

РЕШЕНИЕ

№ 2764

гр. София, 08.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 28.05.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **12269** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220217005647-091-001 / 11. 04. 2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1524 / 04. 10. 2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон, тъй като били налице реално осъществени облагаеми доставки. Счита, че не е налице недобросъвестно поведение от негова страна. Подробни съображения излага в писмени бележки. Претендира разносните по делото.

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

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220217005647-020-001 от 28. 08. 2017 г., връчена на 07. 09. 2017 г., изменена със ЗВР № Р-22220217005647-020-002 / 06. 12. 2017 г., всичките издадени от Х. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ - оправомощен със Заповед № РД-01-803 / 07. 06. 2017 г. на директора на ТД на НАП

С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01. 06. 2012 г. – 31. 12. 2014 г. Ревизията е следвало да завърши до 07. 02. 2018 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22220217005647-092-001 / 07. 03. 2018 г.

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

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № 22220217005647-091-001 / 11. 04. 2018 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на електронен адрес на 23. 04. 2018 г.

С жалба вх. № 53-03-1034 / 03. 05. 2018 г., е оспорен РА по административен ред.

Със споразумение между страните (стр. 73), е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган с до 3 месеца.

С решение № 1524 / 04. 10. 2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, оспорения РА е потвърден. Решението е връчено на 08. 10. 2018 г.

С жалба вх. № 53-04-715 / 22. 10. 2018 г. издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт 22220217005647-091-001 / 11. 04. 2018 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП С., потвърден с Решение № 1524 / 04. 10. 2018 г., на директора на Дирекция „ОДОП”, на жалбоподателя [фирма], [населено място], са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 20 481,60 лв., ведно с лихви в размер на 9 351,95 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма], [фирма] и АБ П.“ Е..

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

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

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

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

При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

Съдът счита, че на са налице доказателства по делото, установяващи реалността на извършените доставки, по които се претендира правото на признаване на данъчен кредит.

1. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 06. 2012 г., м. 10. 2012 г., м. 12. 2012 г., м. 01.2013 г. и м. 04. 2013 г. в общ размер на 6 504 лв. по 7 бр. фактури подробно описани в РД, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания адрес, поради което документи във връзка с доставките са изискани от жалбоподателя, като са представени копие от фактурите с фискални бонове и договор за изработка от 04. 06. 2012 г.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че

независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма данни за действително извършените услуги.

Съдът намира тези изводи за правилни и законосъобразни.

Видно е, че предмета на този договор е изработването на рекламни материали при поръчка. Уговореното възнаграждение е в размера на стойността фактурирана от изпълнителя.

В конкретния случай самия договор е много общ и същия не конкретизира вида, броя, размера и самото съдържание на рекламните материали, като по делото няма доказателства за последващото им индивидуализиране от страна на възложителя. Видно е, че в издадените фактури са описани следните дейности – дизайн и обработка на изображения, изработка на рекламни материали, гравирание на рекламни материали, проект, дизайн и предпечатна обработка на рекламни материали, отпечатване на рекламни брошури, обработка и рендиране на изображения и обработка на изображения. В тази връзка не са представени никакви доказателства кой е изработил самите брошури, кога и къде са предадени на изпълнителя и по какъв начин и къде същия ги е разпространявал. Няма никакви данни в какво се състои рендиране и обработката на изображения и по какъв начин същата е овеществена. Видно е също така, че договореното възнаграждение е прекалено общо и не се сочи как е формирано. Простото издаване на фактурата определя размера на възнаграждението, при положение, че няма никакви данни колко брошури са изработени или другите дейности, къде е станало това и колко човекочаса са били нужни за това.

По делото също така няма информация за предаването на извършената работа, тъй като няма представени никакви приемо-предавателни протоколи и не се знае каква работа и извършена, колко рекламни материали и брошури са изработени и на кого са предадени.

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

Видно от заключението на вещото лице, процесните фактури са осчетоводени, като всичките са заплатени в брой. Също така, вещото лице сочи, че въпреки направените усилия не е осъществило контакт с доставчика.

В хода на ревизията е установено, че този доставчик е имал 6 наети лица, но същите са назначени на длъжности свързани със строителството – заварчик, монтажник и др. В същото време, извършването на фактурираните дейности са необходими лица свързани с програмиране или някакви дейности свързани с печатарство. В случая няма данни кой е извършил рендирането или обработката на изображения. Няма данни за лицето извършило дизайна на изображения или предпечатната обработка. В същото време за отпечатването на рекламните брошури са необходими специална техника, с каквато няма данни доставчика да е разполагал.

Както беше отбелязано и по горе- няма данни по какъв начин жалбоподателят е възложил конкретните параметри на поръчката, как същата е изработена и от кой, както и няма данни за предаването на готовата продукция.

Предвид изложеното и с оглед липсата на лица, които да извършат услугата, липсата на данни, в какво точно се състои тя, кой е изработил и доставил рекламните материали, къде са разпространявани и как формирана цената на услугата, съдът намира че жалбата е неоснователна в тази си част.

2. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периода м. 06., м. 08. и м. 10. 2013 г. в общ размер на 5 810 лв. по 6 бр. фактури подробно описани в РД, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания адрес, поради което документи във връзка с доставките са изискани от жалбоподателя, като са представени копие от фактурите с фискални бонове или банкови извлечения и договор за изработка от 22. 04. 2013 г.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма данни за действително извършените услуги.

Съдът намира тези изводи за правилни и законосъобразни.

Видно е, че предмета на този договор е прекалено общ, като се включва рендиране на изображения и поредица от изображения, пост-продукция на изображения и поредици от изображения, графичен дизайн, предпечатна подготовка, печат и довършителни работи по печатна продукция на възложителя, Уговореното възнаграждение е в размера на стойността фактурирана от изпълнителя.

В конкретния случай самия договор е много общ и същия не конкретизира вида, броя, размера и самото съдържание на тези изображения или графичния дизайн, като по делото няма доказателства за последващото им индивидуализиране от страна на възложителя. Няма никакви данни в какво се състои рендиране и обработката на изображения и по какъв начин същата е овеществена. Видно е също така, че договореното възнаграждение е прекалено общо и не се сочи как е формирано. Простото издаване на фактурата определя размера на възнаграждението, при положение, че няма никакви данни колко брошури са изработени или другите дейности, къде е станало това и колко човекочаса са били нужни за това.

По делото също така няма информация за предаването на извършената работа, тъй като няма представени никакви приемо-предавателни протоколи и не се знае каква работа и извършена.

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

Видно от заключението на вещото лице, процесните фактури са осчетоводени, като всичките са заплатени в брой или по банков път. Също така, вещото лице сочи, че въпреки направените усилия не е осъществило контакт с доставчика.

В хода на ревизията е установено, че този доставчик не е имал никакви наети лица, поради което не става ясно кой всъщност е извършил услугите. В същото време, извършването на фактурираните дейности са необходими лица свързани с програмиране или някакви дейности свързани с печатарство. В случая няма данни кой е извършил рендирането или обработката на изображения. Няма данни за лицето извършило дизайна на изображения или предпечатната обработка. В същото време за печата, който влиза в предмета на договора е необходима специална техника, с каквато няма данни доставчика да е разполагал.

Както беше отбелязано и по горе- няма данни по какъв начин жалбоподателят е възложил конкретните параметри на поръчката, как същата е изработена и от кой, както и няма данни за предаването на готовата продукция.

Предвид изложеното и с оглед липсата на лица, които да извършат услугата, липсата на данни, в какво точно се състои тя, кой е извършил услугата, както и къде и с каква

техника е извършан печата и как формирана цената на услугата, съдът намира че жалбата е неоснователна в тази си част.

3. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите м. 05. и м.12. 2014 г., в общ размер на 8 167,60 лв. по 7 бр. фактури подробно описани в РД, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, на доставчика е връчено съобщение на електронен адрес, като са представени копие от фактурите с фискални бонове или банкови извлечения и договори за изработка от 13. 02. 2014 г., 03. 03. 2014 г. и 29. 04. 2014 г., неподписани извлечения от сметки и оборотни ведомости, както и фактури от предходни доставчици.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма данни за действително извършените услуги.

Съдът намира тези изводи за правилни и законосъобразни.

Видно е, че предметите на първите два договора са прекалено общи, като се включва рендиране на изображения и поредица от изображения, пост-продукция на изображения и поредици от изображения, графичен дизайн, предпечатна подготовка, печат и довършителни работи по печатна продукция на възложителя, Уговореното възнаграждение е в размера на стойността фактурирана от изпълнителя. С договора от 29. 04. 2014 г. е предвидено доставчика да предостави за временно и възмездно ползване подходящо пространство за заснемане на видео-клип, както и че ще изгради в студиото декори по задание на възложителя. Цената за наем на студиото е 226 лв. на ден, а цената за изграждане на декорите се заплаща отделно от наема и ще бъде уточнена след представяне на проект – задание от страна на възложителя. Срокът на договора е 60 дни, считано от 30. 05. 2014 г.

В конкретния случай самия договор е много общ и същия не конкретизира вида, броя, размера и самото съдържание на тези изображения или графичния дизайн, като по делото няма доказателства за последващото им индивидуализиране от страна на възложителя. В тази връзка не са представени никакви доказателства кой е изработил самите брошури или рекламни материали и кога и къде са предадени на изпълнителя и по какъв начин и къде същия ги е разпространявал. Няма никакви данни в какво се състои рендиране и обработката на изображения и по какъв начин същата е овеществена. Видно е също така, че договореното възнаграждение е прекалено общо и не се сочи как е формирано. Простото издаване на фактурата определя размера на възнаграждението, при положение, че няма никакви данни колко брошури са изработени или другите дейности, къде е станало това и колко човекочаса са били нужни за това.

По делото също така няма информация за предаването на извършената работа, тъй като няма представени никакви приемо-предавателни протоколи и не се знае каква работа и извършена.

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

Видно от заключението на вещото лице, процесните фактури са осчетоводени, като всичките са заплатени в брой или по банков път. Също така, вещото лице сочи, че въпреки направените усилия не е осъществило контакт с доставчика.

В хода на ревизията е установено, че този доставчик не е имал никакви наети лица, поради което не става ясно кой всъщност е извършил услугите. В същото време, извършването на фактурираните дейности са необходими лица свързани с програмиране или някакви дейности свързани с печатарство. В случая няма данни кой е извършил рендирането или обработката на изображения. Няма данни за лицето извършило дизайна на изображения или предпечатната обработка. В същото време за печата, който влиза в предмета на договора е необходима специална техника, с каквато няма данни доставчика да е разполагал.

Както беше отбелязано и по горе- няма данни по какъв начин жалбоподателят е възложил конкретните параметри на поръчката, как същата е изработена и от кой, както и няма данни за предаването на готовата продукция.

Действително от страна на този доставчик са представени фактури от предходни доставчици ([фирма], [фирма] и Строй Консулт 2022-А“ Е.), но на всичките е извършена насрещна проверка, удостоверена в съответните протоколи, като нито един от предходните доставчици не е открит на декларирания адрес, за да са установи разполага ли с материална и техническа обезпеченост за извършването на доставките. Също така е установено, че нито един от предходните доставчици, не е включил фактурите към „АБ П.“ в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС.

По отношение на фактурите свързани с договора за отдаване под наем на студиото и изграждането на декори, няма никакви данни (това не се сочи и от жалбоподателя), къде се намира това студио и въобще разполагал ли е доставчика с възможност да го отдаде под наем, както и няма никакви данни за изграждането на декорите и с какви материали е извършено. Видно е, че цената за декорите се определя след представяне на съответния проект-задание от страна на възложителя, но няма никакви доказателства за неговото изработване и предоставяне на изпълнителя.

В същото време, не може да се каже, че услугите са използвани впоследствие в доставки извършени от жалбоподателя, тъй като самия той има такъв предмет на дейност и достатъчно капацитет сам да извърши тези доставки, още повече, че поради липсата на конкретизация не може да се индивидуализира „изработеното“ от неговите доставчици и това от самия него.

Предвид изложеното и с оглед липсата на лица, които да извършат услугата, липсата на данни, в какво точно се състои тя, кой е извършил услугата, както и къде и с каква техника е извършан печата и как формирана цената на услугата, съдът намира че жалбата е неоснователна в тази си част.

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

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

Според тълкуването на Директива 2006/112/ЕО, дадено в преюдициалните

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

В случая независимо от позоваването в жалбата на практика на С., безспорно е установено от органите по приходите, наличието на данъчна измама свързана с процесните доставки. Следва да се отбележи, че органите по приходите са констатирали невъзможността да се установи връзка с доставчиците, както и със сочените предходни доставчици на „АБ П.“. В същото време, липсата на материална и техническа обезпеченост у доставчиците, както и липсата на конкретизация на услугите, на тяхното персонализиране и овеществяване на готовата продукция, нейното предаване и начина на определянето на цената, сочат за липсата на реално осъществени доставки. Приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза, сочи само за документално оформена доставка и то без представяне на съпътстващи документи към една сделка и липсата на възможност да се провери и „засече“ счетоводството на доставчика, но експертизата не доказва наличието на реално осъществени сделки, които да представляват облагаеми доставки.

Видно е, че както ревизиращия екип, така и вещото лице не са установили контакт с доставчиците, за да се установи наличието на редовно водено счетоводство и данни за притежаваните активи и вещи, които да послужат за извършването на облагаеми доставки. Дори и да са налице данни за некоректно връчване на съобщенията в ревизионното производство (каквито всъщност не са налице), съдът е инстанция по същество, като не се ангажираха доказателства, нито се направиха искания за откриване на доставчиците и извършване на проверка в счетоводството им.

Относно начислените лихви в РА, предвид факта че задължението за лихви е акцесорно и след като по изложените по-горе съображения съдът счита за доказано основното задължение, лихвите са начислени законосъобразно и в тази си част РА също е доказан и съответно следва да бъде оставен в сила.

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

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

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

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „К..БГ“ О., [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220217005647-091-001 / 11. 04. 2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1524 / 04. 10. 2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 20 481,60 лв., ведно с лихви в размер на 9 351,95 лв.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], [улица], ет. 8, ап. 818, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., [улица], юрисконсултско възнаграждение в размер на 1425 (хиляда четиристотин двадесет и пет) лева.

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

СЪДИЯ: