

РЕШЕНИЕ

№ 5941

гр. София, 18.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 29.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **9650** по описа за **2021** 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/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-721/08.09.2021г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “ОНБОКСМЕДИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [жилищен адрес]иси 3-13, представлявано от управителя Г. Х. Х.
срещу изданието на дружеството Ревизионен акт № Р-222215200001112-091-001/09.06.2021г., поправен с РАПРА № П-22221521113476-003-001/24.06.2021г., издаден от С. Т. К. –орган възложил ревизията и Д. Д. Т. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1344/27.08.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, в частта за установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м.07.2017г., м.09.20017г., м.11.2017г., от м.01.2018г. до м.06.2018г. включително, произтичащо от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „Геофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Ремон“ ЕООД и „Хобус“ ЕООД.
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като необосновано органът по приходите не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за доставки по издадени фактури от „Геофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Ремон“ ЕООД и „Хобус“ ЕООД. Излагат се аргументи, че са представени в пълен обем писмени доказателства – счетоводна документация, фактури, договори, приемо –предавателни протокол, въз основа на които се доказва

по несъмнен начин получените услуги от процесните доставчици.

Жалбоподателят, счита, че пасивното поведение на доставчиците не може да бъде вменено в негова вреда, като също така е ирелевантен фактът дали доставчиците разполагат с назначени лица на трудов договор и с техническа обезпеченост; Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и на Върховния административен съд./ВАС. Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в данъчна измама

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалният си представител адв.Б., която поддържа жалбата и моли съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноси по представен списък,

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт П., оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 14.06.2021г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 24.06.2021г. /вх. № 53-06-5055 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1344/27.08.2021г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 31.08.2021г. Жалба с вх.№ 53-04-721 и адресирана до АССГ е подадена на 08.09.2021г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед №Р-22221520001112-020-001/26.02.2020 г., връчена на 10.03.2020 г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 12.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Онбоксмедия“ ООД за определяне на задължения по ЗДДС за периодите от от 01.07.2017г. до 31.07.2017г., от 01.09.2017 г. до 30.09.2017 г.. от 01.11.2017 г. до 30.11.2017г., от 01.01.2018 г. до 30.06.2018 г.

Със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221520001112-020-002/08.05.2020г. и №Р-22221520001112-020-003/10.06.2020 г. и №Р-22221520001112-020-004/07.08.2020 г.. издадени от органа, възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 10.11.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520001112-092-001/31.03.2021 г., връчен на 12.04.2021 г. По искане на лицето е издадено Уведомление №Р-22221520001112-РУС-001/27,04.2021 г., с което срокът за подаване на писмено възражение срещу РД е продължен до 26.05.2021 г. В определения срок не подадено писмено възражение срещу констатациите и изводите в

РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221520001112^091-001/09.06.2021 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Жалбоподателят оспорва единствено отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 16 526,06 лв., ведно с лихви за забава, по фактурите издадени от „ТЕОФАСТ“ ЕООД /1 748.00 лв./, „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД /1 436.60 лв./ и „ХОБУС“ ЕООД /9 067,76 лв./ „РЕМОН“ ЕООД /4 273,70/ за отделните данъчни периоди м. 07.2017 г., м. 09.2017 г., м. 11.2017 г., от м. 01.2018 г. до м. 06.2018 г..

Така издаденият РА е поправен с РА №П-22221521113476-003-001/24.06.2021 г. за поправка на ревизионен акт, като органът по приходите е посочил, че е допусната очевидна фактическа грешка, а именно: на ред 6 относно задълженията по ЗДДС за м. 11.2017 г., неправилно в колона 6 „декларирана/начислена сума от ревизираното лице“ е посочено ДДС за възстановяване в размер на 47,48 лв., а следва да бъде ДДС за възстановяване в размер на 23,74 лева. Посочено е, че грешката не води до промяна на установения резултат за периода – данък за внасяне, тъй като корекцията при ревизията е направена на база действително декларирания от лицето резултат за периода. С постановления РАПРА посочената грешка е отстранена.

Срещу акта за поправка на РА не са изложени конкретни възражения в жалбата до АССГ, предмет на настоящото разглеждане. Поради това извършената поправка няма да бъде предмет на самостоятелно разглеждане, относно нейната законосъобразност, а актът за поправка, като неразделна част от първоначалния акт, ще се подчини на диспозитивната част на настоящото решение, касаеща произнасянето по законосъобразността на РА.

Процесната ревизия е втора за жалбоподателя на посоченото основание и е във връзка с Решение №143/27.01.2020 г. на директора на дирекция ОДОП, с което РА №Р-222210190022221519000209-091 -001 /11.11.2019 г. е отменен, а преписката е върната за извършване на нова ревизия.

С Протокол № Р-22221520001112-П.-001/08.05.2020 г. и Протокол №1649760/31.07.2020 г. са приобщени всички доказателства, събрани в хода на предходна ревизия, приключила с РА №Р-22221519000209-091-001/11.11.2019 г. и РД №Р-22221519000209-092-001 /14.08.2019 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни

вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 1344/27.08.2021г. също е издадено от компетентен орган – зам. директора на Д“ОДОП“ –С., оправомощен въз основа на Заповед № ЗЦУ -1891/21.05.2021г. да изпълнява правомощията на директор на Д“ОДОП“- С., при отсъствие на титуляра Т. И. Т. / лист 222 от делото/. Представена е и Заповед № 7335/05.08.2021г. на изп.директор на НАП, с която е разрешено ползване на отпуск на директора на Д“ОДОП“ –Т. Т. за 5 работни дни, считано от 23.08. 2021г. до 27.08.2021г.

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в

табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращия екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказаване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

През ревизираните периоди предмета на дейност на търговско дружество „Онбоксмедия“ ООД е търговия със сувенири, изработка и дизайн на интернет сайтове. Дружеството притежава два търговски обекта в [населено място] и 5 он-лайн магазина чрез сайтовете www.oreshak.bg; www.shop.shahtabla.com; www.shahtabla.com; www.edinden.com; www.parti-artikuli.com и чрез платформи www.olx.bg, www.bazar.bg и www.ruchnaizrabotka.com. Дружеството притежава търговска марка „Сувенири от О.“.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от следните доставчици: „ТЕОФАСТ“ ЕООД, „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД, „ХОБУС“ ЕООД, „РЕМОН“ ЕООД.

Предмет на спорните доставки за услуги са поддържане и актуализация на интернет сайтовете и профилите във фейсбук, подсилване на публикации във фейсбук прифили на дружеството, дизайн и отпечатване на листовки формат А4, създаване и обработка на снимки на продукти, предлагани от ревизираното дружество, създаване и изработка на рекламни материали – банери, тефтери, календари и други, дизайн и печат на рекламни листовки.

При извършените насрещни проверки цитираните доставчици са представили копия на проверяваните фактури, договори с ревизираното дружество за възлагане на съответните услуги, счетоводни регистри за извършените осчетоводявания, оборотни ведомости, главна книга касова книга граждански договори с конкретно изброени в РД физически лица. Идентични документи са представени и от ревизираното дружество.

За цитираните доставчици ревизиращият екип е констатирал, че имат регистрирани фискални устройства без стационарен обект и не са установени данни да са разполагали с обекти, в които да извършват търговска дейност. Характерът на фактурираните услуги изисква при изпълнението им да се използват материали, технически средства и персонал, с каквито посочените дружества не разполагат.

Органите по приходите на се кредитирали представените граждански договори като годни доказателства, удостоверяващи лицата, които реално са били ангажирани в изработка на доставените услуги, тъй като дружествата не са декларирали справка по чл.73 от ЗДДФЛ, както и лицата, които са получили доходи, не са подали декларации по чл.50 от ЗДДФЛ. С оглед на изложеното, ревизиращият екип е заключил, че поради липса на безспорни доказателства за кадрова и материална обезпеченост, цитираните дружества не са реални изпълнители на услугите по издадените фактури. Прието е, че са налице симулативни сделки, документирани с цел намаляване на дължимия ДДС за ревизираните периоди. Същевременно е установено, че през ревизираните периоди „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД е разполагало с назначен по трудов договор персонал с

необходимата за извършване на услугите квалификация - програмист уеб сайтове и компютърно програмиране и е получило услуги по ИТ поддръжка съгласно издадени фактури от свързаното дружество „РИГАНО“ ООД.

При повторно извършената ревизия са извършени насрещни проверки по отношение на физическите лица, с които доставчиците са сключили граждански договори и посочени от тях като фактически извършители на услугите. В решението на директора на Д“ОДОП“ –С., на стр.6 -10 подробно са описани резултатите от проверката, като нито едно от посочените физически лица не е потвърдило, че е сключило граждански договор и е поел задължения за извършване на дейности възложени им съответно от „Теофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Хобус“ ЕООД и „Ремон“ ЕООД.

От друга страна, управителите на „Теофаст“ ЕООД –В. П., на „Кампала Груп“ ЕООД – Л. Т. Г. и на „Хобус“ ЕООД и „Ремон“ ЕООД – П. Ираклиева П., при извършени насрещни проверки са декларирали, че предоставените от тях услуги са извършени с личен труд. Твърденията, изложени в нарочни декларации противоречат на първоначално предоставените граждански договори и получените чрез „Е.“ писмени декларации от физическите лица, посочени като фактически извършители на услугите.

Липсват данни в информационните масиви на НАП някой от процесните доставчици да е декларирал изплатени суми на лица по граждански договори. Няма данни за подадени годишни данъчни декларации по чл.50 от ЗДДФЛ и декларирани доходи от посочените лица за 2017г. и 2018г.

Органите по приходите са обосנוвали отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „ТЕОФАСТ“ ЕООД, „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД, „ХОБУС“ ЕООД и „РЕМОН“ЕООД с извод за липса на реално осъществени доставки на стоки и услуги именно от посочените доставчици. Изводът е формиран въз основа на анализ и преценка на всички представени доказателства от доставчиците и от ревизираното лице, както и установените данни за липса на необходимата ресурсна обезпеченост за извършване на доставките.

Акцентирано е, че независимо от факта, че фактурите са издадени от доставчиците и че са изпълнени формалните изисквания за отразяването им в дневниците за продажби и справките- декларации на последните, то единствено фактурите сами по себе си не доказват, че удостоверените с тях доставки на стоки и услуги са действително осъществени, т.е. че съдържанието на фактурите съответства на обективната действителност. Реалността на извършената доставка не се доказва и с факта на осчетоводяване на фактурата и нейното плащане. Тези изводи са приети за законосъобразни и от решаващия орган.

Според декларации на представляващите на доставчиците Т.“ ЕООД, „КАМПАЛА ТРУП“ ЕООД, „ХОБУС“ ЕООД и „РЕМОН“ ЕООД, представени с възражението срещу РД от предходната ревизия и приобщени към ревизионното производство, услугите са извършени с личен труд на управителите.

В. П., представляващ „ТЕОФАСТ“ ЕООД, е декларирал, че е изработил за „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД листовки, тефтери и рекламни химикалки лично чрез свой труд на компютъра и принтера въщи. Химикалките е закупил от И. без фактури и е залепил стикери. Декларира, че е изработил също номенклатура по задание, като за услугите е сключил договор, а плащането е било в брой срещу фактура и касов бон. Така декларираното противоречи на представените при извършената насрещна проверка на „ТЕОФАСТ“ ЕООД граждански договори с шест лица за извършване на рекламни дейности.

П. на „ХОБУС“ ЕООД П. П. е декларирала, че е извършила услугите лично, въщи, чрез личния лаптоп, като услугите са работа по описанията на онлайн магазин www.oreshak.bg, www.parti-artikuli.com. фейсбук реклама, изработка на онлайн банери, отпечатване на листовки, тефтери, доставка на балони. При насрещната проверка от „ХОБУС“ ЕООД са представени граждански договори за възлагане на рекламни услуги.

Аналогично е декларираното от П. П. като представляващ на „РЕМОН“ ЕООД, а при насрещната проверка на доставчика са представени граждански договори. Представляващият на „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД Л. Г. е декларирал, че е извършил лично услугите по онлайн активности за популяризиране на сайта www.oreshak.bg. Същевременно „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД е представило при насрещната проверка граждански договори с три лица за извършване на рекламни услуги.

Решаващият орган е посочил, че представените договори за услуги с процесните доставчици са еднотипни и не съдържат конкретни данни и параметри за възложените услуги.

В съдебното производство от процесуалния представител на ответника на основание чл.193 ал.1 от ГПК е оспорена автентичността на представените в хода на ревизията частни документи, както следва:

1.Оспорена е истинността на подписите на Л. Т. Г. – управител на „Кампала Груп“ ЕООД, положени в 4 договора за извършване на услуга, сключени с „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД от 27.10.2017г., от 30.10.2017 г., от 01.11.2017 г. и от 06.11.2017 г.; декларация, подписана от управителя на „КАМПАЛА ГРУП“ ЕООД, съгласно която Л. Т. Г. е извършвал лично услугите, предоставени на „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД;

2.Оспорена е истинността на подписите на В. П. П. – управител на „Теофаст“ ЕООД, положени в 4 договора за извършване на услуга, сключени с „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД, от 29.06.2017г., от 19.07.2017 г., от 23.08.2017 г. и от 28.08.2017 г.; в приемо -предавателни протоколи към издадени фактури от „ТЕОФАСТ“ ЕООД с №[ЕГН]/10.07.2017 г., №[ЕГН]/26.07.2017 г., №[ЕГН]/26.09.2017 г., №[ЕГН]/13.09.2017 г.; оферта от 24.08.2017 г., от 21.08.2017 г. и от 17.07.2017 г; декларация, подписана от управителя на „ТЕОФАСТ“ ЕООД, съгласно която В. П. П. е извършвал лично услугите, предоставени на „ОНБОКСМЕДИЯ“ ЕООД.

3. Оспорени е истинността на подписите на П. Ираклиева П., ЕГН [ЕГН], в

качеството на представляващ на „ХОБУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], върху приемо - предавателен протокол от 14.05.2018 г. към фактура №[ЕГН]/24.04.2018 г. за доставка на различни видове балони; договор за извършване на услуга от 19.03.2018 г. с предмет: изработка на 5 бр. продуктови банери; договор за извършване на услуга от 19.03.2018 г. с предмет: актуализация на продукти и категории в Oreshak.bg; договор за извършване на услуга от 06.03.2018 г. с предмет : дизайн и печат на 5000 бр. брошури А4; договор за извършване на услуга от 26.03.2018 г. с предмет: управление на facebook страница Oreshak.bg; договор за извършване на услуга от 27.02.2018 г. с предмет: създаване на номенклатура на продукт, създаване на техническо описание, създаване на 3 бр. снимки с резолюция 1000/1000 пиксела в www.parti-artkult.com на 100 бр. продукти; договор за извършване на услуга от 26.02.2018 г. с предмет: дизайн и печат на 6000 бр. брошури; договор за извършване на услуга от 08.01.2018 г. с предмет: управление на facebook страница Oreshak.bg - сувенири за дърво и създаване на публикации за периода 01.01.2018г. - 31.03.2018 г.; договор за извършване на услуга от 08.01.2018 г. с предмет: изработка на 11 бр. продуктови банери с размер 215/100 мм.; договор за извършване на услуга от 08.01.2018 г. с предмет: създаване на номенклатура на продукт, създаване на техническо описание, създаване на 3 бр. снимки с резолюция 1000/1000 пиксела в www.oreshak.bg на 200 бр. продукти;

4. Оспорена е истинността на подписите на П. Ираклиева П., ЕГН [ЕГН], в качеството на представляващ на „РЕМОН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], върху: договор за извършване на услуга от 23.04.2018 г. с предмет: изработване на 400 бр. рекламни тефтери с твърда корица - термо кожа с размери А5, отпечатани с топъл печат, 192 страници шити; договор за извършване на услуга от 03.05.2018 г. с предмет: изработка на 7 бр. продуктови банери 210 мм/120 мм за сумата от 1780,80 лв. с ДДС; договор за извършване на услуга от 11.05.2018 г. с предмет: организация и провеждане на рекламна кампания за Oreshak.bg за периода 17.05.2018 г. - 30.06.2018 г.; договор за извършване на услуга от 14.05.2018 г. с предмет: изработка на сайт www.oreshak.bg;

Оспорени са и граждански договори / изчерпателно изброени в молбата на гл. юристконсулт Т. П./приложено на лист 126-128 от делото/, сключени от доставчиците „Теофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Хобус“ ЕООД и „Ремон“ ЕООД конкретно с различни физически лица за фактическото изпълнение на процесните услуги, по отношение на автентичността на положените върху тях подписи на физически лица, с които са сключени договорите, както и декларации, получени чрез Е. с подател П. И. по отношение на автентичността на положените в тях подписи на деклараторите,

Във връзка с така направеното искане, съдът е открил производство по оспорване истинността на цитираните документи на основание чл.193 ал.2 от ГПК, като е указал на жалбоподателя, че е негова тежестта за доказване на истинността на оспорените частни документи. Доказателства от страна на жалбоподателя не са ангажирани, освен приетите по делото съдебно

–счетоводна експертиза и съдебно –техническа експертиза, с които не би могло да бъде извършена проверка на истинността на изчерпателно посочените документи. Съдът намира, че оспорването не е доказано, поради което следва така приетите писмени доказателства да не се кредитират като годни доказателства, удостоверяващи посочените в тях факти и обстоятелства.

Поради тази причина и на основание чл.194 ал.3 от ГПК apis://base=narh&doccode=2030&topar=art194_al2&type=201/съдът приема, че въпросните писмени доказателства са неистински – неавтентични, поради което следва да бъдат изключени от кръга на доказателствата по делото.

Предвид това, съдът прави извод, че по делото не са налице доказателства за изпълнение и предаване на резултата на услугите от страна на процесните доставчици.

В хода на съдебното производство е допуснато изслушване и е прието заключение на съдебно –счетоводна експертиза. Същата не е оспорена от страните. Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обосновано и изготвено след анализ на приетия по делото доказателствен материал. Съгласно заключението на вещото лице е спазено изискването на чл.94 ал.1 от ЗДДС. Фактурите са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя по сметка по дебита на сметки: 601 „Разходи за материали, 602 „Разходи за външни услуги и 304 „Стоки”. Фактурите са платени в брой.

В счетоводствата на „Теофаст” ЕООД, „Кампала груп” ЕООД, „Хобус” ЕООД и „Ремон” ЕООД издадените фактури са осчетоводени по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги”. Фактура № [ЕГН]/24.04.2018 г., издадена от „Хобус” ЕООД е осчетоводена по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки”. Във връзка с доставката по фактура № [ЕГН]/24.04.2018 г, издадена от „Хобус” ЕООД са извършени последващи доставки към клиенти, подробно описани в Констативно-съобразителната част.

За ревизирия период „Онбоксмедия” ЕООД притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството - хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. В съответствие с разпоредбите на чл.5 и чл.9 от Закона за счетоводството е организирано текущо счетоводно отчитане за ревизирия период, водени са систематични счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация, водени са синтетични и аналитични счетоводни регистри. Не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. Счетоводството на „Онбоксмедия” ЕООД е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Счетоводната политика е разработена при спазване на основните принципи, заложиени в Закона за счетоводството, Националните счетоводни стандарти и добрата счетоводна практика. Отчетността по ЗДДС е водена, съобразно

изискванията на ЗДДС и ППЗДДС. Отчетните регистри - дневник за покупките и дневник за продажбите, СД по ЗДДС са попълнени и подадени в срока по чл. 125, ал.5 от ЗДДС.

Приложени са печатни материали, които „Теофаст” ЕООД, „Кампала груп” ЕООД, „Хобус” ЕООД и „Ремон” ЕООД са изпълнили по договорите с „Онбоксмедия” ЕООД.

Съгласно приетото и неоспорено заключение на съдебно –техническата експертиза дружество "Онбоксмедия" ЕООД няма фейсбук страница, но съгласно публикуваното в сайта на адрес <https://www.onboxmedia.com>. дружеството е стартирало проект Oreshak.bg, който има и фейсбук страница. Съгласно изложеното в Ревизионния доклад № Р- 22221520001112-092-001/ 31.03.2021 г., по приложените фактури на доставчиците, предмет на извършваните услуги са: реклама във facebook профила Oreshak.bg, публикации във фейсбук профила на ревизираното лице - Oreshak.bg, мейл кампания за популяризиране на www.oreshak.bg, www.oreshak.eu, www.shahtabla.com.

По отношение на реклама във facebook профила Oreshak.bg, при изследването са установени, че са налични реклами в профила за процесния период. По отношение на публикации във фейсбук профила на ревизираното лице - Oreshak.bg, при извършеното изследване на фейсбук страницата на адрес <https://bg-bg.facebook.com/oreshak/> вещото лице е установил, че са налични публикации както следва: За ревизирания период м.07.2017 г. - общо 6 страници, приложение на електронен носител към експертизата.

За ревизирания период м.09.2017 г. - общо 6 страници, приложение на електронен носител към експертизата. За ревизирания период м. 11.2017 г. - общо 7 страници, приложение на електронен носител към експертизата. За ревизирания период от м.01.2018 г. до м.06.2018 г. - общо 41 страници, приложение на електронен носител към експертизата. По отношение на мейл кампания за популяризиране на www.oreshak.bg, www.oreshak.eu, www.shahtabla.com при изследването е установено, че са налични мейл кампании, съгласно приложени екранни снимки. В съдебно заседание, вещото лице поясни, че за част от изработените реклами са необходими знания в сферата на социален маркетинг, като в сферата на дигиталния маркетинг са необходими специални знания. Вещото лице обясни, че не е правило съпоставка между предмета на договора и съдържанието на публикуваната реклама, но от друга страна видно от експертното заключение в табличен вид е цитиран предмета на всяка една доставка, съдържанието на който е послужил за извършена проверка на наличните реклами, публикувани на цитираните електронни адреси. Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обосновано изготвено с пълни и ясни отговори на така поставените въпроси и въз основа на лична проверка на цитираните интернет адреси. Експерта е посочил, че за извършването и предоставянето на част от спорните услуги са необходими специални познания в сферата на рекламата, за работа с програми за обработка на

изображения, не е необходима специална квалификация.

Въпреки приетите заключения на съдебно - счетоводната и съдебно –техническата експертиза, не е установено по безспорен начин, че именно процесните доставчици са изпълнители на услугите по декларираните фактури. По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване на наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

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 този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане

на данъчен кредит.

Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., /. В случая обективно е невъзможно да се прецени дали възложената работа съответства на резултата, а именно рекламите, които са публикувани на страницата на „orechak.bg“, както и рекламите, чието съдържание е приложено към съдебно –счетоводната експертиза .

В хода на съдебното производство, жалбоподателят не представи годни и убедителни доказателства, относно физическите лица, фактически изпълнители на възложените услуги. Не става ясно персонално кои са били физическите лица и имали ли са нужните познания, респективно съответната квалификация и професионален опит за изпълнение на възложената работа. Решаващият орган законсъобразно и обосновано е приел, че в тази насока доказателствата са противоречиви, тъй като от една страна са представени граждански договори за изпълнение на услугите, а от друга страна управителите на дружествата –доставчици са декларирали, че са изготвили рекламите с личен труд и средства.

В съдебното производство, съдът на основание чл.194 ал.3 от ГПК изключи от доказателствения материал всички представени от жалбоподателя договори, приемо –предавателни протоколи и декларации, както и приетите граждански договори, поради липса на представени надеждни доказателства, въз основа на които да може да бъде обоснован извод за истинността им.

При липса на доказателства, относно извършителя на услугите, както и на документи или други данни, че въпросните услуги са фактически осъществени от него са формира извод, че няма доказателства за реалното изпълнение на доставките.

Освен горното, не се доказва също с какви активи и технически средства са осъществени процесите доставки, тъй като няма данни доставчиците да притежават и да разполагат със съответната техника, нужна за извършване на фактурираните дейности.

Редовно воденото счетоводство от жалбоподателя и коректното отразяване на доставките в счетоводството му, както установи съдебно –счетоводната експертиза, както и приложените доказателства за извършено плащане в брой , не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че жалбоподателят реално е уговорил и получил доставки на услуги от процесните доставчици. Дори и наличието на констатираните със съдебно –техническата експертиза реклами и рекламни материали, публикувани в интернет

пространството ,не доказват, че въпросните доставчици са автори на спорните доставки.

Жалбоподателят е претендирал право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от дружества, които не ангажират достатъчно доказателства, касаещи спорните доставки и не притежават необходимия ресурс за тяхното изпълнение. Това от своя страна представлява злоупотреба с право, чиято цел е неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит от страна на ревизирувания субект, който като получател по спорните фактури не е възможно да не знае, че те не документират реални доставки.

С оглед установеното, настоящата инстанция счита, че наличието на възможност конкретният доставчик да изпълни фактурираните доставки на услуги и стоки, предмет на сключените договори между жалбоподателя и „ Теофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Ремон“ ЕООД и „Хобус“ ЕООД, не е доказано.

Няма спор, че резултатът от изпълнението на услуги с характер, съответстващ на този по спорните фактури е налице. Анализът на доказателствата по делото, обосновава законосъобразността на извода за липса на доставка по спорните фактури, между „ Теофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Ремон“ ЕООД и „Хобус“ ЕООД и жалбоподателя.

Процесните услуги може да са били реално получени от ревизираното лице, но не по фактурите, по които се претендира право на приспадане на данъчен кредит. Доколкото „Онбоксмедия“ ООД иска да ползва данъчен кредит по фактури от определени доставчици, то следва да се докаже, че доставките са извършени именно от така посочените доставчици.

Правото на данъчен кредит възниква по конкретна доставка, с конкретни страни, съответно получател и доставчик и наличието на предпоставките за признаване правото на данъчен кредит, включително реалното осъществяване на доставките, се преценява именно по отношение на тези страни. Поради това, стоката или услугата може по принцип да е придобита по някакъв друг начин от ревизираното лице и да е предмет на последваща облагаема доставка, но съществено значение в случая е, обстоятелството, че не е доказано, че придобиването ѝ е по процесните фактури, издадени от сочените във фактурите доставчици.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1190 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “ОНБОКСМЕДИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [жилищен адрес]иси 3-13, представлявано от управителя Г. Х. Х. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-222215200001112-091-001/09.06.2021г., поправен с РАПРА № П-22221521113476-003-001/24.06.2021г., издаден от С. Т. К. -орган възложил ревизията и Д. Д. Т. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1344/27.08.2021г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, в частта за установения резултат по ЗДДС в общ размер на 16525,06 лева и лихви в размер на 5506,50 лева за данъчни периоди м.07.2017г., м.09.20017г., м.11.2017г., от м.01.2018г. до м.06.2018г. включително произтичащо от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „Геофаст“ ЕООД, „Кампала Груп“ ЕООД, „Ремон“ ЕООД и „Хобус“ ЕООД..

ОСЪЖДА “ОНБОКСМЕДИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [жилищен адрес]иси 3-13, представлявано от управителя Г. Х. Х. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 1190 лева /хиляда сто и деветдесет лева / разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: