

РЕШЕНИЕ

№ 2980

гр. София, 03.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 19.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **10890** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от „Е. Фарма К.“ – Е. – [населено място], представлявано от управителя С. Р. Д. срещу Ревизионен акт № Р-22220219003016-091-001/27.03.2020г., издаден от И. М. Р. – орган, възложил ревизията и А. Л. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1468/23.09.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който за ревизираните данъчни периоди октомври, ноември и декември 2015г., март, април и ноември 2016г., от януари до декември включително 2017г., от февруари до септември, ноември и декември 2018г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 130 044,13 лв. и са определени задължения за лихви в размер на 30 399,49 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че са изпълнени всички законови условия за признаване на правото на данъчен кредит, а представените доказателства, включително от спорните доставчици, са достатъчни за удостоверяване на реалността на доставките. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез процесуален

представител поддържа жалбата. Представя подробни писмени бележки. Моли за присъждане на сторените по делото съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220219003016-020-001/10.05.2019г. е възложено извършването на ревизия на „Е. Фарма К.“ – Е. за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.10.2015г. до 02.03.2020г. ЗВР е връчена на 16.05.2019г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30 ал. 6 от ДОПК на обявен от жалбоподателя електронен адрес. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 16.07.2019г.

Във връзка с постъпила от „Е. Фарма К.“ – Е. молба вх. №53-00-1503/29.05.2019г., на основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК, производството по извършване на ревизията е спряно със Заповед №Р-22220219003016-023-001/25.06.2019г., връчена електронно на 25.06.2019г. На основание чл. 35 от ДОПК производството е възобновено със Заповед №Р-22220219003016-143-001/19.09.2019г., връчена електронно на 19.09.2019г.

На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът на производството е продължен до 08.01.2020г. За целта са издадени Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220219003016-020-002/03.10.2019г., с която е стеснен обхватът на ревизията до 31.12.2018г., връчена на упълномощено лице на 10.10.2019г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220219003016-020-003/31.10.2019г., връчена електронно на 31.10.2019г. Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22220219003016-092-001/24.01.2020г., връчен на упълномощено лице на 03.02.2020г., ведно с доказателства, описани в 6 точки. Дружеството е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №53-00-1503#13 от 17.03.2020г. Възражението е преценено от ревизиращите органи като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22220219003016-091-001 от 27.03.2020г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 02.04.2020 г.

Процесната ревизия е първа за установяване на задълженията по ЗДДС за спорните периоди. Дейността на дружеството е рекламни услуги и се осъществява в нает офис.

След анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че на „Е. Фарма К.“ – Е. следва да бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 130 044,13 лв., поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, по фактурите, издадени от описаните по-долу доставчици. За последните е прието, че участват формално в

стопанския оборот само и единствено за издаване на счетоводни документи и изкуствено създаване на право на данъчен кредит. Формирано е заключение, че в случая се касае за привидни сделки, което обстоятелство не може да не е известно на ревизираното лице.

Постановеният отказ по периоди и доставчици е както следва:

1. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 69 163,33 лв. за данъчните периоди октомври и декември 2015 г., март, април и ноември 2016 г., януари, март, май, юни, юли, август, септември, октомври и ноември 2017 г., и от февруари до септември включително 2018 г., по 58 фактури, издадени от [фирма], описани в таблична форма на стр. 23, 24 и 25 от РД. Същите са с предмет: „Участие на флашмоб 20.12.2015“, „Договор за рекламни материали“, „Рекламен пакет за излъчване“, „Маркетингово проучване“, „Изработка на анкетни-въпросници“, „Изработка на рекламни каталози“, „Изработка на рекламни листовки-флаери“, „Пакетни цени за излъчване на тридесетсекунден рекламен спот в програмата на онлайн Радио...“, „Изработка на рекламни календари“, „Договор за клип“, „Изработка на рекламен клип“, „Рекламен банер на Е. в статии и секция в Radio Vox – www.radiovox.bg м. 02.2018 г.“, „Изработка и доставка на брошури“, „Печат, дизайн и изработка на пликове“, „Рекламни торби“, „Рекламни тениски тип лакоста“, „Рекламни пирамиди“, „Винил-постер“ и др.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършване на насрещна проверка №П-22220219175003-141-001 от 27.12.2019 г. Съгласно неговите констатации, до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22220219175003-040-001 от 16.10.2019г., което е изпратено по електронен път на обявените електронни адреси в масива на ТД на НАП С., но потвърждение за получаването му не е налице. Във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ са предприети действия по чл. 32 от ДОПК, а именно: извършени са две посещения на адреса за кореспонденция, при които не е осъществен контакт с представител на дружеството; на 01.11.2019г. е изготвено и публикувано Съобщение по чл. 32 от ДОПК, което е изпратено и с обратна разписка №9100017038637, получена на 11.11.2019г. В отговор на искането са представени следните документи:

- копия на издадените на ревизираното лице 58 фактури и приемо-предавателни протоколи към тях;
- Договор от 04.01.2017 г., с който [фирма] се задължава да публикува срещу възнаграждение в сайтовете си следните реклами на „Е. Фарма К.“ – Е.:
- Сайт Реклама - рекламен банер на „Е. PHARMA С.“ в статии в секция на www.radiovox.bg;
- банер, текстови линк;
- Излъчване на рекламен спот на „Е. PHARMA С.“ в програмата на онлайн Радио VOX и прилежащите радио канали към него;
- Рекламна позиция на рекламни материали на Radio VOX в организирани събития на „Е. PHARMA С.“;
- Изработка и доставка на печатни рекламни-информационни материали за нуждите на „Е. PHARMA С.“.
- Договор от 01.02.2018г., с който [фирма] се задължава да публикува срещу възнаграждение в сайтовете си следните реклами на „Е. Фарма К.“ – Е.:
- Сайт Реклама - рекламен банер на „Е. PHARMA С.“ в статии в секция на www.radiovox.bg;

- банер, текстови линк;
- Излъчване на рекламен спот на „Е. PHARMA С.“ в програмата на онлайн Радио VOX и прилежащите радио канали към него;
- Рекламна позиция на рекламни материали на Radio VOX в организирани събития на „Е. PHARMA С.“;
- Изработка и доставка на печатни рекламни-информационни материали за нуждите на „Е. PHARMA С.“.

При проверката не са представени платежни и счетоводни документи, както и документи от предходни доставчици.

След извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е включило в дневниците си за продажби издадените на „Е. Фарма К.“ – Е. фактури, с изключение на фактура №[ЕГН] от 06.02.2018г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 14.01.2014г., а е дерегистрирано на 27.09.2018г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. На доставчика са извършени следните ревизии: по ЗДДС за периодите от 01.10.2017г. до 30.11.2017г., приключила с Ревизионен акт №Р-22220217009275-091-001 от 28.11.2018г.; по ЗДДС за периодите от 01.05.2016 г. до 30.09.2017 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 18.12.2013г. до 31.12.2016г., приключила с Ревизионен акт №Р-22220217007539-091-001 от 28.06.2019 г.; по ЗДДС за периодите от 14.01.2014г. до 30.04.2016 г., приключила с Ревизионен акт №Р-22220216003615-091-001 от 15.02.2017г. В хода на същите е установено, че дружеството не развива реална търговска дейност, не е осигурило достъп до неговите оригинални първични и вторични счетоводни документи, не притежава кадрови и материално-технически потенциал /в т.ч. и чрез наемането и/или превъзлагането на дейности на подизпълнители/ за извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги. В тази връзка данъчната основа на облагаемите доставки е определена в нулев размер, а за вписания във фактурите данък е прието, че е неправомерно начислен, но дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното, в хода на ревизията е направен извод за липса на кадрови и материално-технически потенциал на доставчика за извършване на услуги от вида на фактурираните.

2. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 7 738,00 лв. за данъчните периоди ноември и декември 2015 г., по издадени от [фирма] фактури, както следва: №[ЕГН] от 12.11.2015г. с данъчна основа /ДО/ 11 540,00 лв., ДДС 2 308,00 лв., предмет – „Рекламни печатни материали“; №[ЕГН] от 18.11.2015г. с ДО 12 150,00 лв., ДДС 2 430,00 лв., предмет – „Рекламни печатни материали“; №[ЕГН] от 15.12.2015г. с ДО 9 500,00 лв., ДДС 1 900,00 лв., предмет – „Договор за доставка на материали“; №[ЕГН] от 18.12.2015 г. с ДО 5 500,00 лв., ДДС 1 100,00 лв., предмет – „Договор за доставка на материали“.

Извършената на посочения доставчик насрещна проверка е документирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221419088139-141-001 от 16.07.2019г. Съгласно неговите констатации, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221419088139-040-001 от 17.05.2019 г., връчването на което е извършено по реда на чл. 32 от ДОПК на 01.07.2019 г. В указания 14-дневен срок не са представени документи, справки и обяснения. При извършени служебни проверки в информационната система на НАП е констатирано, че: лицето е регистрирано по ЗДДС на 02.04.2009г.; дерегистрирано е на 07.07.2016г.; не притежава активи и

персонал; процесните фактури са включени в дневниците за продажби. Установено е, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за данъчните периоди от 01.11.2015г. до 31.12.2015г., приключила с Ревизионен акт №Р-22221416000670-091-001 от 15.07.2016г. В хода на същата е установено, че са налице основания да бъде оспорена реалността на декларираните доставки към „Е. Фарма К.“ – Е., както и към други търговци, като съответно е прието, че се касае за неправомерно начислен данък, но дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

При така очертаната фактическа обстановка, органите по приходите приемат, че издадените от [фирма] фактури не доказват, че отразените в тях доставки са действително осъществени, доколкото доставчикът не притежава активи и персонал.

3. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 6 880,00 лв. за данъчните периоди февруари и април 2017г., по 5 фактури /данните за които са описани на стр. 21 и 22 от РД/, издадени от [фирма], като във всяка от тях е вписан предмет – „Доставка по договор“.

Извършената на посочения доставчик насрещна проверка е документирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-2222119088186-141-001 от 21.06.2019г. Съгласно неговите констатации, изготвеното до дружеството ИПДПОЗЛ №П-2222119088186-040-001 от 17.05.2019г. е връчено по електронен път на 27.05.2019 г. и в отговор са представени заверени копия на издадените 5 фактури и Карта на счетоводна сметка 411 за период от м. 02.2017 г. до м. 04.2017г. за клиент „Е. Фарма К.“ – Е.. Ревизиращите органи са отбелязали, че не са представени договори и протоколи, от които да е виден предметът на доставките, липсват счетоводни и платежни документи, не са налице данни дали доставките са извършени със собствен ресурс или са използвани подизпълнители.

При извършени служебни проверки в информационната система на НАП е установено следното: процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика; [фирма] е deregистрирано по ЗДДС, считано от 30.05.2017г.; не са налице данни в дружеството да е имало назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения. За периодите от 01.11.2015г. до 31.12.2015г. му е извършена ревизия по ЗДДС, за резултатите от която е издаден РА №Р-22220216000604-091-001 от 15.06.2016 г. В хода на същата е установено, че дружеството не развива реална търговска дейност, не е осигурило достъп до оригиналните си първични и вторични счетоводни документи и в тази връзка е оспорена реалността на декларираните като извършени облагаеми доставки.

Съгласно констатациите на РД, при извършения преглед на документи в оригинал, налични при ревизираното лице, не е установено наличието на договори, анекси, приемо-предавателни протоколи. В административната преписка са налице единствено фактурите, към които не са приложени никакви други документи.

Ревизиращите органи приемат, че издадените от [фирма] фактури не документират реално извършени доставки, тъй като не са представени документи относно вида на доставките, както и дали същите са извършени със собствен ресурс или са използвани подизпълнители.

4. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 21 606,00 лв. за данъчен период декември 2017г., по 13 фактури /описани по номера, дати, предмет, данъчна основа и ДДС на стр. 17 от РД/, издадени от [фирма] с предмет: „Изработка и доставка на флаери“, „Изработка и доставка на брошури“, „Изработка и доставка на каталози“, „Изработка и доставка на тестове“, „Изработка и доставка на щендери“.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221119088169-141-001 от 20.06.2019г. Съгласно неговите констатации, до лицето е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221119088169-040-001/17.05.2019г., което е връчено на 29.05.2019г. на декларирания имейл адрес на дружеството. В указания 14-дневен срок не са представени документи и писмени обяснения.

При извършени служебни проверки в информационната система на НАП е установено следното: процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика; [фирма] е deregистрирано по ЗДДС, считано от 30.05.2017г.; няма активи и персонал; деклариранят ДДС по справки-декларации не е внасян.

Във връзка с процесните доставки от страна на ревизираното лице са представени само копия на фактури с фискални бонове към тях.

Ревизиращите органи приемат, че не са извършени реални доставки, тъй като от [фирма] не са представени изискваните доказателства и същото не разполага с активи и персонал.

5. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 10 580,00 лв. за данъчните периоди ноември и декември 2018г., по 8 фактури /описани по номера, дати, предмет, данъчна основа и ДДС на стр. 20 от РД/, издадени от [фирма]. Фактурите са със следния предмет на доставка: „Изработка на каталози“, „Изработка на флаери“, „Рекламни фланелки тип лакоста“, „Рекламни фланелки тип шпиц“, „Рекламни пирамиди, тефтери“, „Химикалки“, „Тефтери луксозни, изработка на флаери“, „Химикалки луксозни“.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221419088199-141-001/21.06.2019г. Съгласно неговите констатации, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221419088199-040-001/17.05.2019г., което е връчено по електронен път на 23.05.2019 г. В отговор на същото са представени следните документи: заверени копия на издадените 8 фактури с приемо-предавателни протоколи към тях; 8 фактури, издадени от предходен доставчик – [фирма], ЕИК[ЕИК] и стокови разписки към тях; хронологичен регистър на счетоводна сметка 411 за месец ноември 2018 г. за клиент „Е. Фарма К.“ – Е..

При извършени служебни проверки в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е отразило процесните фактури в дневниците си за продажби, deregистрирано е на 21.12.2018г. и не е имало назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

На [фирма] е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221119175001-141-001/13.11.2019г. За целите на същата е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221119175001-040-001/16.10.2019г., което е връчено по електронен път на 23.10.2019г. С вх. №53-00-1503 от 31.10.2019г. са представени следните документи: заверени копия на 8

фактури с получател [фирма] със стокови разписки към тях, карта на счетоводна сметка 411 за ноември и декември 2018 г. за клиент [фирма] в кореспонденция със счетоводни сметки 703, 702, 4532 и 499/1; 6 фактури, издадени от предходен доставчик – [фирма], ЕИК[ЕИК] с приемо-предавателни протоколи към тях.

При извършени проверки в информационния масив е установено, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС, считано от 25.03.2009г. и дерегистрирано на 28.01.2019г. Дружеството не е включило в дневника за продажби за ноември 2018г. фактури с получател [фирма]. Същото не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и няма назначен персонал по трудови или извънтрудови правоотношения.

Според органите по приходите [фирма] не доказва придобиване на рекламните материали от [фирма]. Констатирано е, че в [фирма] няма назначен персонал по трудови/извънтрудови правоотношения.

Обобщено е, че [фирма] и неговите предходни доставчици не разполагат с кадрова и материална обезпеченост за реално извършване на доставки, свързани с изработване на рекламни материали.

б. Отказано право на данъчен кредит общо в размер на 14 076,80 лв. за данъчен период декември 2018г. по 12 фактури /описани в таблица на стр. 7 от РА/, издадени от [фирма], с предмет – стоки и услуги.

В хода на ревизията е установено, че посоченият доставчик е отразил издадените на ревизираното лице фактури в дневниците за продажби за съответния данъчен период /декември 2018г./, с посочено основание за издаването им - проучване на рекламен пазар, изработка на флаери, постери, подаръчни комплекти, рекламни фланели, тефтери и др. В дневниците си за покупки доставчикът декларира покупки на рекламни материали единствено от [фирма], ЕИК[ЕИК].

По отношение на предходния доставчик [фирма] е установено, че декларира широк кръг от доставки в своите регистри по ЗДДС – доставка на рекламни материали, консултантски услуги, ремонтни дейности, треньорски услуги, изготвяне на тръжни документи и т.н. В същото време в дружеството няма назначен персонал. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че на [фирма] са извършени множество насрещни проверки, при които то или не представя изисканите документи или представя частично такива.

От страна на ревизираното лице е представен хронологичен регистър на сметка 401 Доставчици, от която е видно, че фактурите с издател [фирма] са осчетоводени по дебита на сметка 601 Разходи за материали и по кредита на сметка 401 Доставчици. В тази връзка е посочено, че не се доказва последващата доставка на рекламните материали, тъй като

същите са осчетоводени по разходна сметка. Отбелязано е също така, че няма данни да е извършено разплащане по фактурите.

При така очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи са приели за недоказано реалното извършване на доставки, фактурирани от посочения доставчик.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1468/23.09.2020г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-792/12.10.2020г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Д. П.. След извършената проверка на приложените по делото доказателствени материали и предоставените материали от „Е. Фарма К.“ – Е., експертизата е установила, че процесните фактури са декларирани в дневника за покупки на [фирма]. Съгласно предоставените хронологични регистри на операциите в счетоводството на [фирма], по процесните фактури са взети счетоводни записи. Въз основа на направения анализ на счетоводните справки, изходящи от [фирма], годишните финансови отчети на фирмата и годишните данъчни декларации по чл.92 от ЗКПО, подадени за съответните години, **експертизата констатира, че няма никакво съответствие между счетоводните справки и декларираните данни в годишните финансови отчети на [фирма] за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г.,** поради което не може да се твърди, че счетоводните записи по процесните фактури са намерили отражение в годишните финансови отчети на жалбоподателя.

Според експерта счетоводните записи по процесните фактури за данъчната основа са по дебитата на сметки 302 „Материали“, 601 „Разходи за материали“, 602 „Разходи за външни услуги“, за начисления ДДС – по дебитата на сметка 4531 и за общата стойност на фактурата – по кредита на сметка 401 „Доставчици“. Така погледнато счетоводните записи са правилни. Процесните фактури са осчетоводени при [фирма], с изключение на фактура № [ЕГН]/06.02.2018г., която е декларирана и осчетоводена за друг клиент, не за [фирма]. Осчетоводяването е по

дебита на сметка 411 „Клиенти“ и по кредита на сметки 703 „Приходи от продажба на услуги“ и 4532 „ДДС продажби“. Експертизата констатира, че има несъответствие между отразените плащания за 2018 г. при [фирма] (186,721.97 лв.) и тези, отразени при [фирма] (56,624 лв.).

Съгласно приложена в делото (л.324, прил. № 3) справка „Карта на сметка в лева според кореспондиращите сметки“, изходяща от [фирма], процесните фактури са осчетоводени по дебита на сметка 411 и по кредита на сметки 702/1 „Приходи от продажба на стоки“ и 453/2 „ДДС продажби“. Няма счетоводни документи, нито е публикуван годишен финансов отчет на фирмата в Търговския регистър за процесния отчетен период, за да се отговори дали фактурите, издадени към [фирма], са намерили отражение в отчетите на [фирма] за 2017г.

Няма данни от счетоводството на [фирма], за да се отговори дали процесните фактури са осчетоводени от фирмата. Няма данни от счетоводството на [фирма], за да се отговори дали процесните фактури са осчетоводени от фирмата.

Съгласно приложена в делото (л.235, прил. № 3) справка „Хронологична ведомост аналитична“, изходяща от [фирма], процесните фактури са осчетоводени по дебита на сметка 411, но няма информация по кредита на кои сметки са осчетоводени сумите на фактурите.

Няма счетоводни документи, нито е публикуван годишен финансов отчет на фирмата в Търговския регистър за процесния отчетен период, за да се отговори дали фактурите, издадени към [фирма], са намерили отражение в отчетите на [фирма] за 2018 г.

Няма данни от счетоводството на [фирма], за да се отговори дали процесните фактури са осчетоводени от фирмата. В публикувания в Търговския регистър ГФО за 2018 г. на [фирма] нетните приходи от продажби са от услуги и са в размер на 74 хил.лв.

Според заключението на допуснатата допълнителна съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от Д. П. не се констатира разлика между посочените данни за приходи, разходи и финансов резултат в отчетите, обявени в НСИ, и обобщените данни за приходи, разходи и финансов резултат, посочени в данъчната декларация на жалбоподателя за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и за 2018 г. В констативно-съобразителната част на заключението, за всеки от доставчиците е посочено какви счетоводни записвания са взети при [фирма]. Независимо, че са взети операции за плащане на фактурите, за част от тях **няма документи за плащане**.

По счетоводни данни към 31.12.2018г. на [фирма], задълженията на жалбоподателя по процесните фактури са, както следва: към [фирма]: 50 378 лв.; към [фирма]: 0.00 лв.; към [фирма]: 41 280 лв.; към [фирма]:

0.00 лв.; към [фирма]: 19 080 лв.; към [фирма]: 84 460.80 лв.

През 2018г. има процесни фактури от доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма]. За 2018г. са констатирани разминавания за доставчик [фирма] и [фирма]. За [фирма] е констатирано, че са предоставени два касови бона с една и съща дата – 28.12.2018 г., предоставени като документи за плащане към процесни фактури №№ [ЕГН]/28.11.2018г. и [ЕГН]/29.11.2018г., които обаче, не са осчетоводени като платени при [фирма]. За 2018 г. няма осчетоводени плащания към доставчик [фирма]. Експертизата констатира, че има несъответствие при [фирма] между предоставените хронологични регистри на сметка 501 „Каса в левове“ и сметка 503 „Разплащателна сметка в левове“ за 2018 г., и данните, декларирани пред НСИ в Отчета за паричните потоци за 2018 г. По счетоводни данни плащанията са в общ размер на 401 451.15 лв., а в ОПП плащанията са на стойност 294 хил.лв., или разликата е 107 хил.лв. **Това означава, че не може да се направи извод, че всички осчетоводени плащания по процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма], са намерили отражение във финансовия отчет за 2018 г. на [фирма].** През 2018г. при [фирма] са осчетоводени само плащания към доставчик [фирма] само като платени в брой. В констативно-съобразителната част на заключението е направена съпоставка между осчетоводените плащания при [фирма] и осчетоводените плащания при доставчик [фирма]. От таблицата на стр.11 се вижда, че има несъответствия при [фирма] и [фирма] относно осчетоводените плащания през 2018 г. на процесните фактури. При [фирма] са осчетоводени плащания на стойност 186 721.97 лв. по едни фактури, а при [фирма] са осчетоводени плащания на стойност 56 624 лв.

Експертът не може да се направи извод, че всички осчетоводени при [фирма] плащания по процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма], са намерили отражение във финансовия отчет за 2018г. на жалбоподателя, поради несъответствията между счетоводните справки и данните, представени пред НСИ от [фирма].

В хода на настоящото съдебно производство е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-техническа експертиза /СТЕ/, изготвена от Д. К.. От заключението на СТЕ се установява, че при посещение в офиса на жалбоподателя и извършена проверка на сървъра са установени 3 броя видеоклипове, представени по делото на електронен носител. При изследване на публичното интернет пространство експертът е установил, че видеоклипът „Зона свободна от наркотици“ е излъчен по Б. 2 на 20.12.2017г. На сайта на Б. с адрес www.bntnews.bg, новината за излъчването е публикувана на 20.12.2017г. и към момента на

изследването все още е активен следния линк за излъчването на клипа: <https://bntnews.bg/bg/a/flashmob-sreshchu-drogata-se-provede-v-plovdiv>. За останалите видеоклипове от електронния носител не се открива информация за излъчването им. При изследване на електронния носител се установява датата, на която видеоклиповете са записани на носителя, но не може да се установи от наличните данни кога са създадени самите файлове. При посещението на място в офиса на [фирма] също не е предоставена информация за датата на създаване на материалите. Единствено се установява, че видеоклипът „Назад към традициите“ съдържа в самия запис дата: 20.12.2015г. И в трите видеоклипа от електронния носител: „Назад към традициите“, „Съхрани миналото, промени настоящето“ и „Зона свободна от наркотици“ не се съдържа логото на [фирма]. В публично достъпния архив на интернет-страницата на „Радио В.“ (www.radiovox.bg) се съдържат материали и статии, на които е поставено на видно място логото на [фирма].

При посещението на експерта на място в офиса на [фирма] не му е дадена възможност да изследва сървъра, на който е инсталиран софтуерния продукт, осигуряващ излъчването на програмата на интернет-страницата на www.radiovox.bg към ревизирия период, тъй като по информация от управителя на [фирма] е сменен софтуера за излъчване на радиопрограмата. Данните от предишния софтуер са архивирани и са под формата на файлове, съдържащи определена информация, които са му предоставени. От тези файлове нещата лице е установило, че са излъчвани в интернет пространството на интернет-страницата на „Радио В.“ (www.radiovox.bg) аудиоклипове, съдържащи реклама на [фирма], като е посочено дата, час и кой аудиоклип (скрипт) е излъчен. Съгласно предоставената му информация са излъчвани три рекламни аудиоклипа (скриптове) . По предоставените записи от архивите е установено, че рекламните аудиоклипове са излъчвани по радио В. през 2016 г. и 2017 г. През 2016 г., рекламния аудиоклип (script 1) е излъчен 5730 пъти, а през 2017 г., общо рекламните аудиоклипове са излъчени 23 393 пъти, по години както следва: script 1 - 11 644 пъти за периода 2016-2017г.; script 2 - 2957 пъти за периода 2017г.; script 3 - 14522 пъти за периода 2017г. Предоставените файлове от архивите на софтуера, с който се е осъществявало излъчването на радиопрограмата през ревизирия период е приложен на електронен носител CD към експертната.

По искане на жалбоподателя са допуснати до разпит трима свидетели. От показанията на свидетеля В. Б. - служител на [фирма] от 2016г., се установява, че същата е запозната с дейността на дружеството, виждала е

и е приемала различни рекламни материали от лица представители на контрагенти на дружеството в т.ч. [фирма], [фирма], [фирма]. От показанията на свидетеля В. Б. се установява, че същата е била доброволец от 2016г. в няколко от рекламните кампании на [фирма] в Южния парк и различни лечебни заведения, впоследствие се присъединява към екипа на дружеството през 2018г. и същата е участвала в приемането на различни рекламни материали от представители на контрагенти на дружеството лица в т.ч. [фирма], [фирма]. Според показанията на свидетеля А. П. – управител на [фирма], представляваното от него дружество е имало търговски взаимоотношения с [фирма], като са изпълнявали за жалбоподателя няколко дейности, свързани с реклама. Свидетелят твърди за участие на ревизираното лице в няколко събития, организирани от „ВОКСБГ“ - „флашмобове“, рекламни материали и др.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Съдът намира за неоснователни твърденията на жалбоподателя за нарушения на процесуалния закон при издаването на ревизионния акт, поради липса на мотиви. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

Видно от разпоредбите на ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност /Директива 2006/112/220/ЕО/ императивно и кумулативно изискуемите от закона предпоставки за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит са наличието на първичен счетоводен документ и реално извършена доставка на посочените в документа стоки и/или услуги. Липсата на която и да е от тези предпоставки възпрепятства упражняването на това право.

Съгласно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са

намерили проявление ограничения на това право, визирани в чл. 70 от същия закон. Видно от разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит – чл. 6, ал. 1, във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, тъй като получателят черпи права от доставката чрез претенцията му за приспадане на право на данъчен кредит, поради което и негово е задължението да притежава документи за реалното предаване на стоката, съответно за извършване на услугата.

В общия случай доказването на реална доставка на услуга изисква доказване на потенциалната възможност на доставчика да извърши услугите, в това число наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост, както и доказване на самото изпълнение на услугите, наличието на резултат и ползването му от получателя. Съществен елемент от доказването, в хода на ревизионното производство, е проверката на счетоводната отчетност на страните по доставката. Законното изискване е водене на подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията по ЗДДС. Изпълнението на това задължение от регистрираните по ЗДДС лица е установено с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Съгласно ал. 1 от същата разпоредба, всяко регистрирано лице води подробна счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите.

Доказателствената тежест в този процес пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими от ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. Последното не се е справило с доказателствената си задача и не е установило наличието на реално извършени доставки по издадените му фактури. Видно от заключенията

на ССЕ и допълнителната ССЕ, не може да се направи извод, че ревизираното лице е водило счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите. Според вещото лице няма никакво съответствие между счетоводните справки и декларираните данни в годишните финансови отчети на [фирма] за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Освен това, независимо, че за всеки от доставчиците е посочено какви счетоводни записвания са взети при [фирма], за част от тях няма документи за плащане по процесните фактури.

Съдът счита, че доказателствата не сочат по изискуемия категоричен начин изпълнение на законовите изисквания за признаване на субективното право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури. Правилно органите по приходите са установили, че жалбоподателят не е доказал реалност на доставките.

1. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 69 163,33 лв. по 58 фактури, издадени от [фирма] с предмет: „Участие на флашмоб 20.12.2015“, „Договор за рекламни материали“, „Рекламен пакет за излъчване“, „Маркетингово проучване“, „Изработка на анкетни-въпросници“, „Изработка на рекламни каталози“, „Изработка на рекламни листовки-флаери“, „Пакетни цени за излъчване на тридесетсекунден рекламен спот в програмата на онлайн Радио...“, „Изработка на рекламни календари“, „Договор за клип“, „Изработка на рекламен клип“, „Рекламен банер на Е. в статии и секция в Radio Vox – www.radiovox.bg м. 02.2018 г.“, „Изработка и доставка на брошури“, „Печат, дизайн и изработка на пликкове“, „Рекламни торби“, „Рекламни тениски тип лакоста“, „Рекламни пирамиди“, „Винил-постер“ и др.

Съдът намира за неубедителни свидетелските показания на управителя на [фирма] - П., като приема, че въз основа на тях както и на заключението на СТЕ по представени от [фирма] материали, дружеството [фирма] е извършило описаните в договорите доставки. В случая са представени само два договора, съдържанието на които регламентират отношенията между страните основно относно публикуване на реклами в интернет сайт и/или в радио програмата на Radio VOX. В същото време е видно, че на ревизираното лице са фактурирани и услуги от доста различно естество – маркетингово проучване, изработка на рекламни материали и др. Според съдържанието на договорите, възложителят следва да представи изходните материали за изготвяне на рекламата в рекламен формат и размер, описан в общите условия на тарифата, публикувана в съответния сайт. Не са представени доказателства за предаване на такива материали от страна на ревизираното лице на изпълнителя по договорите.

По аналогичен начин, публикуването на рекламни банери предполага предварително изготвяне на същите с определена форма, графичен дизайн и рекламно послание, а такова не е доказано. Липсват доказателства, че между ревизираното лице и доставчика са постигнати някакви договорки за съдържанието на банерите, за информацията която ще съдържат, за графичния им вид и рекламно послание. Липсват доказателства за визията и характеристиките на банерите, както и за публикуването на същите в Интернет пространството. Няма данни и за предаване на информация на хартиен, магнитен или друг вид носител. От своя страна доставчикът по не доказва публикуването на банерите в Интернет пространството. При публикуването на банери в интернет сайтове, обстоятелството дали определен банер е публикуван и кога е станало това, може да се установи ако администрацията на този сайт пази архив. Непредставянето на архив от конкретен сайт за изминали периоди не позволява да бъдат получени данни относно публикуването им. Няколко от фактурите са за изработка на рекламен клип. Предвид този предмет, за да се считат доставките за извършени би следвало да са налице доказателства за изработката и съответно излъчването на рекламни клипове. Не са ангажирани доказателства относно рекламирания обект и изработката на самата реклама /вкл. лицата, от които е изготвен проектът и заснет клипът във вида, в който е бил излъчен, какъв софтуер е използван, както и как е калкулирана цената на услугата/. Част от фактурите са за изработка на рекламни материали – каталози, листовки-флаери, календари, брошури, както и на анкетни-въпросници и на пликкове, за които също би следвало да са изготвени проекти, които да бъдат предадени на изпълнителя. Одобрени между страните проекти не са представени, поради което липсва яснота относно съдържание, графично оформление, големина, материал за изработка и цени на рекламните материали. За издадените фактури с предмет – винил-постер и винил-поставка, от доказателствата по преписката не става ясно дали е следвало да бъдат изработени от доставчика или се касае за доставка на стока. Две от фактурите са за маркетингово проучване. Липсва информация в какво направление ще бъде съответното проучване, какъв е срокът за неговото извършване, резултатът под каква форма и в какъв вид ще бъде предоставен от изпълнителя на поръчващия. Липсват уговорки и относно размера на дължимите възнаграждения. Това пък е пречка да се установи стойността на издадените фактури с какъв обем свършена работа се обвързва. Относно издадените от [фирма] фактури с предмет – участие на флешмоб съдът споделя извода на ревизиращите, че не са представени

никакви доказателства по какъв начин доставчикът е организиран събирането на хора, събитието с каква тема е било, и къде е проведено. Във връзка с доставките на рекламни торби, тениски тип лакоста, пирамиди и т.н. не са представени никакви доказателства, че доставчикът е разполагал с тях към момента на издаване на фактурите към ревизираното лице.

Всичко това, наред с установените с РА задължения по ЗДДС на [фирма], в това число изследваните в хода на ревизиите доставки към жалбоподателя, документирани с 10 фактури, налага извода за липсата на реално извършени доставки от [фирма] към [фирма].

2. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 7 738,00 лв. по издадени от [фирма] фактури, съдът намира жалбата и в тази част за неоснователна. В конкретния случай е видно, че се касае за специфични по своя вид услуги – изработка на рекламни материали, изискващи изпълнителят да разполага със служители със съответната квалификация и техническа обезпеченост. Установено е, че за периодите на издаване на процесните фактури в [фирма] не е имало лица, назначени на трудови договори, а сключените такива са прекратени през 2012г. От страна на доставчика не са представени доказателства за наличие на технически средства за отпечатване на рекламните материали, както и за придобити материали /велпапе/картон и др./ с необходимото качество за изпълнение на договорите. За 2015 г. от дружеството не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. По отношение на управителя - И. М. Т., след проверка в Търговския регистър е установено, че е управител на 17 дружества. В информационната система на НАП за същия са налице данни, че през 2014 г. е бил назначен на длъжност - работник строителство в [фирма], ЕИК[ЕИК]. При съпоставка на подписа, положен върху фактурите от името на И. Т. с този, положен в декларация по чл. 141, ал. 3 от Търговския закон /ТЗ/, се установява видимо несъответствие.

3. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 6 880,00 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма], като във всяка от тях е вписан предмет – „Доставка по договор“.

За всяка доставка първоначално необходимата информация, на база на която да се определят конкретните обстоятелства, нуждаещи се от доказване, може и е нормално да се черпи най-напред от спорните фактури. Това следва от разпоредбата на чл. 114 от ЗДДС, в която е установено необходимото съдържание на фактурите, като са въведени изрични изисквания същите да съдържат данни за количеството и вида на стоката, съответно вида на услугата /чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС/. В

конкретния случай, издадените от [фирма] фактури съдържат текст – „Доставка по договор“. Така попълнен, реквизитът на фактурите не дава никаква информация относно вида и предмета на конкретните доставки. Доказателствената задача на жалбоподателя като ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, е да установи по несъмнен начин обема, вида и стойността на фактурираните доставки, тяхното действително изпълнение и приемане, и използване за последващи облагаеми доставки в рамките на независимата икономическа дейност. В случая липсват каквито и да било доказателства относно конкретния предмет на фактурираните доставки. Това дава основание да се приеме, че се касае за непълни фактури и не може да се установи дали съответстват на действително извършени сделки.

4. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 21 606,00 лв. по 13 фактури, издадени от [фирма] с предмет: „Изработка и доставка на флаери“, „Изработка и доставка на брошури“, „Изработка и доставка на каталози“, „Изработка и доставка на тестове“, „Изработка и доставка на щендери“.

За обосноваване на доставка на услуги е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да ги изпълни. В случая се касае за специфични услуги, за чието изпълнение е необходимо доставчикът да разполага с кадрова, материална и техническа обезпеченост. Извършените служебни проверки в програмен продукт „Система за управление на приходите“ /С./ констатират, че през месец декември 2017г. в дружеството е имало назначено едно лице на длъжност „техник строителство и архитектура“, като същото е назначено на 05.12.2017г., а 2 от фактурите са издадени преди тази датата. В случая е видно, че посочената длъжност е неотнормирана към вида на доставките и не може да бъде преценено, дали въпросното лице е притежавало необходимите познания в областта на изработката на рекламни материали. Към датите на издаване на фактурите управител на дружеството е А. Ш. М.. При справка за всички подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за посоченото лице е установено, че същото е било назначено на трудови договори /макар и за периоди преди спорните/ на длъжност общ работник и арматурист. Заеманата от управителя на [фирма] длъжност свидетелства за това, че същият не би могъл да е фактически извършител на услуги от вида на фактурираните. Освен, че не е установено доставчикът да е имал назначени лица, притежаващи знания и умения в областта на дизайна и изработването на рекламни материали, няма данни и за техническата му обезпеченост, както и за придобиване на

необходимите за изпълнение на услугите материали. Друго специфично изискване към доставки с предмет като спорния, е наличието на одобрен от страните проект относно съдържание /какво точно рекламно послание носят и свързано ли е то с дейността на ревизираното дружество/, графично оформление, големина, материал за изработка и цени на рекламните материали /брошури, флаери и т.н./. От документите, представени в хода на ревизията, не могат да се установят конкретните параметри на отделните доставки. Жалбоподателят, като получател на рекламните материали, не е представил документи, от които да е видно, че е представил проекти за изготвянето им и поръчки за съгласуване на срокове и цени.

5. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 10 580,00 лв. по 8 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка: „Изработка на каталози“, „Изработка на флаери“, „Рекламни фланелки тип лакоста“, „Рекламни фланелки тип шпиц“, „Рекламни пирамиди, тефтери“, „Химикалки“, „Тефтери луксозни, изработка на флаери“, „Химикалки луксозни“.

Според представените фактури, шест от тях са издадени за доставка на стоки /луксозни химикалки, рекламни пирамиди и тефтери, рекламни фланелки тип шпиц и тип лакоста/. В две фактури е посочен предмет – изработка на флаери и в една фактура - изработка на каталози. Доколкото в хода на ревизията са представени доказателства за извършване на доставките от предходни доставчици и по-конкретно от [фирма], то в случая би следвало да се установи дали именно това дружество е притежавало необходимия потенциал за извършването им. При извършена от органите по приходите насрещна проверка на [фирма], приключила с издаването на Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221019042180-141-001/01.04.2019г., е представено писмено обяснение, в което е заявено, че [фирма] няма издадени фактури към [фирма], както и че повече от четири години дружеството не извършва дейност. От извършените проверки в информационната система на НАП, е установено, че към 08.07.2013г. всички трудови договори на [фирма] са прекратени. Дружеството не е подало ГДД за 2017 г. и 2018 г., а за периодите от 01.01.2016 г. до 28.02.2019 г. е подавало нулеви СД, съответно в дневниците за продажби няма отразени фактури към [фирма]. При така очертаната фактическа обстановка, съдът счита за правилен извод, че в случая е налице префактуриране на несъществуващ стокосен поток и услуги по верига от доставчици, с което се цели заобикаляне на закона и злоупотреба с ДДС. Не са налице никакви данни от обективната действителност за реално извършване на доставките, а

именно за произход на стоките, транспорт от конкретно посочено място /склад/ до друго конкретно посочено място /склад/, товарене и разтоварване, конкретни лица /работници/, извършили всички тези действия, конкретни активи /собствени или наети/, обезпечаващи процесите по изработка на рекламните материали. Когато се твърди, че дадени доставки са извършени от предходни доставчици /особено при услуги/, без значение е с какъв ресурс е разполагал прекият доставчик.

б. Относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 14 076,80 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма], с предмет – стоки и услуги.

В хода на ревизията са представени следните договори, сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител:

- Договор от 20.11.2018 г., по силата на който изпълнителят приема да изпълнява маркетингови поръчки съгласно приложения, които са неразделна част от договора. Съгласно чл. 2.1. от договора, маркетинговите поръчки се заявяват от възложителя писмено. В заявките се посочват необходимите параметри, срока за даденото проучване и вида на поръчките. Поръчките могат да бъдат три вида: маркетингова информационна услуга – в заявката се посочва вида и количеството на стоката или услугата, за която се извършва проучването; маркетингова пазарна услуга - в заявката се посочват видът и количеството на стоката или услугата, за която се изисква проучване за състоянието ѝ на пазара; маркетинг по договаряне /при по-специфични изисквания от страна на възложителя/. Съгласно чл. 4 от договора, изпълнението на дадена поръчка започва с уведомяване на възложителя, че изпълнителят приема поръчката, не по-късно от седемдневен срок от изпращане на заявка от възложителя. В чл. 5 е посочено, че изпълнението на дадена поръчка се отчита писмено. При предаване на отчета се подписва приемо-предавателен протокол между страните, който се придружава от фактура. Съгласно чл. 6 от договора, цената на маркетинговата услуга се определя въз основа на броя на позициите, включени в отчета.

- Договор от 03.12.2018 г., с който изпълнителят се задължава да извършва доставка на материали за нуждите на [фирма]. Съгласно чл. 3.1., доставките се извършват периодично, след заявка от представител на възложителя. В чл. 4.1. е посочено, че материалите се доставят с транспорт на изпълнителя от и за негова сметка до складове на възложителя.

От договора от 20.11.2018 г. не става ясно в какво направление ще бъде съответното проучване и какъв е срокът за неговото извършване. Също така, не стават ясни видът, обектите, типа на данните, етапите, подходите,

характеристиките, източниците на информация и други данни, които ще обхванат съответното маркетинговото проучване. От страна на ревизираното лице не са представени писмени заявки, в които се посочват необходимите параметри, срокът за даденото проучване и видът на поръчката /маркетингова информационна услуга, маркетингова ценова услуга или маркетинг по договаряне/. Също така не са налице уведомления за приемане на поръчката и писмени отчети, изрично посочени в представения договор. След като не са представени писмени отчети между [фирма] и ревизираното дружество, не може да се определи какви маркетингови поръчки са извършени, какви позиции са обхванати и доколко издадените фактури между страните съответстват на договорените и реализирани услуги. В договора никъде не е конкретизирана единичната цена на отделните позиции, които да определят и крайната цена на отчетите. Съответно не може да се установи стойността на издадените фактури с какъв обем свършена работа се обвързва.

По отношение на маркетинговите услуги не е доказано, че доставчикът е разполагал с лица, притежаващи необходимите знания и умения в сферата на маркетинговите проучвания, нито, че извършването на услугите е превъзложено на трети лица. От информацията, налична в базите данни на НАП е видно, че [фирма] е издало на ревизираното лице две фактури с предмет – проучване на рекламен пазар, но на същото от единствения му доставчик - [фирма] са издадени фактури само за доставка на рекламни материали, както и за изработка на флаери и каталози. Във връзка с възможността [фирма] да е извършило маркетингови проучвания, е установено, че през декември 2018 г. същото е разполагало с едно лице на трудов договор, назначено на длъжност координатор дейности. В регистрите на НАП има данни, че същото лице е било назначавано на трудов договор в различни дружества като сервитьор, барман, администратор хотел и др. Така заеманите длъжности не позволяват да бъде направено заключение, че лицето притежава необходимите знания и умения за изготвяне на маркетингови проучвания. По отношение на доставките на материали /рекламни флаелки, химикали, рекламни пирамиди, тефтери и др./ и изработката на каталози и флаери, не се откриват никакви данни от обективната действителност за реалното им извършване от предходния доставчик [фирма], а именно за произход на стоките и за транспортирането им от конкретно посочено място /склад/ до друго конкретно посочено място /склад/, за наличие на лица и активи, необходими за изработката на каталози и флаери. В договора за доставка на материали е уговорено транспортирането да е за

сметка на изпълнителя, но съгласно Справка за превозни средства, с данни предоставени от КАТ, [фирма] и [фирма] не притежават никакви транспортни средства. Във връзка с изработката на рекламните материали следва да се отбележи, че съгласно Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, [фирма] никога не е имало назначени лица на трудови договори. Без липсата на каквито и да било данни за наличие на обекти и персонал, за 2018 г. [фирма] е подало ГДД, с която са декларирани приходи в размер на 1 793 014,00 лв. По отношение на управителя на същото дружество – Ф. Й. В., се установява, че се явява управител на 20 дружества. В информационната система на НАП за него са налице данни, че е бил назначаван в други дружества на следните длъжности – касиер, шпакловчи, готвач, шофьор товарен автомобил, общ работник, pazач.

Всички описани по-горе факти водят до извода, че в случая е създаден документооборот между споменатите по-горе лица, целящ всяко от тях да извлече определени благоприятни последици – право на приспадане на данъчен кредит, без обаче да се доказва наличието на предпоставките за това, а именно реално извършване на доставки на стоки и услуги. При това положение не може да се презумира добросъвестно поведение на жалбоподателя, тъй като на същия този факт няма как да не му е бил известен.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. Ревизионен акт № Р-22220219003016-091-001/27.03.2020г., е материално законосъобразен. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена. При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, каквото следва да бъде определено съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 4134,44 лева съобразно чл.8, ал.1, т.5 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения /при материален интерес от 160 443,62 лв./

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата от „Е. Фарма К.“ – Е. – [населено място], представлявано от управителя С. Р. Д. срещу Ревизионен акт №

Р-22220219003016-091-001/27.03.2020г., потвърден с Решение № 1468/23.09.2020г., издадено от Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС общо в размер на 130 044,13 лв. и са определени задължения за лихви в размер на 30 399,49 лв.

ОСЪЖДА „Е. Фарма К.“ – Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 2, представлявано от управителя С. Р. Д. да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП сумата от 4134,44 лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: