 г.), при материален интерес, представляващ непризнат данъчен кредит в размер на 596 550,80 лева, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата в размер от 27 546.52 лв. (двадесет и седем хиляди петстотин четиридесет и шест лева и петдесет и две стотинки).

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 16-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на В. Р. ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 6, ап. Е, срещу Ревизионен акт № P-22221020005073-091-001/01.11.2021 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1007 от 24.06.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, с който са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 598 613,37 лв., вследствие на непризнат данъчен кредит в размер на 596 550,80 лв. и

лихви за забава в размер на 129 850,64 лв.

ОСЪЖДА В. Р. ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 6, ап. Е, да заплати на Национална агенция за приходите разноси по делото в размер на 27 546.52 лева (двадесет и седем хиляди петстотин четиридесет и шест лева и петдесет и две стотинки), представляващи юрисконсултско възнаграждение. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: