

РЕШЕНИЕ

№ 4340

гр. София, 27.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 13.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **6411** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление: [улица], представлявано от управителя Н. Н. Й., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220004538-091-001/02.03.2021 г., издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при Териториална (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - [населено място], потвърден с Решение № 837/01.06.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП)“ – С. при Централно управление на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА, като намира същият за незаконосъобразен, необоснован и постановен при неправилна преценка на събраните в хода на ревизията доказателства. Счита, че в нарушение на принципите на обективност и безпристрастност органите по приходите не са обсъдили събраните доказателства, а преценката им за липса на претендираното право на данъчен кредит е направена формално въз основа на данни от информационните масиви на НАП и констатацията, че доставчиците не са ангажирали в указания срок изисканите им документи. Излага доводи, че прекратената регистрация по ЗДДС и липсата на данни за сключени трудови договори по никакъв начин не може да обоснове извод за недоказаност на престацията и още по-малко да се противопостави на правото на получателя по доставките да приспадне данъчен кредит. Акцентира, че когато претенцията на

приходната администрация произтича единствено от действията на доставчик, правото на приспадане на данъчен кредит може да бъде ограничено само ако е доказано, че получателят е знаел или е следвало да знае, че сделката е част от злоупотреба с ДДС. Развива доводи, че изводите на органите по приходите са в противоречие с реда за надлежно възникване и упражняване на право на данъчен кредит, регламентиран в ЗДДС. Позицията се на съдебна практика на Съда на ЕС. Претендира отмяна на РА.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. К., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002220004538-020-001 от 29.07.2020 г. (л. 22 от делото) е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01 до м. 04. 2016 г., от м. 06 до м. 08. 2016 г., от м. 10.2016 г. до м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 04.2017 г., м. 06. до м. 07.2017 г., м. 11.2017 г., м. 02.2018 г., от м. 07. до м. 09.2018 г., м. 11.2018 г., м. 12.2018 г. и м. 01.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на декларирания електронен адрес на дружеството на 07.08.2020 г. (л. 141), от която дата е започнал да тече определеният 3-месечен срок за извършване на ревизията. Със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002220004538-020-002 от 02.11.2020 г. (л. 19 от делото) срокът за извършване на ревизията е продължен до 07.01.2021 г. Заповедите са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповеди на Директора на ТД на НАП - С. № РД-01-128/18.02.2020 г. (л. 17), № РД-84-2200-617/15.07.2020 г. (л. 16) и № РД-84-2200-1028/28.10.2020 г. (л. 15)

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002220004538-092-001/21.01.2021 г., връчен по електронен път на 11.02.2021 г. (л. 137), срещу който не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 ДОПК. Ревизията е приключила с РА № Р-22002220004538-091-001/02.03.2021 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 17.03.2021 г. (л. 95).

От данните по ревизионната преписка се установява, че на дружеството е извършена предходна ревизия за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.07.2015 г. до 13.02.2018 г. и от 20.07.2018 г. до 31.03.2019 г., която е приключила с РА № Р-22221519002906-091-001/15.01.2020 г. Същият е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК. При административното обжалване решаващият орган е приел, че ревизионният акт е постановен при неизяснена фактическа обстановка в оспорената част на установените резултати за ДДС. В тази връзка и на основание чл. 155, ал. 4 ДОПК с Решение №1047/06.07.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С. (л. 132 и сл.) РА е отменен и административната преписка е върната за извършване на нова ревизия при спазване на дадените задължителни указания.

В хода на повторната ревизия са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2

ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56. ал. 1 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) № Р-22002220004538-040-001/31.07.2020 г., в отговор на което са представени доказателства, подробно описани в РД.

На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Резултатите от проверките са обективирани в съставените Протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), приложени в папка № 5 към делото.

С Протоколи № Р-22002220004538-П.-001/10.08.2020 г. и № Р-22002220004538-П73-001/10.08.2020 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на ревизията, приключила с отменения РА № Р-22221519002906-091-001/15.01.2020 г., както и допълнително представените такива от задълженото лице при административното обжалване на този РА.

Извършени са проверки на налични данни в информационната система на НАП.

При ревизията е установено, че основната дейност на ревизираното лице е свързана с извършване на куриерски и спедиторски услуги, като извършваната дейност е от името и за сметка на пощенския оператор [фирма] по силата на договор за търговско представителство. Дружеството стопанисва офис в [населено място], [улица] наети обекти, подробно описани в РД. В резултат на дейността си дружеството не е осъществявало продажби в брой от свое име и за своя сметка. Всички отчетени приходи са свързани единствено с полученото от оператора възнаграждение по договора за търговско представителство, за което са издавани фактури.

През ревизираните периоди [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 109 222.25 лв., в т.ч. по 11 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 13 182.00 лв.; по 3 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 4 015.00 лв.; по 13 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 14 290,25 лв.; по 30 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 40 127.00 лв.; по 13 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 13 796.33 лв.; по 1 фактура, издадена от [фирма] с начислен ДДС в размер на 1 166.67 лв.; по 2 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 2 212,00 лв.; по 5 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС - 7 032.00 лв.; по 7 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС 9 040.00 лв. и по 6 броя фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС 4 361.00 лв.

Предмет на доставките са различни стоки и услуги, в т.ч. консумативи (тонери, хартия, стреч фолио, шкафове, столове, крушки), рекламни материали (флаери, брошури, тениски, чаши, химикалки), печат и разпространение на флаери, провеждане на рекламна и интернет кампания, проверка на търговска документация, счетоводни, данъчни и юридически консултации.

С ИПДПОЗЛ №Р-22002220004538-040-001/31.07.2020 г. от ревизираното лице допълнително са изискани конкретни доказателства и писмени обяснения, касаещи описаните доставки.

В отговор са представени документи по опис в т.ч.: договори и анекси за счетоводно обслужване, договор за търговско представителство, оборотни ведомости, главни книги, договори с доставчици, фактури, приемо-предавателни протоколи,

хронологични счетоводни регистри, копия на касови бонове, справки и т.н.

С връченото ИПДПОЗЛ дружеството е уведомено за невъзможността да бъде осъществен контакт с изброените доставчици, поради което органите по приходите не са могли да извършат преглед на наличната при тях документация. В тази връзка от ревизирания субект е изискана информация за телефони, електронни адреси, местонахождение на офиси, търговски обекти, складове.

В отговор [фирма] е представило писмени обяснения, съгласно които контактът с доставчиците е осъществяван по телефон с управителите или служители на цитираните дружества. Посочено е, че не е правено предварително проучване на търговския опит на контрагентите и същите са били избирани въз основа на дадени препоръки от трети лица или по информация от интернет. Декларирано е, че към момента на ревизията [фирма] няма търговски взаимоотношения с изброените доставчици и не съхранява контакти на същите.

В изпълнение на указанията в Решение №1047/06.07.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С., органите по приходите са извършили нови насрещни проверки на посочените доставчици. В хода на проверките са изготвени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължените лица. Същите са връчени по реда на чл. 32 ДОПК на всички проверявани търговски субекти, с изключение на [фирма], на което искането е връчено по електронен път. В отговор нито един от проверените доставчици не са ангажирали документи и писмени обяснения.

Въз основа на наличните в информационната система на НАП данни е установено, че издадените от спорните доставчици фактури с получател [фирма] са отразени в дневниците за продажби за съответните периоди. Изключение е установено по отношение на две фактури, издадени от [фирма], които не са открити в отчетните регистри по ЗДДС на издателя им. За нито едно от анализиранията дружества не са установени данни и доказателства за стопанисвани собствени и/или наети търговски обекти и складови площи, за разполагаеми активи, за нает на съответстващи длъжности персонал, за отчетени обороти с фискални устройства в периодите на фактуриране, за придобиване на стоките - предмет на последващи продажби към ревизираното лице, за разполагаем материален, кадрови, технически и технологичен потенциал за осъществяване на фактурираните доставки на услуги и т.н. С оглед липсата на подадени годишни данъчни декларации по чл. 92 от Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО) за отчетните периоди, през които са били издавани процесните фактури, не са установени данни за декларирани реализирани приходи. Поради непредставянето на изисканите по реда на ДОПК доказателства и невъзможността да бъде извършена проверка на оригинални търговски и счетоводни документи на конкретните проверени доставчици, органите по приходите са приели, че същите не разполагат с доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

Предвид установеното, ревизиращият екип е приел, че разгърнатата дейност между фактуриращите дружества и ревизираното лице, което ползва право на приспадане на данъчен кредит, не се основава на реални търговски взаимоотношения, а представлява способ за генериране на данъчен кредит. Посочено е, че конкретните доставчици са deregистрирани по ЗДДС, които в процеса на извършване на своята дейност са фактурирали много и различни по вид дейности, в някои случаи несъвместими, като същевременно не са разполагали със съответния капацитет – офис, технически

средства, персонал, притежаващ необходимия професионален опит и образователен ценз, транспортни средства и т.н. Отражено е, че ревизираното дружество не е положило грижата на добър стопанин, като не е взело под внимание факта, че цитираните дружества не са познати на пазара, нямат деклариранни сходни доставки, нямат други клиенти и референции. В РА са изложени съображения, че е налице презумпция за знание при ревизирания субект, с оглед безспорно установените обстоятелства, че справки-декларации по ЗДДС на доставчиците са били подавани от едни и същи IP адреси. Подчертано е, че едни и същи адреси са били използвани като седалище и адрес на управление, адрес за кореспонденция или регистрация на ЕКАФП и обратното, в т.ч. [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са декларирали един и същи адрес за кореспонденция и регистрация на ЕКАФП в [населено място], [улица]; [фирма] и [фирма] са декларирали адрес в [населено място], [улица]; [фирма] и [фирма] са декларирали адрес в [населено място], [улица], а [фирма] и [фирма] в [населено място], [улица]. Отделно от това спорните контрагенти не са внесли дължимите от тях публични задължения, определени с влезли в сила ревизионни актове или деклариранни със справки-декларации по ЗДДС.

При тези обстоятелства на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 109 222.25 лв. по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Вследствие извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС и на основание чл. 175 ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите, данъците, таксите и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) за ревизираните периоди са начислени лихви за забава в общ размер на 37 694.03 лв.

Общо установените с РА задължения възлизат на 146 916.28 лв.

След инициирано в срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП" - С. последният е издал Решение № 837/01.06.2021 г., с което е приел жалбата за допустима, но неоснователна, считайки, че констатациите и заключенията на ревизиращите органи са правилни, обосновани и законосъобразни. В резултат на това е потвърдил изцяло РА.

Решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. е върчено на жалбоподателя на 03.06.2020 г. по електронен път (л. 14). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 11.06.2021 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с административната преписка писмени документи и електронен носител. Не са ангажирани допълнително доказателства. Жалбоподателят не се явява и не се представлява в с.з.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено срещу него задължително административно обжалване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в

съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният РА, изцяло потвърден от решаващия орган при условията на чл. 156, ал. 6 ДОПК, е издаден от органи по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22002220004538-020-001/29.07.2020 г. ревизията на [фирма] е възложена от Т. П. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповеди на Директора на ТД на НАП - С. № РД-01-128/18.02.2020 г. (л. 17), № РД-84-2200-617/15.07.2020 г. (л. 16) и № РД-84-2200-1028/28.10.2020 г. (л. 15). РА е издаден от органа, възложил ревизията и ръководителят на ревизията – П. Т. П., т. е. от лица, разполагащи с материална компетентност съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК.

РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР и РД - съответно по чл. 113, ал. 1 и чл. 117, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до неговата незаконосъобразност и необоснованост. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от дружеството са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, издали процесните фактури. Съставени са съответните протоколи.

По материалната законосъобразност на РА:

Предпоставките за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС, като първата от тях е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл. 154, ал. 1 ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело С-152/02, в който Съдът приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на

представяват различни стоки и услуги, в т.ч. консумативи (тонери, хартия, стреч фолио, шкафове, столове, крушки), рекламни материали (флаери, брошури, тениски, чаши, химикалки), печат и разпространение на флаери, провеждане на рекламна и интернет кампания, проверка на търговска документация, счетоводни, данъчни и юридически консултации и др. В съответствие с указанията на решаваия орган при отмяната на предходия РА, в хода на повторната ревизия до всички изброени доставчици са изпратени съответните искания за представяне на документи и писмени обяснения, които са изпратени по електронен път на декларираните от дружествата електронни адреси за кореспонденция. Констатирайки, че не са върнати електронни потвърждения за връчване по реда на чл. 29, ал. 4 ДОПК (с изключение на [фирма]), исканията са изпратени и чрез писма с обратна разписка на адреса на управление и декларирания от съответния доставчик адрес за кореспонденция. Писмата са върнати като недоставени с гриф: при [фирма] - съответно „непознат“ и „непознат, на адреса няма такава фирма“; при [фирма] - съответно „непознат“ и „отказана“; при [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] - „сменен адрес“ (в определения срок и до датата на издаване на РД не се е явил представляващият на проверяваното лице или упълномощено лице); при [фирма], [фирма] и [фирма] - „непознат на адреса“ (в определения срок и до датата на издаване на РД не се е явил представляващият на проверяваното лице или упълномощено лице). За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени по две посещения на адресите на управление и декларираните от доставчиците адреси за кореспонденция, за което са съставени съответните протоколи /обр. № кд-73/ от определените да извършат проверките лица съгласно приложени по делото резолюции на ръководителя на ревизията. Съдът констатира липсата на подпис на съставител на една част от протоколите, но независимо от тези непълноти, следва да се има предвид, че съдът в настоящото съдебно производство решава делото по същество (чл. 160, ал. 1 ДОПК), като единствено може да отмени или потвърди отказа за признаване на данъчен кредит по процесните фактури. За целта следва да се позове на съвкупността от събраните в хода на ревизията доказателства, само част от които са протоколите за насрещни проверки. Ревизираното лице е разполагало с възможността освен по време на ревизията, да ангажира доказателства при административното и съдебното обжалване, за да докаже наличие на всички предпоставки за възникване на претендираното от него право на данъчен кредит. Доказателствената тежест за наличие на реално осъществяване на фактурираните стоки и услуги е изцяло върху ревизираното лице и не може да се приеме, че правото му да се защити е било накърнено по значим начин, поради допуснатите в някои от протоколите неточности.

Изготвени са съобщения по чл. 32 ДОПК, на което са отбелязани датата на поставяне и датата на сваляне.

Въпреки редовно връчените искания, нито един от доставчиците не е представил поисканите му за целите на ревизията доказателства. В адресираното до [фирма] ИПДПОЗЛ дружеството посочва, че контактът с доставчиците е осъществяван по телефон с управителите или служителите на фирмите. Декларирано, е че не е правено предварително проучване на търговския им опит. Доставчиците са избирани по препоръки на контрагенти на [фирма] и по информация, налична в интернет пространството - без изложени и приложени конкретни доказателства. На практика наличните по преписката документи изхождат единствено от ревизираното лице, като правилно е прието от органите по приходите, че от същите, разгледани съвкупно с

останалите доказателства събрани при ревизията, не може да се установи реалното извършване на услугите в обемите и стойностите, посочени във фактурите.

Анализът на представените документи по доставчици показва следното:

Описанието във фактурите, издадени от **[фирма]** с № № [ЕГН]/04.12.2015 г., [ЕГН]/15.12.2015 г., [ЕГН] /31.03.2016 г., [ЕГН]/06.04.2016 г., [ЕГН]/21.06.2016 г., [ЕГН]/23.06.2016 г., [ЕГН]/27.06.2016 г., [ЕГН]/29.06.2016 г., [ЕГН]/06.07.2016 г., [ЕГН]/12.07.2016 г., [ЕГН]/30.05.2016 г., е "консумативи", „контрол складово стопанство“, „извършена услуга“, „проверка документация“, „данъчно планиране“, „счетоводни консултации“, „финансов контрол“, „окомплектоване на счетоводни документи“, „консултантска услуга“. Описаните фактурите са придружени с договори и констативно-приемателни протоколи. Към част от фактурите са представени касови бонове. Не са приложени доказателства за плащане по фактура № [ЕГН]/15.12.2015 г. с предмет „контрол складово стопанство“ и фактура № [ЕГН]/04.12.2015 г. с предмет „консумативи“, която пък не съответства по описание на предмета на придружаващия я договор, касаещ „консултации във връзка с приключване на финансовата година“. Не са представени доказателства за кадрова и технологична обезпеченост за фактурираните доставки, в т.ч. наличието на ползвани подизпълнители /предходни доставчици/. За периодите на фактуриране от м.12.2015 г. до м.07.2016 г. **[фирма]** е разполагало с 2 лица с активни трудови договори с длъжностно наименование „търговски сътрудник", заети в дейност „не специализирана търговия на едро". Прави впечатление, че всички фактури са с предмет предоставяне на счетоводни услуги, а за периодите на ревизията счетоводното обслужване на **[фирма]** се е извършвало от **[фирма]** и **[фирма]**, за което са налични по делото съответните договори с тези дружества (папка № 2, л. 94 и сл.). Това обстоятелство не предполага и по никакъв начин не обосновава необходимостта от възлагане на идентични по характер услуги и то на обща стойност многократно надвишаваща абонаментното месечно възнаграждение на обслужващите счетоводството на ревизирания субект лица. Жалбоподателят не представя конкретни обяснения и доказателства за причините наложили възлагането на съответните счетоводни услуги.

Във връзка с получените от **[фирма]** (по фактури с № №: [ЕГН]/23.07.2018 г., [ЕГН]/25.07.2018 г., [ЕГН]/24.07.2018 г., [ЕГН]/26.07.2018 г. и [ЕГН]/20.07.2018 г.) и от **[фирма]** (фактури с №№ [ЕГН]/05.08.2016 г., [ЕГН]/03.08.2016 г., [ЕГН]/18.11.2016 г., [ЕГН]/07.11.2016 г., [ЕИК]/22.12.2016 г. и [ЕГН]/28.12.2016 г.) услуги (данъчни, финансови и юридически консултации) е декларирано, че са предоставени от представители на доставчиците и са получени от управителя на **[фирма]** Н. Й., „поради желанието му да е информиран и компетентен в спецификата на законодателството и да е подготвен при наличието на казуси и ситуации, възникнали при осъществяване на дейността“. По разбиране на съда дейността на дружеството (в областта на куриерските услуги) не изисква необходимост от предоставяне на фактурираните юридически консултации по ТЗ, ДОПК и АПК, или поне не са представени доказателства за такава необходимост. Липсват и документи, които да удостоверят, че дружеството е възложило и обективно е получило от тези доставчици подобни услуги. Поради това и независимо от наличието на договори (еднотипни) и приемо-предавателни протоколи, същите сами по себе си не удостоверяват реалност на доставките.

По отношение на доставените от „**В. К.**“ **Е.** (по фактури с № №: [ЕГН]/28.04.2017 г., [ЕГН]/20.04.2017 г. и [ЕГН]/24.04.2017 г.) и **[фирма]** (фактури с № №

[ЕГН]/30.03.2016 г., [ЕГН]/31.03.2016 г., [ЕГН]/18.04.2016 г., [ЕГН]/22.06.2016 г., [ЕГН]/21.05.2016 г., [ЕГН]/30.06.2016 г., [ЕГН]/24.06.2016 г., 00000059/19.07.2016 г., [ЕГН]/17.08.2016 г., 30000000018/11.08.2016 г., [ЕГН]/15.08.2016 г., [ЕГН]/14.10.2016 г. и [ЕИК]/21.09.2016 г.) рекламни материали, флаери, тениски, блузи, шапки, химикалки и флашки, освен договори и приемо-предавателни протоколи, липсва индичия за действително развили се търговски взаимоотношения, респ. конкретика във връзка с механизма на извършване на доставките – как и от кого е осъществен контакт със съответния доставчик или негов представител, получени ли са оферти или каталози на доставените рекламни стоки, с какви материали са изработени, от кого са произведени и в чии производствени обекти, респ. ползвани ли са подизпълнители, как и с какви превозни средства са транспортирани до адресите на получателя в [населено място] и [населено място], къде и по какъв начин са използвани за рекламиране на дейността. За фактурите, издадени от [фирма] с предмет „реклама и интернет кампания“, „интернет реклама“ и "оптимизация на електронен сайт" остана неизяснено какво включват получените дейности, какво включва получената реклама, в какво конкретно се изразява оптимизацията на сайта, кой е разработваният и рекламираният сайт, кой и кога го е изготвил и поддържал; кога и от кого са изготвени и публикувани реклами - проект, дизайн, снимки, и фирмено лого; на кого, кога и по какъв начин са предоставени на доставчика. Липсват конкретни доказателства за резултата по доставката - нови клиенти, разширяване и развиване на дейността. Като цяло липсва каквато и да е документална следа, че ревизираното лице е възложило и обективно е получило фактурираните от [фирма] и [фирма] рекламни стоки, поради което законосъобразен е изводът на органите по приходите, подкрепен и от практиката на СЕС, за привидност на извършените доставки, изключваща добросъвестността на получателя, защото той като страна по договора знае или би трябвало да знае, че не е получил реално определена стока и/или услуга.

Идентичен извод следва и по отношение на доставките на офис консумативи, брошури и флаери от [фирма] (по фактури с №№ [ЕГН]/26.07.2018 г., [ЕГН]/31.07.2018 г., [ЕГН]/25.07.2018 г., [ЕГН]/20.07.2018 г., [ЕГН]/23.07.2018 г., [ЕГН]/01.08.2018 г., [ЕГН]/21.08.2018 г., [ЕГН]/17.08.2018 г., [ЕГН]/15.08.2018 г., [ЕГН]/13.08.2018 г., [ЕГН]/03.08.2018 г., [ЕГН]/07.08.2018 г., [ЕГН]/10.08.2018 г., [ЕГН]/10.09.2018 г., [ЕГН]/05.09.2018 г., [ЕГН]/03.09.2018 г., [ЕГН]/28.11.2018 г., [ЕГН]/20.11.2018 г., [ЕГН]/23.11.2018 г., [ЕГН]/15.11.2018 г., [ЕГН]/14.12.2018 г., [ЕГН]/27.12.2018 г., [ЕГН]/20.12.2018 г., [ЕГН]/18.12.2018 г., [ЕГН]/13.12.2018 г., [ЕГН]/08.01.2019 г., [ЕГН]/15.01.2019 г., [ЕГН]/16.01.2019 г., 20000000/18.01.2019 г. и [ЕГН]/14.01.2019 г.), [фирма] (фактури с №№ [ЕГН]/18.11.2016 г., [ЕГН]/08.11.2016 г., [ЕГН]/04.11.2016 г., [ЕГН]/15.11.2016 г., [ЕГН]/29.12.2016 г., [ЕГН]/27.12.2016 г., [ЕГН]/30.12.2016 г., [ЕГН]/16.12.2016 г., [ЕГН]/21.02.2017 г., [ЕГН]/27.05.2017 г., [ЕГН]/23.06.2017 г., [ЕГН]/29.06.2017 г. и [ЕГН]/26.06.2017 г.) и [фирма] (фактури с №№ [ЕГН]/26.10.2017 г., [ЕГН]/02.02.2018 г., [ЕГН]/01.02.2018 г., [ЕГН]/09.02.2018 г., [ЕГН]/07.02.2018 г., [ЕГН]/05.02.2018 г. и [ЕГН]/01.02.2018 г.), за които са представени еднотипни договори и констативни протоколи; реклама по фактура № [ЕГН]/22.02.2016 г., издадена от [фирма]; тениски, рекламни и канцеларски материали от „П. СТРОЙ Р.“ Е. (съгласно фактура № [ЕГН]/22.07.2016 г. и фактура № [ЕГН]/20.07.2016 г., придружена единствено от касов бон). Въпреки предоставената от съда в с.з. от 13.12.2021 г. възможност (станала и причина за отлагане на делото), не е описано и не става ясно как са заявявани стоките, как са

транспортирани (доставчиците не са разполагали с наети лица и транспортни средства), мястото, където е извършено прехвърлянето на собствеността, информация и доказателства за лицата, изготвили дизайна на флаерите и брошурите (включително как са одобрявани от възложителя), данни за лицата, извършили тяхното разпространение - в кои търговски обекти, правната връзка на разпространителите с дружеството, как е отчитана извършената работа, платени ли са възнаграждения, отразени ли са счетоводно. В отговор на изисканите документи и информация ревизираният субект е декларирал, че получените доставки на рекламни материали са били предназначени за дейността на дружеството, но и това обстоятелство не е доказано. Поръчаните брошури и флаери били раздавани в офисите на [фирма] от негови служители – липсва конкретика за това как това е организирано. Посочено е, че не се съхранява информация относно дизайн, формат, щанци за изработката им, което твърдение съдът намира за неправдоподобно и лишено от всякаква търговска, икономическа и житейска логика. Не са били наемани външни лица за раздаването на материалите. Не е била водена статистика за процент нови клиенти в резултата на кампанията – процедиране, което съдът намира за нелогично с оглед общата стойност на заплатените по фактурите суми.

Изводът, който се налага е за липса на реално осъществени от горепосочените дружества доставки, което заключение следва от общата преценка на всички относими факти и обстоятелства и въз основа на събраните доказателства, разгледани в тяхната съвкупност. Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, поради което не е необходимо да се установява и допълнителен елемент на злоупотреба с ДДС, както необосновано се поддържа в жалбата.

С оглед изложеното и предвид липсата на реално извършени доставки, правилно с РА е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във вр. с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 ЗДДС, правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Ето защо и инициираното от [фирма] оспорване е неоснователно.

При този изход на делото на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, предвид материалният интерес на спора – 146 916,28 лв. (главница и лихви), съдът определя на 3 999,16 лева /три хиляди деветстотин деветдесет и девет лева и 0,16 ст./.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление: [улица], срещу № Р-22002220004538-091-001/02.03.2021 г., издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при Териториална на Национална агенция за приходите - [населено място], потвърден с Решение №

837/01.06.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

ОСЪЖДА [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление: [улица], представлявано от управителя Н. Н. Й., да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 999,16 лева /три хиляди деветстотин деветдесет и девет лева и 0,16 ст./.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението му на страните.

Същото да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: