

РЕШЕНИЕ

№ 4515

гр. София, 06.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 14.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **7286** 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 на „Корделла“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]№ 38, ет. 2, ап. 5 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. - началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в потвърдената част на установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди. за м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г., в размер 105 610,14 лв. и лихви 40 201,52 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., в размер на 49 027,20 лв. и лихви 16 347,31 лв., с решение № 648 от 12.04.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП.

Настоящото производство е повторно след като с Решение № 6387/28.06.2022 г., постановено по адм.д.№ 10689/2021 г. на Върховния административен съд, е отменено г. решение № 5150/11.08.2021 г., постановено по адм.д.№ 7540/2019 на АССГ, и делото върнато за ново разглеждане от друг състав на съда с дадени указания по реда на чл.224 АПК.

В жалбата се твърди, че оспореният РА е необоснован, постановен в противоречие с материалния закон и практиката на СЕС. Нарушени са принципите, прогласени в чл.3 и чл.5 от ДОПК. Не е взето предвид, че по-голямата част от процесните доставки касаят рекламни материали, всеки на стойност под 30 лв. и предназначени за раздаване безплатно с цел рекламиране на услугите и продуктите на жалбоподателя. Последващата им реализация, на основание чл. 6, ал. 4, т. 2 от ЗДДС не се считала за възмездна доставка на стока, а за „безвъзмездно предоставяне на стока с незначителна стойност с рекламна цел и предоставяне на мостри“, поради което неправилно органите по приходите приели, че за тези доставки имало право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 3 , т. 5 от ЗДДС. Сочи, че друга част от спорните доставки касаела консумативи за дейността на жалбоподателя, основно опаковъчни материали – хартиени пликкове, стикери за опаковане, хартия за опаковане, цветни аранжировки и т.н., които са били използвани в дейността на дружеството като са влагани в изработените корпоративни подаръци за клиенти и са послужили за опаковане на поръчаните от електронния магазин стоки. Сочи се, че са представени достатъчно доказателства, доказващи реалността на всяка една от доставките, но те не са обсъдени задълбочено от ревизиращия екип.

В съдено заседание жалбата се поддържа от адв. Р., който претендира присъждане на направените разноски в предходните съдебни производства. Представя писмени бележки.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юрк. С., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“С.. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение за всички съдебни инстанции.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща представител и не заявява становище по жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221018001350-020-001/08.03.2018 г., изменена със заповеди №Р-22221018001350-020-002/11.06.2018 г. и № Р-22221018001350-020-003/06.07.2018 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Корделла“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.07.2017 г. и по ЗКПО за корпоративен данък, за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. ЗВР е връчена на ревизираното лице по електронен път на 12.03.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221018001350-092-001/27.08.2018 г. В срока по чл.117, ал.5 ДОПК ревизираното дружество не е подало писмено възражение.

Ревизията приключва с РА № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., издаден от С. Т. К. - началник на сектор, възложил ревизията, и А. К. К. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията. С РА са установени допълнителни задължения

по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2012 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г., в размер на 145 811,66 лв. (105 610,14 лв. - главница и 40 201,52 лв. лихви за просрочие), както и по ЗКПО за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в размер на 49 027,20 лв. – главница и лихви за просрочие - 16 347,31 лв.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП”С. с жалба вх.№ № 53-06-7810/09.11.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2100/20.11.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП-С..

С Решение № 648/12.04.2019 г. РА е отменен в частта относно установените задължения по ЗДДС по издадената от „Симпъл 64“ ЕООД фактура за данъчен период м. 12.2012 г., ведно със съответните лихви, като в останалата обжалвана част е потвърден.

Декларираната дейност на „Корделла“ ЕООД през ревизирия период е извършване на професионални услуги за корпоративни и индивидуални клиенти в областта на рекламата (например дизайн, декорация, асемблиране и аранжиране на подаръчни кошници и комплекти с артикули по избор на клиентите, на мърчандайзинг артикули, интериорни декорации за дома и офиса и др.).

В хода на ревизионното производство с оглед проверка спазването на изискванията на ЗДДС и ЗКПО, органът по приходите е връчил на ревизираното лице искания за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице, с изх. № Р-22221018001350-040-001/09.03.2018 г., в отговор на което са представени документи и обяснения, подробно описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на жалбоподателя както следва:

- „Карс-Транс-БГ“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 224,98 лв. по издадените от този доставчик ф/ри № 117/10.12.2015 г., № 128/11.12.2015 г., № 132/12.12.2015 г., № 153/15.12.2015 г., № 158/29.12.2015 г., № 162/30.12.2015 г. и № 184/30.12.2015 г., с предмет „покупка на материали по договор“, „печатни услуги по договор“, „предпечат и обработка по договор“, „лукозни етикети по договор“ и „рекламни услуги по договор“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 22220218058865-040-001/02.04.2018 г. При двукратни посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и писмени обяснения не са представени. В хода на проверката е установено, че това дружество е deregистрирано по ЗДДС на 28.03.2016 г. Процесните фактури са включени в дневник продажби на доставчика. В дружеството няма лица, назначени лица на трудови договори, няма данни и за наети лица по извънтрудовоправни отношения. Не е подадена ГДД по реда на чл.92 ЗКПО, няма публикуван ГФО за 2015 г. Установено е , че единствен предходен доставчик се явява „Ванс Груп 2014“ ЕООД, който обаче не е декларирал продажби към „Карс-Транс-БГ“ ЕООД. Констатирано е, че в хода на ревизионното производство не са представени договори, приемо-предавателни протоколи и документи за извършено плащане. След анализ на доказателствата приходните органи са приели, че липсват доказателства за наличието на кадрови и материално-технически потенциал у доставчика за извършване на доставките, поради

което фактурираните доставки не са реално осъществени.

-„Арт Дизайн 88“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 750 лв. по издадените от този доставчик ф/ри № 98/02.11.2016 г., № 123/14.11.2016 г., № 156/09.12.2016 г., № 171/14.12.2016 г. и № 190/2012.2016 г. с предмет „представяне на рекламни банери за „Корделла“ ЕООД в сайта klasa.bg“, „покупка на етикети-лукс, опаковъчни кутии по протокол, кашони по протокол“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221418058767-040-001/02.04.2018 г., връчено по електронен път на 19.04.2018 г. Исканите документи и обяснения не са представени. Процесните фактури са включени в дневник продажби. Констатирано е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 06.03.2017 г. През периода на издаване процесните фактури дружеството е имало назначени на трудови договори 3 лица на длъжности „финансов анализатор“, „технически сътрудник“ и „експерт реклама“. Не са декларирани изплащания на хонорари на физически лица. Не се установява наличието на обект, от който този доставчик да извършва дейността си. Няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2016 г. От ревизираното лице са представени към фактури №98/02.11.2016 г. и № 123/14.11.2016 г. договор за интернет реклама, приемо-предавателен протокол и фискален бон. По отношение на останалите не са представени договори, приемо-предавателни протоколи и документи, удостоверяващи извършено плащане. Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че не може да се установи конкретния вид на доставката, датата на данъчното събитие и начинът на формиране на данъчната основа, поради което е направен извод, че фактурираните доставки не са реално осъществени.

-„Еуро Грос“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 583,33 лв. по издадената от този доставчик ф/ра №715/1407.2017 г. с предмет „покупка на папки машинка, прикове, етикети и картички“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220318058781-040-001/28.03.2018 г., връчено по електронен път на 09.04.2018 г. Исканите документи и обяснения не са представени. Проверката е установила, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 14.08.2017 г. В дневниците за продажби няма отразени фактури с получател „Корделла“ ЕООД. Този доставчик няма лица, назначени лица на трудови договори, няма данни и за наети лица по извънтрудовоправни отношения. Няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2017 г. Дружеството не притежава недвижими имоти и липсват данни за обект, от който да осъществява дейността си. От ревизираното лице са представени копие от фискален бон, приемо-предавателен протокол (неподписан от продавача). Прието е, че липсват доказателства за реално осъществена доставка.

-„Нигини Импекс“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 700 лв. по издадените от този доставчик ф/ри № 16/28.06.2016 г., № 19/29.06.2016 г., № 27/30.06.2016 г., № 29/01.07.2016 г., № 34/05.07.2016 г., № 40/07.07.2016 г., № 45/11.07.2016 г., № 48/12.07.2016 г., № 51/13.07.2016 г. и № 55/14.07.2016 г. с предмет „печат лукс етикети, картички, брошури, флаери или стикери“, „дизайн и предпечат на рекламни материали“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220518058422-040-001/28.03.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит нито офис на дружеството, нито негов управител или представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК.

Исканите документи и обяснения не са представени. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 27.12.2016 г. по инициатива на данъчните органи. Органите по приходите установили, че не са представени каквито и да е доказателства за разпространение на флаерите, като например договор с издателите на сп. „Кенгуру“ за съгласие за прилагане към списанието. Не били представени договори, приемо-предавателни протоколи, както и доказателства за счетоводното отразяване на плащания по фактурите - счетоводни записвания. В дружеството няма лица, назначени лица на трудови договори, няма данни и за наети лица по извънтрудовоправни отношения. Няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2016 г. От ревизираното лице са представени процесните фактури фискални бонове към тях. Не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, търговска кореспонденция. Липсват доказателства за наличието на кадрови и материално-технически потенциал у доставчика за извършване на доставките. Приходните органи са приели, че не са налице доказателства за реалното осъществяване на фактурираните доставки.

-,„Ен Би Ритейл“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 700 лв. по издадените от този доставчик фактури № 59/12.05.2014 г., № 64/14.05.2014 г., № 72/16.05.2014 г., № 113/29.05.2014 г., № 125/30.05.2014 г., № 132/31.05.2014 г. и № 379/08.09.2014 г. с предмет „дизайн, препечат и печат“ на коледен каталог, на рекламни листовки, на етикети и визитки, лого, фирмена акциденция, „дизайн на фирмена акциденция“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221418058760-040-001/02.04.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 13.05.2015 г. по инициатива на данъчните органи. През 2014 г. този доставчик е има назначени на трудови договори 4 лица както следва: технически сътрудник – назначен на 27.05.2014 г., финансов анализатор и два бр. експерти-реклама, назначени на 02.06.2014 г. Дружеството няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2014 г. От ревизираното лице са представени процесните фактури. Към ф/ри № 379/08.09.2014 г. и № 125/30.05.2014 г. е приложен фискален бон, за останалите доставки липсват доказателства за извършено плащане. Не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, търговска кореспонденция. Приходните органи са приели, че липсва кадрови и материално-технически потенциал у доставчика за осъществяването на доставките, не може да се установят датите на данъчните събития и начинът на формиране на данъчната основа. Направен е извод, че липсва доказателства за реалното осъществяване на процесните доставки.

-,„Би Ен Ди Технолоджи“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 170 лв. по издадените от този доставчик фактури № 64/07.11.2013 г., № 71/11.11.2013 г., № 133/11.11.2013 г. и № 154/20.12.2013 г., с предмет „покупка на рекламни тефтери, календари, запалки, ключодържатели, рекламни кибрити и сувенири“, „покупка на рекламни материали по опис“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220318058380-040-001/28.03.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. През отчетния период този доставчик е

имал две лица, наети на трудов договор на длъжност „технически сътрудник“. Няма данни за изплатени суми по извънтрудови правоотношения. Дружеството няма деклариран обект, от който да извършва дейността си и не притежава недвижими имоти и няма данни за наличие на дълготрайни материални активи за изработка на рекламните материали. От ревизираното лице освен фактурите са представени: към ф/ра № 64/07.11.2013 г., № 71/11.11.2013 г. и № 133/11.12.2013 г. - договори за изработка на рекламни материали и копие от фискален бон; към ф/ра № 154/20.12.2013 г. не е приложено копие от фискален бон. Не са представени приемо-предавателни протоколи, търговска кореспонденция. Предмет на поръчките съгласно представените договори са: рекламни флаери и диплянки, рекламни химикалки лукс и календари, химикалки лукс с лого, календарчета с лого. Липсват доказателства за кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчика. Приходните органи са приели, че фактурираните доставки не са реално осъществени.

-„Симпъл 94“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 592 лв. по издадената от този доставчик фактура № 133/28.12.2012 г. с предмет „изработка на корпоративен подаръчен комплект“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 22221718058485-040-001/02.04.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. На 25.04.2018 г. от управителя на „Симпъл 94“ ЕООД е получено придружително писмо, с което са представени фактурата, копие от договор за поръчка с „Корделла“ ЕООД, копие от фактурата на предходния доставчик „Корал“ ООД, копия от трудови договори и дипломите на служителите, извършили дизайн на рекламните материали, обяснителна записка. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 08.10.2014 г. по инициатива на данъчните органи. През периода на издаване на процесната фактура дружеството е имало наети по трудов договор две лица – „експерт реклама“ и „графичен дизайнер“. В подадената ГДД по чл.92 ЗКПО за 2012 г. е декларирана рекламна дейност, в ГФО за 2012 г. е вписано наличието на ДМА – машини, производствено оборудване. Дружеството не притежава недвижими имоти, няма деклариран обект за осъществяване стопанската си дейност. При проверка в ИС на НАП е установено, че назначеното като „експерт-реклама“ лице за периода 2003-20018 г. има трудови договори на длъжности „пазач невъоръжена охрана“, „приложен специалист в областта на културата“, „работник строителство, а назначеният „графичен дизайнер“ за периода 2004 -2014 г. има трудови договори на длъжностите „неквалифициран работник“, „нискоквалифициран работник в строителството“. Приходните органи са приели, че липсват данни за кадрова и материално-техническа осигуреност на доставчика. От ревизираното лице са представени фактурата, 2 бр. приемо-предавателни протоколи за корпоративни подаръчни комплекти, както и договор от 20.12.2012 г. заедно със снимков материал на рекламните материали. Предмет на поръчката съгласно чл.1 от представения договор са: трисекционен календар, порцеланова чаша с брандирано лого, метална химикалка с клипс и лого, санитарна лента и опаковъчна хартия. Въз основа на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че фактурираната доставка не е реално осъществена.

-„Груп 20М“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 24 100 лв. по издадените от този доставчик фактури № 177/07.11.2014 г., №

188/11.11.2014 г., № 263/28.11.2014 г., № 265/28.11.2014 г.1 № 268/28.11.2014 г., № 296/05.12.2014 г., № 310/09.12.2014 г., № 337/11.12.2014 г., № 370/15.12.2014 г., № 398/19.12.2014 г. и № 415/22.12.2014 г. с предмет „покупка на рекламни тефтери, стикери, брошури и органайзери, различни видове календари, рекламни сувенири, запалки, химикалки, хартиени пликосе и опаковъчна хартия с лого лукс“, „дизайн и предпечат на рекламни материали“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221418058761-040-001/02.04.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. На 08.05.2018 г. от доставчика са представени копия от фактури, договори за изработка, протоколи за установяване завършването и заплащането на натурални видове, аналитични регистри на сметки 4111-Клиенти, 453/2-начислен ДДС продажби и 501-Каса в левове. Констатирано е, че всички представени фактури, договори и протоколи се отнасят не до „Корделла“ ЕООД, а до друго дружество – „Йосини“ ЕООД. Провереният доставчик е deregистриран по ЗДДС на 18.05.2016 г. по инициатива на данъчните органи. Процесните фактури са отразени в дневник продажби за съответния период. През периода на издаване на фактурите в дружеството е имало три лица, назначени на трудов договор, на длъжност „Общо работник за други специализирани строителни дейности“. Няма данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Дружеството няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2014 г. От ревизираното лице са представени: към ф/ри № 177/07.11.2014 г., № 188/11.11.2014 г., № 263/28.11.2014 г., № 265/28.11.2014 г., № 268/29.11.2014 г. - договор и фискален бон; към останалите б фактури е представен само фискален бон. Не са представени приемо-предавателни протоколи. Не е представена кореспонденция относно поръчки, съобщения, идеи, материали, дизайн, спецификации, скици, предоставени схеми и др. информация или елементи създадени при или по повод изпълнението на зададените услуги. Приходните орани са приели, че не е установено с какъв ресурс са осъществени доставките поради което следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит поради нереалност на доставките.

-„Унипартнер“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 4 900 лв. по издадените от този доставчик фактури № 195/12.02.2014 г., № 207/19.02.2014 г., № 216/04.03.2014 г., № 252/21.03.2014 г. и № 277/31.03.2014 г. с предмет „рекламни материали по договор“, „покупка стикери лукс шанцовани 4 цвята“, „интернет реклама в сайта klasa.bg“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220518058425-040-001/26.03.2018 г. Този доставчик е deregистриран по ЗДДС на 13.05.2014 г. по инициатива на приходните органи. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. През периода на издаване на процесните фактури в дружеството няма назначени лица на трудови договори, няма данни и за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Дружеството няма подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2014 г. От ревизираното лице към ф/ра № 195/12.02.2014 г. са представени договор и фискален бон. Към всички останали фактури е представен само фискален бон. За нито една доставка не са представени приемо-предавателни протоколи. Въз основа анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че няма доказателства за реално осъществени доставки по

процесните фактури.

-„Зора Интерфудс А енд В“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 700 лв. по издадените от този доставчик фактури № 67/07.02.2014 г., № 76/14.02.2014 г., № 89/25.02.2014 г. и № 84/21.02.2014 г. с предмет „рекламни материали по договор/опис“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221018058614-040-001/28.03.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит нито офис, нито управител на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Процесните фактури са отразени в дневник продажби. Исканите документи и обяснения не са представени. През релевантния период дружеството е имало назначени 5 лица на трудов договор – 1 бр. на длъжност „технически изпълнител“ и 4 бр. на длъжност „общ работник“. Не са декларирани търговски обекти и складове. Дружеството няма подадена ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2014 г. Дерегистрирано е по ЗДДС на 13.05.2014 г. по инициатива на данъчен орган. От ревизираното лице към всички фактури са представени само фискални бонове. Приходните орани са приели, че не е доказано от страна на доставчика, че притежава кадрови и материално-технически капацитет да изпълни процесните доставки, поради което поради не са налице реални доставки.

-„Фроди“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, в размер на 8 346 лв. по издадените от този доставчик фактури № 1391/04.11.2013 г., № 1444/29.11.2013 г., № 1466/06.12.2013 г., № 1517/27.12.2013 г. и № 1546/14.01.2014 г. с предмет „рекламни флаери и диплянки“, „рекламни материали, етикети лукс и сувенири“. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22221418058764-040-001/11.12.2017 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. Процесните фактури са отразени в дневник продажби. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 22.08.2014 г. по инициатива на данъчен орган. През периода на издаване на фактурите има назначени на трудови договори 6 лица на длъжности „полиграфист“, „техн. организатор“ - 2 бр., „финансов анализатор“, „техн. сътрудник“, „счетоводител“. Не са подадени ГДД по чл.92 ЗКО и ГФО за 2013 г. и 2014 г. От ревизираното лице са представени фактури № 1391/04.11.2013 г., № 1444/29.11.2013 г., № 1517/27.12.2013 г. и № 1546/14.01.2014 г. Фактура № № 1466/06.12.2013 г. не е представена. Към ф/ри 1391/04.11.2013 г., № 1444/29.11.2013 г. и № 1517/27.12.2013 г. са представени договори и фискални бонове, към ф/ра № 1546/14.01.2014 г. е представен само фискален бон. Приходните органи са констатирани, че не са представени приемо-предавателни протоколи, фискалните бонове са нечетливи, липсва търговска кореспонденция. Относно доставчика е направен извод, че не разполага с кадрова и материално-техническа обезпеченост да извърши процесните доставки. Въз основа на тези доказателства е отказано правото на приспадане на данъчен кредит поради нереалност на доставките.

-„ДИД Технолоджи“ ЕООД:

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 813,40 лв. по издадените от този доставчик фактури № 89/12.09.2014 г., № 124/29.09.2014 г., № 130/01.10.2014 г., № 136/06.10.2014 г. и № 191/24.10.2014 г.

Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-22220218058776-040-001/30.03.2018 г. При извършените две посещения от данъчните органи на посочения адрес не е открит управителя на дружеството или негов представител. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. Процесните фактури са отразени в дневник продажби. Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 07.04.2015 г. по инициатива на данъчен орган. През периода на издаване на процесните фактури в дружеството има назначени на трудови договори 3 лица – „техн. организатор“ – 2 бр. и „счетоводител“. Не са подадени ГДД по чл.92 ЗКПО и ГФО за 2014 г. Няма данни дружеството да притежава недвижими имоти и ДМА, както и обект, от който да извършва стопанската си дейност. От ревизираното лице са представени фактурите, заедно с договори и фискални бонове към всяка от тях. Първият от представените договори е с предмет - извършване на дизайн и предпечат на рекламни стикери и луксозни етикети. В договора няма уговорки относно печат на рекламните стикери и луксозните етикети, а във фактурата като предмет на доставката е включен и печат на изделията, като не са уточнени количествата от всеки вид. Вторият договор е с предмет - дизайн и предпечат на визитни картички и картички „с комплименти“. В договора няма уговорки относно печат на визитките и картичките, а във фактурата като предмет на доставката е включен и печат на изделията, като не са уточнени количествата от всеки вид. Не са представени приемо-предавателни протоколи, а някои фискални бонове са нечетливи. Констатирано е, че този доставчик няма регистриран касов апарат и няма генерирани Z отмети за датите на четливите фискални бонове. Ревизиращите органи са приели, че доставчикът няма кадровата и материално-техническа обезпеченост за осъществяване на фактурираните доставки, поради което правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде отказано.

Въз основа на констатациите за липсата на реално осъществени доставки ревизиращият екип на основание чл.26, т.2, във вр. чл.10, ал.1 и чл.23, ал.2 ЗКПО е увеличил финансовия резултат на жалбоподателя с разходите по фактурите, издадени от „Карс-Транс-БГ“ ЕООД, „Арт Дизайн 88“ ЕООД, „Еуро Грос“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Ен Би Ритейл“ ЕООД, „Би Ен Ди Технолоджи“ ЕООД, „Симпъл 64“ ЕООД, „Груп 20М“ ЕООД, „Унипартнер“ ЕООД, „Зора Интерфудс А енд В“ ЕООД, „Фроди“ ЕООД“ и „ДИД Технолоджи“ ЕООД и е начислил корпоративен данък в размер на 49 027,20 лв. (2013 г. – 8 500 лв.; 2014 г. – 29 014,70 лв., 2015 г. – 2 287,50 лв. и 2016 г. – 9 225 лв.) и лихви за просрочие в размер на 16 347,31 лв.

По делото е изслушана съдебно-счетоводна експертиза, от заключението на която се установява следното: Към момента на издаване на спорните данъчни фактури всички доставчици са били регистрирани по ЗДДС дружества; Фактурите, издадени на „Корделла“ ЕООД от доставчиците „Карс-Транс-БГ“ ЕООД, „Арт Дизайн 88“ ЕООД, „Еуро Грос“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Ен Би Ритейл“ ЕООД, „Би Ен Ди Технолоджи“ ЕООД, „Симпъл 64“ ЕООД, „Груп 20М“ ЕООД, „Унипартнер“ ЕООД, „Зора Интерфудс А енд В“ ЕООД, „Фроди“ ЕООД“ и „ДИД Технолоджи“ ЕООД съдържат задължителните реквизити съобразно изискванията на ЗДДС и ЗСч.; Всички доставчици с изключение на „Еуро Грос“ ЕООД са отразили в отчетните си регистри по ЗДДС и в подадените справки-декларации процесните фактури; Вещото лице е извършило проверки на адресите на доставчиците, но никъде не е открило техен представител за проверка на счетоводните документи, поради което не може да се констатира и проследи какви счетоводни операции са взети при тях по повод издадените фактури. По същата причина вещото лице не може да констатира и

проследи какви счетоводни операции са взети при доставчиците по повод закупуването от тяхна страна на стоките, които впоследствие са били продадени на „Корделла“ ЕООД, нито какви счетоводни операции са взети впоследствие - при тяхното изписване, т.е. при продажбата на „Корделла“ ЕООД; По делото и при извършена проверка в Търговския регистър за спорните доставчици не може да се установи с каква техническа обезпеченост разполагат за извършване на услуги към „Корделла“ ЕООД. За изследвания период няма публикувани ГФО от посочените доставчици.

В допълнителното заключение на ССЕ е отразено, че при извършената повторна проверка на посочените с молба от жалбоподателя адреси на доставчиците „Карс-Транс-БГ“ ЕООД „Арт Дизайн 88“ ЕООД, „Еуро Грос“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Ен Би Ритейл“ ЕООД, „Би Ен Ди Технолоджи“ ЕООД, „Симпъл 64“ ЕООД, „Груп 20М“ ЕООД, „Унипартнер“ ЕООД, „Зора Интерфудс А енд В“ ЕООД, „Фроди“ ЕООД“ и „ДИД Технолоджи“ ЕООД не са открити представители на тези дружества за проверка на счетоводните документи, поради което не може да се констатира и проследи счетоводното отразяване на спорните доставки от тези фирми.

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

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

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

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание.

РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕУУ, възпроизведени на хартиен носител.

Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът не констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

По приложението на материалния закон:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит ревизиращият екип е приел, че липсва реалност на доставките, по процесните фактури. Този извод обосновава на първо място с липсата на материално-техническия и кадрови потенциал на

доставчиците за осъществяване на доставките. Като допълнителни аргументи са посочени непубликуването от доставчиците на ГДД по чл.92 ЗКПО и на ГФО за разглежданите години, както и различия в подписите на управителите на „Карс-Транс-БГ“ ЕООД „Арт Дизайн 88“ ЕООД, „Еуро Грос“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Ен Би Ритейл“ ЕООД, „Би Ен Ди Технолоджи“ ЕООД, „Зора Интерфудс А енд В“ ЕООД, „Фроди“ ЕООД“ и „ДИД Технолоджи“ ЕООД в сравнение с публикуваните образци в Търговския регистър.

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. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по закона за получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. чл.68, ал.2 от ЗДДС. Както е посочено в Решение на СЕС по дело С-152/02 правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура. Следователно за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена доставка, която изпълнява критериите на чл.6, ал.1 и чл.9 ал.1 от ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл.71, т.1 ЗДДС документи.

Предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано (т.26 от Решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/11). Това право обаче не е абсолютно, то може да бъде ограничавано в предвидените от закона случаи. Отказът да се признае право на приспадане, представлява изключение от основния принцип. Съгласно константната практика на СЕС „на данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги“.

По отношение на твърдяната от приходните органи липса на кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчиците в практиката на СЕС този въпрос е разрешен еднозначно. Така в Решение по дело С-18/13 г. се разяснява, "че само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика". Съгласно т. 61 и т. 62 от Решението на СЕС по обединени дела С-80/11 и С-142/11 "данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет

на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение. Всъщност данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице." В т.2 от Решение на СЕС по дело С-324/2011 се казва, че „Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото на приспадане от дължимия или платен данък върху добавената стойност за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници“. В своята практика ВАС многократно е посочвал, че при преценката за наличието на право на приспадане на данъчен кредит на изследване подлежи единствено пряката доставка, по която субективното право се претендира, но не и предходните доставки по веригата.(Решение № 11874 от 10.11.2015 Г. по адм.д. № 8859/2015 Г., I отд. на ВАС).

Съгласно константната практика на СЕС липсата на материално-техническа и кадрова обезпеченост може да обоснове нереалност на доставките единствено ако ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама. Така в Решение по дело С-324/2011 се казва, че „Правото за приспадане на ДДС върху вложените средства на данъчнозадължено лице, не може да бъде засегнато от факта, че във веригата на доставка, в която тези сделки образуват част, друга предходна или следваща сделка, да стане невалидна от измама с ДДС, без това данъчнозадължено лице да знае, или да има средства да узнае.“ Същото тълкуване намираме и в Решение по дело С-18/2013 – „Не се допуска на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки“.

В настоящия случай обаче нито в оспорения ревизионен акт, нито в решението на директора на „ОДОП“С. има твърдения за наличието на измама. Не са обсъждани и доказателства в тази насока. Не се сочат данни, от които да се установи, че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС. Практиката на СЕС изрично определя, че „Данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави“ (т.61 от Решение на СЕС по съединените дела С-80/11 и С-142/11). В този смисъл е и Решение на СЕС по дело С-285/11 – „Не се допуска на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално

осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки“.

По делото няма нито твърдения от приходните органи, нито са представени обективни данни, от които да се направи извод, че ревизираното дружество е знаело за евентуалното наличие на данъчна измама. От друга страна данъчнозадълженото лице не е било длъжно да извършва никакви задълбочени проучвания относно капацитета на доставчиците. Следователно изводите на ревизиращия екип за липса на реалност на оставките се явява необоснован и постановен в противоречие със закона и практиката на СЕС и ВАС.

Няма пряко отношение към реалността на доставките и публикуването на ГДД по чл.92 ДКПО и на ГФО за съответните години. Колкото до различията в подписите този порок е саниран с факта, че ревизираното лице не се е противопоставило веднага след узнаването /арг. от чл.301 от Търговския закон/.

За някои от доставките ревизиращият екип за да откаже правото на приспадане на данъчен кредит се е позовал на липсата на приемо-предавателни протоколи. Тази липса на приемателно – предавателни протоколи по някои от доставките не е от съществено значение, тъй като по делото са представени достатъчно други доказателства, които обосновават реалното им извършване и предаване на стоките – фактури, договори, копия от произведените стоки, доказателства за плащане, надлежно осчетоводяване от ревизираното дружество.

Съдът намира, че жалбоподателят е представил необходимите документи, доказващи изпълнението на фактурираните доставки. Този извод се подкрепя и от заключението на вещото лице, съгласно което към момента на издаване на спорните данъчни фактури всички доставчици са били регистрирани по ЗДДС дружества, всички фактури съдържат задължителните реквизити съобразно изискванията на ЗДДС и ЗСч., всички доставчици с изключение на „Еуро Грос“ ЕООД са отразили в отчетните си регистри по ЗДДС и в подадените справки-декларации процесните фактури, както и правилно водено счетоводство и заприходяване от ревизираното лице.

С оглед изложеното съдът намира, че оспореният РА е издаден в нарушение на закона и следва да бъде отменен в тази част.

Предвид приетото от съда по-горе по отношение на ДДС неправилно с явява и увеличението на финансовия резултат и начисления допълнително корпоративен данък. Изводът за липса на документална обосновааност по смисъла на ЗКПО поради нереалност на доставките се явява неправилен и РА следва да бъде отменен и в тази част.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски. Страните на са представили списък на разноските по чл. 80 ГПК, но това обстоятелство не освобождава съда от задължението по чл. 81 ГПК, а единствено ги лишава от правото да искат изменение на решението в частта на разноските.

При този изход на делото , въз основа на направеното искане и на основание чл.161, ал.1 ДОПК и чл.226,ал.3 АПК на жалбоподателя следва да бъдат присъдени съдебни разноски , в общ размер 3 439,49 лв./ по адм.д. 7540/2019г. на АССГ -д.т. -50 лева, възнаграждение за вещо лице за основна и допълнителна СИЕ -900 лева, за адвокатско възнаграждение- 500 лв. и по адм.д. № 10689/2021г. на ВАС д.т.

-1689.49лв. и 300лв- адвокатско възнаграждение/

По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК вр.чл.226,ал.3 АПК на ответника разноси за юрисконсултско възнаграждение не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноси, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ РА № Р-22221018001350-091-001/12.10.2018 г., потвърден в обжалваната част с решение № 648 от 12.04.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени допълнително задължения: по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 01.2014 г., м. 02.2014 г., м. 03.2014 г., м. 05.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г., м. 12.2014 г., м. 12.2015 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 07.2017 г. общо в размер на 145 811,66 лв., от които 105 610,14 лв. – главница и лихви за просрочие - 40 201,52 лв., както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за корпоративен данък за данъчни периоди 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., в размер на 49 027,20 лв и лихви за просрочие - 16 347,31 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „Корделла“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]№ 38, ет. 2, ап. 5, съдебни разноси, в размер на 3 439,49 /три хиляди четиристотин тридесет и девет лева и четиридесет и девет стотинки/лева.

Решението подлежи на обжалване чрез Административен съд София-град пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: