

РЕШЕНИЕ

№ 1142

гр. София, 22.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,
в публично заседание на 22.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Радина Карамфилова

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **6627** 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) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба подадена от „ВИА САЛЮШЪНС“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 4, представлявано от М. Г. П.-С. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221721002235-091-001/02.03.2022 г., издаден от С. Т. К. на длъжност началник на сектор - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 788/23.05.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер 64565,68 лв. от които ДДС в размер на 53 233,00 лв., вследствие отказано право на данъчен кредит и лихви за забава в размер на 11 332,68лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Жалбоподателят поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, необоснованост и поради и противоречието им с материалния закон. Развиват се съображения, че ревизионният акт е издаден в противоречие с разпоредбата чл. 68 ЗДДС, вр с чл. 69 с.з. Относно

приложението на ЗДДС е изложено, че е недопустимо да се обосновава липса на реално осъществени доставки от страна на посочените в процесните фактури доставчици само въз основа на констатирани при тях нередности. Сочи се, че наличието на материален и кадрови ресурс, както и техническият капацитет не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но въпреки това в РА необосновано е направен извод, че не е налице реалност на извършените доставки, тъй като процесите доставчици не са разполагали с кадрова и материална обезпеченост. По същество на спора, твърди, че органите по приходите неправилно били извели извод за липса на реалност на спорните доставки, като това било сторено на база непълнен анализ на представените в хода на ревизията документи. Жалбоподателят намира, че са изпълнени условията на чл. 68, ал.1 т. 1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като от събраните в хода на ревизионното производство доказателства безспорно било установено, че дружество е получател на процесните облагаеми доставки, по които следва да бъде признато приспадане на данъчен кредит. Иска се отмяната на РА като незаконосъобразен и решаване на делото по същество, с което да се признае на жалбоподателя правото на данъчен кредит.

В проведеното публично съдебно заседание по делото, жалбоподателят „ВИА САЛЮШЪНС“ АД редовно призован, се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена по мотивите изложени в нея. Претендира присъждането на разноски в размер на заплатената държавна такса от 50 лева.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт юрк. Н., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Извършването на ревизия на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2019 г. до 28.02.2021 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221721002235-020-001/15.04.2021 г., връчена на 26.04.2021 г. Определеният тримесечен срок със ЗВР е продължен с два месеца, считано до 24.09.2021 г. със Заповед №Р-22221721002235-020-002/23.07.2021 г.. Посочените Заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Издаден е Ревизионен доклад (РД) № Р-22221721002235-092-001/12.01.2022 г., който отразява констатациите и резултатите от ревизията, като той е връчен на 13.01.2022 г. С възражение с № 53-00-259/31.01.2022 г., е изразено несъгласие с констатациите на РД, което е прието за неоснователно.

На 02.03.2022 г. е издаден РА № Р-22221721002235-091-001 от С. Т. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител, с който

на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 130 от ЗДДС са установени задължения за ДДС в размер на 1 650,00 лв. за осъществена облагаема доставка с получател „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД за периодите от м. 10.2019 г. до м. 02.2021 г., както и от непризнато, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, право на приспадане на данъчен кредит в размер на 52 985,50 лв. с мотиви за липса на реални доставки на услуги, по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Органите по приходите са установили, че дружеството жалбоподател е с предмет на дейност връзки с обществеността, в сферата на услугите, маркетинг, извършвана от управителите на дружеството и едно наето лице по трудов договор.

В РА е посочено, че процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид задължение и в хода на ревизията са били предприети редица процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от издадения РА, като са и изложени предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

Въз основа на извършените от органите по приходите процесуални действия и направените от тях констатации, са направени следните изводи:

Жалбоподателят е декларирал доставки от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, „АЙЧЕ“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД.

Във връзка с декларираните доставки от „РИЛ СОУПС“ ЕООД е установено, че „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 700,00 лв. по фактури, издадени от „РИЛ СОУПС“ ЕООД. След преценка на събраните доказателства, ревизиращият екип е приел, че не е доказано реалното извършване на услугите от „РИЛ СОУПС“ ЕООД и че е налице хипотезата на т. нар. „абсолютна симулация“ на доставка, като на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер – 3 700,00 лв. Горното е мотивирано с факта, че отчитането на работата не се доказва от приложен договор от 01.07.2020 г. за консултантска дейност между „РИЛ СОУПС“ ЕООД и „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД с предмет „проучване на лозаро-винарските региони в България, проучване на почви, подходящи за отглеждане на винени и десертни сортове и анализ на земите и почвите около Ч. и К.“ и с представени приемо-предавателни протоколи от 01.07.2020 г., 28.08.2020 г., 28.09.2020 г. и 28.10.2020 г. под формата на „pdf“ и презентация без подписи. Посочено е, че получените данни ще бъдат използвани за проект на дружеството „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД, наречен V. W.. В придружителното писмо е посочено, че отчитането на работата е ставало с приемо-предавателни протоколи, както и чрез презентация и експертна оценка на анализа. Представените протоколи са с посочени дати, както следва: 28.08.2020 г. /за проучване на подходящи почви за отглеждане на винени и десертни сортове в България на база лозаро-винарските региони в страната, климат и тероар“; 28.09.2020 г. /за проучване на лозаро винарските региони в страната, подробно разглеждане па всички региони /5 броя/“ и 28.10.2020 г. /за анализ на земите и почвите около Ч. и К. й експертна оценка“/. Установено е, че са представени копия на разработки и експертна оценка - заключение с изготвил - С. Д. К.. От представените документи не е установено наличието на подпис и дата на изготвилото разработките лице, а и проверяваното дружество не е представило документи, касаещи неговите взаимоотношения с лицето С. Д. К., както и документи

за притежаваната от лицето квалификационна степен. Установено е, че няма представени документи за изплатени суми от „РИЛ СОУПС“ ЕООД на посоченото лице, а в информационните масиви на НАП не са установени данни за подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физически лица пред 2020г. Органите по приходите са констатирани, че от представената разпечатка от проведена кореспонденция, без посочени дати, чрез вайбър между лице „С.“ и управителя на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД, не се съдържа конкретна информация за изпълнението на проучването, а се дават препоръки.

Направена е констатация, че фактура № [ЕГН]/02.10.2020 г. е с данъчна основа 1 280,90 лв., а не както е отразена в размер на 1 698,80 лв. Установява се, че реалната стойност е 1 698,90 лв., която е отразена във фактурата и върху която данъчна основа е начислен ДДС 338,00 лв. В останалите 9 фактури не е установена разлика в описаните данъчни основи и начисления размер на ДДС по тях.

Във връзка с декларираните доставки от през ревизирия период и упражнено право на приспадане на данъчен кредит от „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД в размер на 36 303,00 лв. по фактури, издадени от „АЙЧЕ“ ЕООД и в размер на 6 700,00 лв. по фактури, издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, включвайки ги в „Дневник за покупки“ за съответните данъчни периоди, е установено, че касателно доставките от посочените дружества, при проверките са представени копия на процесните фактури, всичките с предмет „съгласно договор“, сключен между страните договори, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости за проверяваните периоди, справки за осчетоводяване на фактурите, главни книги, фискални бонове.

Ревизирият екип е приел, след преценка на събраните доказателства че не е доказано реалното извършване на услугите от „АЙЧЕ“ ЕООД и „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, като на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер на 36 303,00 лв. по фактури, издадени от „АЙЧЕ“ ЕООД и в размер на 6 700,00 лв. по фактури, издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

В хода на производството относно доставчик „АЙЧЕ“ ЕООД е представен договор, сключен между двете дружества, със съответните приложения към него, с предмет: изготвяне на рекламни брошури, изготвяне на корпоративни лого, визия за рекламни салфетки, планиране на външна реклама тип билборд, изработване на рекламни визии за тротинетки на FOODPANDA, публикуване на постове в социални канали, визии за брендирано таксита на „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ООД и др., като от дружеството са приложени всички графични и визуални елементи, които са били поръчани от „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД. Констатирано е, че доставчикът е разполагал с нает по трудов договор продавач-консултант, декларира дейност в областта на търговията, а за процесните периоди единствен негов доставчик е дружество – „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД с декларирана икономическа дейност „Търговия на дребно в неспециализирани магазини“. Приложени са примерни визии на статични рекламни съоръжения, изготвяне на медия планиране за външна реклама, включващ, билбордове, таксита, автобуси,, медия планиране за онлайн, и за радио и телевизия, медия планиране за печатни издания., продуктови визии, подготовка на рекламни постове, осъществяване на тренинги и други. Във връзка с изпълнението са приложени 17 приложения, ведно с приемо-предавателни протоколи.

От управителя на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД писмено е обяснено, че поръчките от страна на възложителя са възлагани по имейл, телефон, както и по време на служебни

срещи, а разходите свързани с изпълнението на договора, сключен с „АЙЧЕ“ ЕООД е интелектуален и графичен труд. Отбелязал е, че услугите по същество са анализ на Ютуб реклама на Алтернатива Ф., за което са приложени визии, снимки и постове. Конкурентните профили, които са анализирани са на други картинг писти в С. и страната - Картинг писта К. П., Картинг писта В-Race, Картинг Писта Х.. Изготвянето на бюджет е касяело спонсорирани постове на С. Картинг Р., които не са реализирани в периода. Тренингите са били реализирани в офис на клиента, както и в наш офис. Изразяват се в обучения за работа с клиенти и поведение пред камера. Видеата са публикувани в Youtube канал на клиента. Относно VTL е обяснил, че кампаниите, представляват информационни кампании на клиентите на дружеството „Д. БЪЛГАРИЯ“ ООД и „ЮЗИТ КАЛЪРС БЪЛГАРИЯ“ ООД, Кампанията се изразявала в провеждането на анкети на клиентите им в техните търговски обекти на „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ООД. Целта на анкетата е да провери удовлетвореността на клиентите на магазина, продължила една седмица - целодневен ангажимент. За провеждането ѝ „Д. БЪЛГАРИЯ“ ООД е осигурило таблети и въпросници. Приложен е архив на публикациите в табличен вид и други. В обясненията е посочено, че услугите са част от договорните отношения за годишно ПР и маркетинг обслужване между „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД и посочените компании, за които дружеството е получавало ежемесечно възнаграждение. Конкретните задачи с клиентите са били обсъждани на ежемесечни срещи е маркетинг мениджърите на съответните дружества.

По отношение на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД от жалбоподателя са ангажирани два договора, изяснено е че възложителят е възлагал задачите си по имейл: [електронна поща] с кореспонденция водена от организатор офис – Д. Л.. Относно всички извършени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД дейности са изготвени приемо-предавателни протоколи, които са приложени. Уточнено е, че единственият ангажимент на дружеството е било монтаж, демонтаж на фолия, почистване и раздаване на суитчъри, както и изграждането на конструкция, като рекламните суитчъри са предоставяни от възложителя за пране, гладене и разпространение в [населено място], район Студентски за срок на изпълнение на поръчката – 2 седмици. Относно конструкциите са приложени схеми с технически параметри. Относно кадровия потенциал е посочено, че „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД има наети на трудови договори общи работници, които притежават необходимата квалификация да монтират, демонтират, почистват и раздават различни материали.

По силата на договор за изграждане на конструкция и извършване на ремонтни дейности от 01.12.2020 г., възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение да монтира и демонтира, както и да предостави метална конструкция тип сцена на възложителя на 11 декември, в [населено място], квартал Б., [улица], като е предвидено съоръжението да послужи за нуждите на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД и ще бъде демонтирано най-късно на 13 декември. Възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение да осъществи ремонтни дейности на метални конструкции и рекламни съоръжение в [населено място].

Съгласно договор от 01.03.2019 г., възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение да осъществи следните дейности: брандиране на 130 броя такси автомобили; почистване и подготовката на стъклата на автомобилите; залепване на рекламни фолия на стъклата на 130 броя таксите; смяна на визия, монтаж и демонтаж на фолиата; почистване и предоставяне на автомобила във вида преди

залепването на рекламните елементи; възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение да изпере, изглади и раздаде 300 броя рекламни суичъри. Включена е и клауза за монтаж и демонтаж и да предостави метална конструкция тип сцена, поставена на 8 март в [населено място], квартал Б., [улица].

От органите по приходите е установено, че дружеството доставчик за периода на доставките е имало заети от 8 до 11 лица по трудов договор.

В хода на производството е представен и договор за наем от 01.12.2020 г., сключен между „НИФЕЛА 11“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] като наемодател и „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД – наемател, съгласно който наемодателят предоставя на наемателя за временно и възмездно ползване - склад, находящ се в [населено място], ул. 25-та №3. Договора влиза в сила от датата на подписването му, с определен срок 2 месеца от датата на сключване, като месечният наем е определен в размер на 30,00 лв.

При извършената насрещна проверка на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, същото е представило фактура за наем на конструкция - № [ЕГН]/05.03.2019 г. от предходен доставчик „БЪК И БЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност 8102,50 лв. Съгласно данни от Търговски регистър - „БЪК И БЕН“ ЕООД е прекратен търговец на 31.01.2017 г. при което така издадената фактура не е кредитирана от органите по приходите като доказателство за произход – наличие на конструкция, която да бъде използвана за сцена. Прието е, че не е доказан произходът на металната конструкция, която се сочи, че е обект на монтаж (като тип сцена) и демонтаж във връзка с провеждане на фирмени събития в полза на ревизираното дружество. Отделно, органите по приходите са констатирани, че липсват и доказателства за произхода на фолията, предмет на залепване. Не е ясно от кого са осигурени същите. Не са предоставени документи, удостоверяващи предаване на тези фолия на съответните лица, които е следвало да ги залепват, както и документи доказващи по силата на какви правоотношения и с кого са.

От ревизираното лице е представен приемо-предавателен протокол от 18.03.2019 г., с който предава на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД – 300 рекламни суитчъри за рекламна кампания на „ФУУДПАНДА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, като същият не съдържа информация за мястото на предаване, също данни за лицата – предали/получили същите. Освен това е установено и несъответствие между датата на доставката на суитчърите – 29.03.2019 г. по ф. №[ЕГН]/18.03.2019 г. с ДО 3 345,00 лв., ДДС 669,00 лв., предмет „авансово плащане за суитчъри с печат“ и ф. № [ЕГН]/29.03.2019 г. с предмет: Суитчър с качулка – 300 бр. /размер S -100 бр. x 15,75 лв., размер М - 130 бр. x 15,75 лв., размер L – 70 бр. x 15,75 лв./ на стойност 4 825,00 лв., директен сито печат /300 бр. x 4,08 лв./ на стойност 1 224,00 лв. В случая е прието, че доставката на суитчърите е осъществена на 29.03.2019 г. -датата на издаване на окончателната фактура, доколкото не са налице други документи от които да се установи по-ранна дата на доставката. В тази връзка не е кредитиран приемо-предавателен протокол от 18.03.2019 г., който сочи, че е извършено приемане-предаване на суитчъри на по-ранна дата от получаването им.

Във връзка с декларираните доставки съгласно фактури, издадени от „ТРАНСКО 19“ ЕООД и по които „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 880,00 лв., при анализа на събраните писмени доказателства, ревизиращият екип е установил, че декларираните от ревизираното лице доставки на транспортни услуги не са осъществени, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 880,00 лв.

При проверката са представени заверени копия на документи и писмени обяснения в това число копия на фактури, издадени на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД с предмет

„Международен транспорт по България-Гърция по заявка; 4 заявка-договори за извършване на международен транспорт по релации България-Гърция на рекламни материали, както следва: от 20.01.2021 г. три курса на дати – 21.01.2021 г., 22.01.2021 г., 23.01.2021 г., от 25.01.2021 г. за три курса на дати – 25.01.2021 г., 26.01.2021 г., 27.01.2021 г., от 10.02.2021 г. за три курса на дати – 10.02.2021 г., 11.02.2021 г., 12.02.2021 г. и от 12.02.2021 г. за три курса на дати – 13.02.2021 г., 15.02.2021 г., 16.02.2021 г. В представените заявки е посочено, че заплащането ще се осъществява по банков път. Приложени са осем международни товарителници от дати 21.01.2021 г., 22.01.2021 г., 25.01.2021 г., 26.01.2021 г., 11.02.2021 г., 12.02.2021 г., 14.02.2021 г., 15.02.2021 г., доказателства за материална и трудова обезпеченост: наети МПС, талони за регистрация на ППС – влекачи и полуремаркета; лиценз за международен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение, обратна ведомост за периода 01.01.2021 г. – 28.02.2021 г., счетоводни извлечения за издадени документи и от сметка 703 Приходи от продажби на услуги за периода 01.01.2021 г. – 28.02.2021 г., отчети от ЕКАФП.

Приходните органи са установили, че не са представени конкретни справки и доказателства по отношение извършения транспорт до Гърция - пътни листи, изразходвано гориво и смазочни материали, платени пътни такси, паркинг, възнаграждение шофьор, разходи за командировка, разходи за хотел в чужбина и други разходни документи, които са налични в счетоводство на дружеството, свързани с транспортните услуги до Гърция по цитираните по-горе фактури – документи за зареждане на гориво в т. ч. и извън страната, документи за ползван паркинг и/или място на пребиваване на автомобилите в Гърция, платени пътни такси, застраховки на товарите; информация през кой/кои ГКПП са извършени превозите по цитираните по-горе фактури. В допълнение на гореустановеното е посочено, че по данни на данъчно-осигурителната сметка на дружеството ДДС за периода на издадените фактури не е внесен, задълженото лице има просрочени публични задължения в особено големи размери, част от които са установени с РА и образувано изпълнително дело от ПИ.

Във връзка с доставките от „ТРАНСКО 19“ ЕООД, от ревизираното дружество са представени процесните фактури, придружени с фискален бон и заявка-договор за международен транспорт от посочените по-горе дати, за извършване на международен транспорт по релация България-Гърция с посочена дата на товарене, вид на товара „Рекламни материали“, адрес на товарене. Приложени са международни товарителници /CMR/, съставени в България, съгласно които изпращач е „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД, получател - FANCI S.A., Гърция, превозвач - „Т. 194 ЕООД с МПС рег. [рег.номер на МПС] /С., вид на товара – рекламни стелажи, брутно тегло, товарен пункт – „НЕФЕЛА 11“ ЕООД, ул. 25-та №3, [населено място], България, разтоварен пункт – 10 Akti Miaouli Piraeus, 18538 Atina, Greece.

Приходните органи са констатирани, че липсват данни за датата на получаване на стоките. От ревизираното дружество са представени писмени обяснения, съгласно които стоката е стелажи, които са закупени през 2017 г. Обяснено е, че са изпратени на гръцкото дружество, които са в сферата на търговската дейност с раници и ученически пособия с уговорка да ги използва безвъзмездно за нейни нужди, докато намери купувач в Гърция, на който дружеството „В. САЛЮШЪНС ООД“ да ги продаде. Към обяснението е приложена фактура №[ЕГН]/12.05.2018 г., издадена от „АЛЕК ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] на стойност 16 400,00 лв. с предмет „метални стелажи 40 000,00 кг. x 0,41 лв. = 16 400,00 лв. При проверка на данните в информационната система на НАП е установено, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС от 13.10.2009 г. и за финансовата 2018 г. няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, т. е. дружеството не е декларирало извършвана икономическа

дейност. Констатирано е, че по отношение на транспорта по фактура №[ЕГН]/26.01.2021 г. в ЧМР от 21.01.2021 г. няма вписана дата на натоварване на стоките, също и датата на получаване на същите на територията на другата страна.

В подкрепа на направения извод са цитирали получени данни от всички записи от регистър „Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България“ получени от Автоматични устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното тол управление, стопанисвани от А., за посоченото МПС С./С.. Не са установени данни за МПС с рег. [рег.номер на МПС] /С., респективно няма регистрирано преминаване през ГКПП на Р. България – с направление България – Гърция за периода 21.01.2021 г. – 25.01.2021 г.

„ВИА САЛЮШЪНС“ ЕООД оспорил по административен ред Ревизионен акт № Р-22221721002235-091-001/02.03.2022 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията и Д. С. С. – ръководител на ревизията, с който са определени задължения по ЗДДС общо в размер 64565,68 лв. от които ДДС в размер на 53 233,00 лв., вследствие отказано право на данъчен кредит и лихви за забава в размер на 11 332,68лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

С Решение № 788 от 23.05.2022 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите РА е потвърден.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „ВИА САЛЮШЪНС“ ЕООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 24.05.2022 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 06.006.2022 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221721002235-091-001/02.03.2022 г., издаден от С. Т. К. на длъжност началник на сектор - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 788/23.05.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., който са определени задължения по ЗДДС общо в размер 64565,68 лв. от които ДДС в размер на 53 233,00 лв., вследствие отказано право на данъчен кредит и лихви за забава в размер на 11 332,68лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК,

настоящият състав на съда намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част. В тази връзка съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че РА е немотивиран.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективните, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обосноваване.

При преценката си за законосъобразност, съдът, следва да обсъди съответствието му със материалния закон.

С процесния РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер 64 565,68 лв. от които ДДС в размер на 53 233,00 лв., вследствие отказано право на данъчен кредит и лихви за забава в размер на 11 332,68 лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представените от ответника с административната преписка по издадения РА доказателства, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Липсва спор, че „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД през ревизирания период е с предмет на дейност връзки с обществеността, в сферата на услугите, маркетинг, извършвана от управителите на дружеството и едно наето лице по трудов договор.

Също така по делото безспорно е установено, за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНСКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], дружеството упражнило право на данъчен кредит, във връзка със сключени договори с посочените дружества.

В РА и РД и решението на директора на дирекция ОДОП, с което е потвърден РА, е изведен мотив, че представените документи от ревизираното лице и от доставчиците свидетелстват за фиктивния характер на фактурираните сделки. Мотивирано е, че когато се касае за доставка на услуги по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, каквито са фактурираните от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, „АЙЧЕ“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД, следва да се установи какви конкретно са услугите по вид, характер и обем.

За да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по процесната фактура се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочените доставчици „РИЛ СОУПС“ ЕООД, „АЙЧЕ“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД.

Решаващият орган след анализа на представените документи и наличните данни от информационната система на НАП във връзка с процесните доставчици, е формирал извод, че не са представени доказателства, че извършването на договорените услуги са реално извършени от сочените дружества, тъй като не е установено, че те са разполагали с относим към предмета на услугите кадрови ресурс със специални знания и умения, съответно този персонал е бил технически обезпечен за изпълнението на доставките.

Касателно доставчиците „РИЛ СОУПС“ ЕООД и „АЙЧЕ“ ЕООД е установено, че дружествата не са разполагали с назначени на трудов договор специалисти, а за „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД е констатирано, че са имали лица по трудов договор към датите на издадените от тях фактури, но няма нито едно конкретно доказателство, че именно тези лица са осъществили спорните доставки. Доколкото е изложено твърдение, че от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е положен само труд и то неквалифициран, е установено, че в дружеството са наети лица на длъжности в други сфери (строителство), а обемът на документираните услуги изискват и специална подготовка и умения.

Относно „РИЛ СОУПС“ ЕООД се сочи, че за извършването на фактурираните услуги при извършената насрещна проверка на „РИЛ СОУПС“ ЕООД, дружеството не е представило никакви документи касаещи неговите взаимоотношения с лицето сочено като извършил експертната оценка, а представеният граждански договор за м.07.2020 г., м.08.2020 г. и м.10.2020 г., подписани между „РИЛ СОУПС“ ЕООД и С. Д. К. е с формален характер с бланкетно изписаното съдържание „консултант изпълнител по производство на сортове грозде, анализи и оценки“, без конкретно посочване каква работа е възложена на лицето, нито какво е извършено, платено и отчетено в разходите на дружеството. На следващо място е изведено, че „РИЛ СОУПС“ ЕООД не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физически лица през 2020 г., нито посоченото физическо лице е декларирало получен доход с годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ от соченото дружество. Отделно не са представени документи за притежаваната от лицето квалификационна степен в областта на извършените услуги. Нещо повече, установено е, че през периодите на доставките, С. Д. К. е била назначена по трудов договор в „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД на длъжност „счетоводител“, което предвид липсата на представени доказателства за професионална компетентност и опит в сферата на лозаро-винарството е противоречащо си.

Изложено е, че не са представени доказателства за реално проведено проучване на лозаро-винарски региони в България, проучване на почви, подходящи за отглеждане на винени и десертни сортове лози, анализ на земите и почвите около Ч. и К. от физическото лице, сочено като действителен изпълнител на задачата.

Аналогични обстоятелства се установяват при сочените доставчици „АЙЧЕ“ ЕООД и „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

За доставчика „АЙЧЕ“ ЕООД е възприето, че съществуването и получаването на предмета на доставките по процесните фактури не се установява и потвърждава от събраните при ревизията доказателства и приложените към жалбата документи: фактури, приемо-предавателни протоколи, визии, снимков материал и други, тъй като не са представени доказателства за водена търговска кореспонденция между дружествата, кои лица са извършили описаните в договора и в писмените обяснения на управителя на ревизираното дружество услуги, информация кои конкретно и колко лица са ангажирани като промоутъри и в посочените презентации, като обучаващи на тренинги и от кои точно лица са изготвени конкретно проектите, липсва информация за наличие на подизпълнител. Не е установено и доказано къде са изработени рекламните материали, по чии проект, какви технически характеристики са зададени, по какъв дизайн и от кого, с каква и чия техника и печатни машини. Изработването на корпоративни лоба, видеа, визиите за статични рекламни съоръжения и визии за всякакъв тип печатни материали и съоръжения, изисква специфична техника, за каквато няма данни да е ползвана от доставчика, както и наличието на изпълнители с квалификация и познания в областта на графичния дизайн. Доказателства в тази насока не са ангажирани.

Относно доставчика „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД не е установен начинът и от кого са извършени фактурираните услуги, предмет на доставки към ревизираното лице и не е доказан техния реален извършител, предвид установеното, че в дружеството са наети лица на длъжности в други сфери /строителство/, а обема на документираните услуги изискват и специална подготовка и умения. През периода на доставките в дружеството е имало наети лица като домакин-склад, организатор офис, офис мениджър, строители жилища, бояджии които не могат да се легитимират като промоутъри, т. е. лица които са рекламирали и раздавали въпросните суитчъри в Студентски град. Характерът на отделните доставки предполага изпълнителите им да имат на разположение необходимата материална, кадрова и техническа обезпеченост.

За услугите по залепване на фолиа е мотивирано, че липсват доказателства за произхода на фолиата, които е следвало да се залепват по стъклата на таксиметрови автомобили. По подобен начин и относно услугата за монтаж и демонтаж на метална конструкция (тип сцена) – липсват доказателства за произхода на конструкцията, която е обект на монтаж и демонтаж на определените дати. В посочените два случая изпълнението на въпросните услуги /залепване/брандиране и монтаж/демонтаж/ е невъзможно без наличието на съответните материали - фолиа, респективно метална конструкция. Относно раздаването на суитчъри, е възприето, че те са били придобити от „ВИА САЛЮШЪНС“ ЕООД на дата, която е след датата на която се твърди, че суитчърите са предадени за раздаване от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

По отношение на спорните услуги от „ТРАНСКО 19“ ЕООД е прието, че представените в хода на ревизията доказателства не удостоверяват извършването на посочените в тях транспортни услуги, тъй като по данни на Агенция Митници няма регистрирано преминаване през ГКПП на Р. България на МПС-та с рег. [рег.номер на МПС] /С. и рег. [рег.номер на МПС] /С., също и по информацията от А. – няма регистрирано никакво движение на въпросните МПС-та в страната на повечето от относимите към доставките дати, а по отношение на отчетеното движение на друга

част от датите се установява, че маршрута на автомобила не съответства на данните посочени в заявката за транспорт и СМР / към фактура №[ЕГН]/26.01.2021 г./.

Тези изводи са правилни.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право 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 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка.

Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 24, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО това означава всяка сделка, която не е доставка на стоки. Облагаема според чл. 12, ал.1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Член 25, ал. 2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит, чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, 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 облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал.1, т.1 ЗДДС транспонира чл.168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.167 и чл.168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл.71, т.1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл.114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл. 6, ал. 1 ЗДДС или доставка на услуга по чл. 9, ал.1 ЗДДС данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС не настъпва съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл.25, ал.6, т.1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 не възниква съгласно чл.68, ал.2 ЗДДС и, несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл.71, ал.1, т.1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип за въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69,

ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл.71, т.1 ЗДДС. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не) добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчика/ците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело C-152/02 и по дело C-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.

В конкретния случай страните не спорят относно наличието на формалната предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит – притежаването от жалбоподателя на редовни фактури, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС. Спорно в случая се явява обстоятелството дали по тези фактури са извършени реални доставки на услуги между жалбоподателя и доставчиците „РИЛ СОУПС“ ЕООД, „АЙЧЕ“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД.

В случая от съдържащите се по делото доказателства, съдът намира, че не се доказва извършването на реални доставки от процесните доставчици, а изводът на ревизиращите органи за липса на реално осъществени доставки на услуги от посочените доставчици е обоснован и в съответствие с приложимия материален закон.

Основателни са изводите на органите по приходите, че са налице редица спорни моменти и разминавания в отношенията между ревизираното лице и доставчиците му, които да обосноват реалност на извършените услуги, предмет на сделки и издени фактури, които да обективират реални доставки на услуги по смисъла чл. 9 от ЗДДС и в този смисъл възникнали данъчни събития, които да формират право на данъчен кредит по смисъла на чл. 68 от ЗДДС за получателя по тях.

По отношение на доставчика „РИЛ СОУПС“ ЕООД от страна на жалбоподателя не бе проведено доказване, че е извършена консултантска услуга касаеща проучване на лозаро-винарските региони в България, проучване на почви, подходящи за отглеждане на винени и десертни сортове и анализ на земите и почвите около Ч. и К.. Представените приемо-предавателни протоколи, не обективират реално предаване

на извършена работа. Не е ясно, както е прието от страна на органите по приходите, кой е изпълнителят на възложената консултантска услуга. От страна на жалбоподателят е посочен като такъв лицето С. Д. К., като за същото са представени граждански договори за м. 07.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 10.2020 г., сключени на последното с „РИЛ СОУПС“ ЕООД. Така представените договори по съществото си са частни свидетелстващи документи по смисъла на чл. 181 от ГПК и не обвързат съда с материална доказателствена сила. Наред с това за сочения от страна на жалбоподателя изпълнител на услуги в областта на лозаро-винарството С.К. е било установено от органите по приходите, че същата е била назначена при друг доставчик на жалбоподателя „ЕВРЕДИКА 555“ ЕООД на длъжността „счетоводител“, която длъжност е коренно различна от тази свързана с извършване на услуги касаещи консултации във връзка проучване на лозаро-винарските региони в България. Жалбоподателят не е ангажирал нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на провело се съдебно такова други доказателства удостоверяващи изпълнението на предмета на услугата. Представените разработки и даденото заключение не е ясно от кого изхождат, а както са посочили и ревизиращите са налице данни, че са изготвени от други лица, специалисти в тази област.

Следва да се посочи, че дори и да бе ясен изпълнителят на услугата, не е проведено доказване за реалното изпълнение на същата – няма доказателства за извършени проучвания на почви, подходящи за отглеждане на винени и десертни сортове лози, анализ на земите и почвите около Ч. и Костене, как и къде и в какъв времеви диапазон са били извършени услугите, как е калкулирана цената на услугата и нейните елементи респ. дали това проучване да е довело до реализация на проекта във връзка с който е направен, респективно да е използван за икономическите цели на дружеството жалбоподател.

С оглед на горното правилни и законосъобразно е прието от страна на органите по приходите, че не е доказано реалното извършване на услугите от „РИЛ СОУПС“ ЕООД и, че е налице хипотезата на т. нар. „абсолютна симулация“ на доставка, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по 10 фактури в размер на 3 700,00 лв.

По отношение на доставките от „АЙЧЕ“ ЕООД, с предмет - изготвяне на рекламни брошури, изготвяне на корпоративни лого, визия за рекламни салфетки, планиране на външна реклама тип билборд, изработване на рекламни визии за тротинетки на FOODPANDA, публикуване на постове в социални канали, визии за брендирани Таксита на „ДЕКАТЛОН БЪЛГАРИЯ“ ООД и тези на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД касаещи монтаж, демонтаж на фолия, почистване и раздаване на суитчъри, както и изграждането на конструкция, отново законосъобразно органите по приходите са приели липса на реалност.

Касателно „АЙЧЕ“ ЕООД не са представени доказателства по какъв начин и от кого са изпълнени фактурираните многобройни услуги с различен предмет. Не са представени в хода на съдебното производство други доказателства оборващи тезата на органите по приходите, че именно „АЙЧЕ“ ЕООД е извършил доставките по представените 61 бр. фактури с посочените в тях предмети, в посочения обем и цени. Същите изводи следват и за доставчика „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД относно фактурираните от него услуги. Една от тях е изграждане на конструкция и извършване на ремонтни дейности, съгласно сключен договор от 01.12.2020 г., за който са издадени 6 бр. фактури. Друга касае брендиране на 130 броя такси автомобили, по договор от 01.03.2019 г., трета – пране, гладене и раздаване на 300 бр. суитчъри. За извършените услуги, касаещи монтаж/демонтаж и

залепване/брандиране, правилно органите по приходите са приели, че не са налице доказателства за произхода на материалите, липсват предоставени документи, удостоверяващи предаване на тези фолия на съответните лица, които е следвало да ги залепват, както и документи доказващи по силата на какви правоотношения и с кого са. Относно 300 бр. суитчъри и установеното, че същите са придобити от страна на дружеството жалбоподател след дата на която се твърди, че същите са раздадени, не са представени доказателства оборващи тези изводи.

С оглед изложеното правилно от страна на ревизорите е прието, че не е доказано реалното извършване на услугите от „АЙЧЕ“ ЕООД и „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер на 36 303,00 лв. по фактури, издадени от „АЙЧЕ“ ЕООД и в размер на 6 700,00 лв. по фактури, издадени от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД

По отношение на доставките на услуги извършени от „ТРАНССКО 19“ ЕООД с предмет „Международен транспорт на рекламни материали по релации България-Гърция по заявка“, отново не е налице реалност. Представените от страна на жалбоподателя доказателства в тази връзка не могат до обосновават извод, че са осъществени транспортните услуги. Както е посочено, една част от МПС следващи да извършат услугата не са преминавали през КГПП на Р.България, а относно други посочени автомобили е налице разминаване на данните посочени в товарителниците. Основателно е прието, че в товарителниците липсвали съществени данни, които обуславят фактическото извършване на услугата-дата на предаване на стоката, дата на приемане. Не е ясно идентифициран обектът на превоз и мястото на товарене.

С оглед на това основателно на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 880,00 лв

Следва да се има предвид, че при спор дали услугата е действително извършена от издателя на фактурата (пряко или косвено), по която се претендира право на данъчен кредит, изследването е дали той или неговият доставчик имат материален и кадрови потенциал за извършването ѝ, съответното дали са изпълнени изискванията на ЗСч. и счетоводните стандарти за нейното осчетоводяване. В настоящия случай, както се посочи по-горе липсват безспорни ангажирани по делото доказателства, както относно потенциалната възможност за осъществяване на доставките от страна на четирите доставчици, а именно материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, така и доказателства, сочещи прякото ѝ реализиране. Не са представени доказателства и не е установено осчетоводяване от доставчика на разходи, които биха могли да се отнесат към изпълнението на процесните доставки на услуги. Ето защо съдът приема, че липсата и на двете групи доказателства обуславя нереалност на фактурираните доставки и непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит.

В горната връзка и с оглед релевираните в жалбата твърдения относно кадровата обезпеченост, следва да се посочи, че доказването на обстоятелства, свързани с кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците не следва да се вменява изцяло в тежест на жалбоподателя, но при осъществени такъв вид дейности е задължително не само наличието на кадрова обезпеченост, но и същата да е с определени специални познания.

Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва и от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела С-80/11 и С-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично

подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

В случая не се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА, в частта на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактура, издадени от доставчици „РИЛ СОУПС“ ЕООД, „АЙЧЕ“ ЕООД, „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД и „ТРАНСКО 19“ ЕООД, е законосъобразен и обоснован, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

Относно установените на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 130 от ЗДДС задължения за ДДС в размер на 1 650,00 лв. за осъществена облагаема доставка с получател „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД за периодите от м. 10.2019 г. до м. 02.2021 г., съдът намира изводите на органите по приходите за законосъобразни.

Съгласно чл. 130, ал. 1 от ЗДДС, когато е налице доставка, по която възнаградението (изцяло или частично) е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава.

В случая, ревизираното лице „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД е доставчик по сделка „предоставяне ползване на търговски обект“, с оглед на сключения договор за сътрудничество и съвместна дейност от 15.10.2019 г., а „ВИА КОМЮНИКЕЙШЪНС“ ООД е доставчик на услуга „осигуряване на ресторантско обслужване и кетъринг на служителите, гостите и клиенти на „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД.

Съгласно чл. 130, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие за доставките възниква по общите правила на закона, като според чл. 130, ал. 3 от ЗДДС, доставката по, ал. 1 с по-ранна дата на възникване на данъчно събитие се смята за авансово плащане (цялостно или частично) по втората доставка. В чл. 130, ал. 4 от ЗДДС, е посочено, че за целите на, ал. 3, размерът на полученото авансово плащане е равен на размера на данъчната основа на доставката с по-ранната дата.

С оглед на тази правна регламентация и предвид нормата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС и доколкото по делото се установи, че жалбоподателят не е декларирал издадените фактури по доставките към „ВИА КОМЮНИКЕЙШЪНС“ ООД основателно органите по приходите са приели, че на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 130 от ЗДДС за осъществените облагаеми доставки с получател „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД за периодите от м. 10.2019 г. до м. 02.2021 г. е възникнало задължения за ДДС в размер на 1 650,00 лв.

По разностите по производството:

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. 4 вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 5815 лв. (пет хиляди осемстотин и петнадесет лева).

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд

София – град, III отделение, 70-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВИА САЛЮШЪНС“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 4, представлявано от М. Г. П.-С. срещу Ревизионен акт № Р-22221721002235-091-001/02.03.2022 г., издаден от С. Т. К. на длъжност началник на сектор - орган, възложил ревизията, и Д. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 788/23.05.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С., с които са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер 64 565,68 лв. от които ДДС в размер на 53 233,00 лв., вследствие отказано право на данъчен кредит, лихви за забава в размер на 11 332,68 лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 02.2021 г., по фактури, издадени на жалбоподателя от „РИЛ СОУПС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АЙЧЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТРАНССКО 19“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и установените задължения за ДДС в размер на 1 650,00 лв. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 130 от ЗДДС за осъществена облагаема доставка с получател „ВИА САЛЮШЪНС“ ООД за периодите от м. 10.2019 г. до м. 02.2021 г.

ОСЪЖДА „ВИА САЛЮШЪНС“ АД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 4, представлявано от М. Г. П.-С., да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 5815 лв. (пет хиляди осемстотин и петнадесет лева), 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: