

# РЕШЕНИЕ

№ 4916

гр. София, 15.07.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 24.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7687** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], ет. 1, ап. 1, срещу РА № Р-22221420005097-091-001/08.04.2021 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 923/21.06.2021 г. на Директора на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 48 549,44 лв. и лихви в размер на 16 299,71 лв. за периода от 01.05 до м.12.2015 г., м. 02.2016 г., от м.11 до м. 12.2016 г., от м. 02 до м. 03.2017 г., м. 08.2017 г., от м. 01.11 до м. 12.2017 г., м. 03.2018 г., от м. 10 до м. 12.2018 г., м. 02.2019 г., м. 05. 2019 г., м. 07.2019 г., м. 10.2019 г., м. 12.2019 г. и м. 01.2020 г.

В жалбата е посочено, че при издаването на РА не са събрани и обсъдени всички относими доказателства. Счита, че следва е налице право на приспадане данъчен кредит, тъй като е налице редовно водено счетоводство и е са осъществени реални доставки.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Калистаров, поддържа жалбата и моли да бъде уважена. Претендира разноси.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, чрез от юрк. К., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221420005097-020-001 от 24.08.2020 г., връчена по електронен път на 31.08.2020 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221420005097-020-002/20.11.2020 г. издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Възложената ревизия е за определяне задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди 01.03.2015 г. – 31.01.2020 г.

Констатирано е, че основната дейност на [фирма] е вътрешно почистване на сгради. За целта разполага с 19 лица, наети по трудов договор, на длъжности чистач помещения, общ работник и технически сътрудник.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните данъчни периоди, на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗ) №Р-22221420005097-040-001/ 31.08.2020 г. В отговор са представени част от изисканите документи. Не са представени главни книги за ревизираните периоди, справка за стоковия поток и/или този на услугите, декларация за свързани лица, писмени обяснения. Не е представена информация за това как са намерени/избрани процесните доставчици, как са договаряни фактурираните сделки, как са извършени възлагането и приемането на резултатите от извършената работа.

С Протокол №Р-22221420005097-П.-001/27.01.2021г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО) за периода 01.03.2015 г. – 31.01.2020 г., приключила с Протокол №П-22221420026607-073-001/ 28.07.2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизирания субект, сред които [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. След анализ на предоставените от тях и от [фирма] документи са установени обстоятелства, довели до отказ на право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 и чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от с. з., по издадените от тях фактури.

От приобщените от извършената ПУФО доказателства е установено следното:

1. [фирма] е издало на ревизираното лице 13 фактури в периода 12.03.2015 г. – 24.02.2016 г., надлежно описани на стр. 8 в РД. Включило ги е в съответните справки – декларации и дневници за продажби за съответните данъчни периоди. В Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22221020026724-141-001/01.08.2020 г. е посочено, че на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ по електронен път и той е представил документи и писмени обяснения. Установен е предметът му на дейност - рекламна агенция, предпечатна подготовка, превод, издателска дейност, проектиране и печат на луксозни рекламни материали върху хартия и текстил, организиране и провеждане на събития, дегустации и промоции. Представени са копия на издадените фактури за рекламни услуги и приемо-предавателни протоколи, аналитична и хронологична ведомост на сметка 411 „Клиенти“. Плащанията са извършени в брой. Управителят е декларирал, че всички услуги са извършени с личен труд, а след 17.05.2016 г. дружеството не е развивало никаква дейност.

Не са представени документи и данни за предходни доставчици (откъде са закупени материалите, необходими за фактурираните рекламни услуги), както и доказателства за техническа обезпеченост (ДМА за произвеждане на фактурираните рекламни

материали).

Извършена е проверка в Търговски регистър (ТР), като е констатирано, че дружеството е подавало годишни финансови отчети (ГФО) за 2015 г. и 2016 г., в които е посочено, че не разполага с ДМА. Имотният регистър пък сочи, че не разполага със собствени или наети недвижими имоти, където да извърши фактурираните услуги.

От справка в информационния масив на НАП е видно, че няма декларирани търговски обекти, не са отчитани разходи за наеми, за вода, ел. енергия, интернет, телефонни и GSM услуги.

С оглед спазване принципа на обективност, от ревизираното лице са изискани всички документи, свързани с проверяваните фактури, счетоводната и търговската му документация.

[фирма] е представило копия на спорните фактури и приемо-предавателни протоколи. Не е представена информация за последващата реализация на рекламните материали, картички, запалки и тефтери. Не са представени проекти или копия на дипляни, картички, тефтери, календари и други рекламни материали.

Доставчикът и ревизираният субект не са дали информация за съдържанието на рекламните дипляни и за кого са предназначени.

При така установената фактическа обстановка и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 и чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от с. з. не е признато право на ползване на данъчен кредит по фактурите на този доставчик, общо в размер на 10 929,00 лв.

2. [фирма] е издало на ревизираното лице 36 фактури в периода 15.11.2016 г. – 27.01.2020 г., надлежно описани на страници 10-11 в РД. Включило ги е в отчетните регистри по ЗДДС. В Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22221020026726-141-001/ 23.04.2020 г. е посочено, че на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ по електронен път и пак електронно той е представил документи и писмени обяснения. Установен е предметът му на дейност - рекламна агенция. Представени са копия на договори от 04.09.2019 г., от 09.09.2019 г., от 18.12.2019 г. и от 20.12.2019 г., на издадените фактури за рекламни услуги и приемо-предавателни протоколи, аналитична и хронологична ведомост на сметка 411 „Клиенти“. Управителят е декларирал, че всички услуги са извършени с личен труд, като е пояснил, че извършването на услугите не изисква материална и кадрова обезпеченост. Не са представени документи за плащания и данни за търговски и стопански обекти, където да се извършва фактурираната дейност.

Извършена е проверка в ТР, като е констатирано е, че дружеството е подало ГФО за 2016 г. и 2017 г., в които е посочено, че не разполага с ДМА, а за 2018 г. и 2019 г. не е подавало отчети. Имотният регистър пък сочи, че не разполага със собствени или наети недвижими имоти, където да извършва фактурираните услуги.

От справка в информационния масив на НАП е установено, че има едно назначено лице по трудов договор за периода 01.11.2019 г. – 01.02.2020 г., на длъжност разносвач.

[фирма] е представило копия на спорните фактури, фискални бонове и приемо-предавателни протоколи. Не е представена информация за осчетоводяване на спорните фактури и разплащанията по тях, за последваща реализация на рекламните материали, картички, запалки и тефтери. Не са представени проекти или копия на дипляни, картички, тефтери, календари, картички и други рекламни материали.

Установено е, че представените касови бонове са издадени от нерегистриран ЕКАФП. В голяма част от фактурите и протоколите не са посочени бройките на рекламните материали.

Доставчикът и ревизирият субект не са ангажирали информация за съдържанието на рекламните дупляни и за кого са предназначени.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221420005097-092-001/ 15.03.2021 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221420005097-091-001/08.04.2021 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. РА е връчен на 08.04.2021г. С РА са установени задължения по ЗДДС в размер на 48 549,44 лв. и лихви в размер на 16 299,71 лв. за периода от 01.05 до м.12.2015 г., м. 02.2016 г., от м.11 до м. 12.2016 г., от м. 02 до м. 03.2017 г., м. 08.2017 г., от м. 01.11 до м. 12.2017 г., м. 03.2018 г., от м. 10 до м. 12.2018 г., м. 02.2019 г., м. 05. 2019 г., м. 07.2019 г., м. 10.2019 г., м. 12.2019 г. и м. 01.2020 г. РА е изцяло потвърден с Решение № 923/21.06.2021 г. на Директора на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес, и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

При служебната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл. 119, от ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл. 120, ал. 1 ДОПК. РА е издаден в електронна форма и подписан с валиден КЕП.

Спорен по делото е въпросът относно реалността на извършените доставки на услуги и стоки от посочените по-горе дружества на дружеството-жалбоподател.

Основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е осъществяването на реална доставка, в случая на услуги. В т. 37 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело С-78/2012/ [фирма] е посочено, че лицето, което иска да си приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Изводът за това дали е действителна доставка на стоки или услуги се прави от решаващия съд в съответствие с националните правила за доказването и след извършване на обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по отнесения до него спор. Съгласно чл. 114, ал. , т. 9, количеството и естеството на доставените стоки или степента и естеството на предоставените услуги трябва за целите на ДДС да са задължително посочени във фактурата. Това е посочено и в т. 52 от Решение на СЕС от 18.06.2013 г. по дело С-78/2012/ [фирма].

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС, като са направени изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реално осъществяване на доставки, водещи до липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Според легалното определение на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл. 25 ал. 1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и

вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС определя, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, или иначе казано извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС или услуга по чл. 9 ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит.

Доставката на услуги и стоки подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 [фирма]: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

С тази задача не се справи дружеството-жалбоподател.

Съдът споделя изложените съображения в решението на органа досежно липсата на доказателства, които би следвало да са налице при реално осъществяване на доставка а именно доказателства за притежаваните активи, касаещи предмета на дейност и назначените на трудови договори лица. От доставчиците няма доказателства за извършване на разходи за дейността на дружествата (за наеми, за вода, за ток), които биха били нужни при изпълнение на доставките. По отношение на дружества доставчици [фирма], [фирма] не са установени дълготрайни материални активи,

отделно от това [фирма] не е извършвало никаква дейност след 2016 г. И на двете дружества управителите са декларирали, че всички дейности свързани с доставките са извършени с личен труд. По отношение на дружеството [фирма] не е налична информация в масивите на НАП.

Съставените приемо-предавателни протоколи към също не съдържат конкретни условия и изисквания, свързани с поръчката, не е ясно кое е лицето, осъществило доставката, което да позволи да се изясни въпросът притежавало ли е то нужните умения и знания за извършването ѝ, как е извършена тя, с кое превозно средство и с какви ресурси. Отделно от това в представените по делото договори за изработка не са приложени описи на вложените материали, от които да се установи какви материали и какво количество са вложени в извършените доставки.

Декларирането от страна на управителите, че лично са извършили дейностите по изработка на стоките и услугите, не водят до обосноваван извод за реалност. По делото не се доказва, че са разполагали с нужните знания и умения да извършват фактурираните дейности. Както бе посочено по-горе не се установяват и никакви разходи за консумативи при извършване на самата дейност.

По отношение на кадровата обезпеченост на доставчика, същата е от съществено значение за установяване на обстоятелството възможно ли е било именно конкретния доставчик да изпълни възложената му услуга. От отговора на този въпрос зависи дали би могло да се твърди реалност или не на доставката.

Цялостната преценка на всички доказателства, събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че е налице неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обосноваван е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 475,47 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд  
София-град, Трето отделение, 36-ти състав

## Р Е Ш И:

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], ет. 1, ап. 1, срещу РА № Р-22221420005097-091-001/08.04.2021 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 923/21.06.2021 г. на Директора на Дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 48 549,44 лв. и лихви в размер на 16 299,71 лв. за периода от 01.05 до м.12.2015 г., м. 02.2016 г., от м.11 до м. 12.2016 г., от м. 02 до м. 03.2017 г., м. 08.2017 г., от м. 01.11 до м. 12.2017 г., м. 03.2018 г., от м. 10 до м. 12.2018 г., м. 02.2019 г., м. 05. 2019 г., м. 07.2019 г., м. 10.2019 г., м. 12.2019 г. и м. 01.2020 г.

**ОСЪЖДА** [фирма] с ЕИК[ЕИК] и адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], ет. 1, ап. 1, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика „С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 475,47 (две хиляди четирисотин седемдесет и пет лева и 47 ст.) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: