Р Е Ш Е Н И Е
№ 6598

гр. София, 30.10.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 3 състав,** в публично заседание на 30.09.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Велева, като разгледа дело номер **8573** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес на управление [населено място], [улица][жилищен адрес] магазин 1, представлявано от управителя Ю. М. К., срещу ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 1662/12.07.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" [населено място].

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт, в частта на отказан данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Твърди се, че органът по приходите не е изяснил действителната фактическа обстановка, което е било възможно чрез извършване на проверка в счетоводството на ревизираното лице и не е игнорирал представения релевантен доказателствен материал. Сочи се, че липсата на кадрова обезпеченост не доказва липса на възможност за изпълнение на доставките и ЗДДС не се интересува от спазването на трудовото законодателство, а от наличието на реална престация на фактурираната услуга. Твърди се, че ревизираното лице не може да контролира своя доставчик, дали служителите на последния са с редовно оформени трудови договори и да носи отговорност в тази насока. Изложени са доводи, че представените договори и приемо-предавателни протоколи са доказателства за реалността на престираните услуги и констатациите на ревизиращите, че тази документация не е заверена с гриф

„вярно с оригинала” е напълно неотносима. Жалбоподателят твърди, че ревизиращият орган тенденциозно, едностранчиво и избирателно е интерпретирал фактическата обстановка, поради което ревизионният акт е издаден в нарушение на основни принципи от ДОПК, а именно принципите на безпристрастност и служебно начало. Моли съда да отмени ревизионния акт като незаконосъобразен и необоснован.

Ответната страна – директорът на дирекция ”О.” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. Н., изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да остави в сила оспорения ревизионен акт и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София - град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1109657/17.08.2011 г., изменена със ЗВР № 1112966/21.11.2011 г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С., връчени съответно на 23.08.2011 г. и 29.11.2011 г., е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.02.2011 г. до 30.06.2011 г. Издателят на тези ЗВР е упълномощен със заповед № РД-01-6/05.01.2010 г., издадена от директора на ТД на НАП - С.. Извършването на ревизията е възложено на А. Г. Ч.-Д. - главен инспектор по приходите - ръководител екип и З. Б. Т. - инспектор по приходите при ТД на НАП - С..

За резултатите от извършената ревизия е съставен ревизионен доклад /РД/ № 1112966/06.01.2012 г., връчен на пълномощник на ревизираното лице на 23.01.2012 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК дружеството е подало искане за продължаване на срока за подаване на писмено възражение срещу ревизионния доклад, което е уважено от органа по приходите с решение № 1200260/08.02.2012 г. и срокът е удължен до 23.02.2012 г. В удължения срок, ревизираното дружество е подало възражение срещу ревизионния доклад, обсъдено в мотивите на ревизионния акт и прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощена със заповед за определяне на компетентен орган № К 1112966/09.01.2012 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С..

Въз основа на констатациите в ревизионния доклад, с ревизионния акт са определени задължения по ЗДДС за довнасяне общо в размер на 63 191,76 лв., в т.ч. главница в размер на 58 200,00 лв. и лихви в размер на 4 991,76 лв.

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т.1 от ЗДДС, поради недоказано реално изпълнение на процесните доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от следните доставчици:

1. По отношение доставките от [фирма], за данъчни периоди м. 02.2011 г., м. 03.2011 г., м. 04.2011 г. и м. 05.2011 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 726,67 лв. по фактури, издадени на жалбоподателя, както следва:

- фактура № 40/15.02.2011 г., с предмет посредническа услуга по договор, протокол от 15.12.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 56/10.03.2011 г., с предмет посредническа услуга по договор, протокол от

10.03.2011 г., с данъчна основа 6 250 лв. и ДДС 1 250 лв.
- фактура № 53/28.02.2011 г., с предмет профилактика на тех. оборудване, с данъчна основа 7 583,33 лв. и ДДС 1 516,67 лв.
- фактура № 88/06.04.2011 г., с предмет профилактика на тех. оборудване по договор, протокол от 06.04.2011 г., с данъчна основа 10 800 лв. и ДДС 2 160 лв.
- фактура № 59/15.03.2011 г., с предмет профилактика на ел. инсталация по договор протокол от 15.03.2011 г., с данъчна основа 6 000 лв. и ДДС 1 500 лв.
- фактура № 121/09.05.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 09.05.2011 г., с данъчна основа 6 000 лв. и ДДС 1 200 лв.
- фактура № 125/09.05.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 09.05.2011 г., с данъчна основа 8 500 лв. и ДДС 1 700 лв.
2. По отношение доставките от [фирма], за данъчни периоди м. 02.2011 г., м. 03.2011 г., м. 05.2011 г. и м. 06.2011 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 21 133,33 лв. по фактури, издадени на жалбоподателя, както следва:
- фактура № 89/22.02.2011 г., с предмет договор за външна реклама, протокол от 22.02.2011 г., с данъчна основа 8 750 лв. и ДДС 1 750 лв.
- фактура № 92/25.02.2011 г., с предмет интернет реклама по договор, протокол от 25.02.2011 г., с данъчна основа 11 666,67 лв. и ДДС 2 333,33 лв.
- фактура № 94/28.02.2011 г., с предмет договор за изработка на Р. трансперанти, протокол от 18.03.2011 г., с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.
- фактура № 117/18.03.2011 г., с предмет доставка на Р. трансперанти, протокол от 18.03.2011 г., с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.
- фактура № 140/31.03.2011 г., с предмет външна реклама по договор, протокол от 25.05.2011 г., с данъчна основа 8 750 лв. и ДДС 1 750 лв.
- фактура № 189/25.05.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 25.05.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 204/31.05.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 31.05.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 218/08.06.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 08.06.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 225/15.06.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 15.06.2011 г., с данъчна основа 10 500 лв. и ДДС 2 100 лв.
- фактура № 229/21.06.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 21.06.2011 г., с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.
3. По отношение доставките от [фирма], за данъчни периоди м. 02.2011 г., м. 03.2011 г., м. 04.2011 г., м. 05.2011 г. и м. 06.2011 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 25 340,00 лв. по фактури, издадени на жалбоподателя, както следва:
- фактура № 311/16.02.2011 г., с предмет охранителни обучения по договор, протокол от 18.02.2011 г., с данъчна основа 9 500 лв. и ДДС 1 900 лв.
- фактура № 316/18.02.2011 г., с предмет поддръжка на уеб сайт по договор, протокол от 18.02.2011 г., с данъчна основа 3 500 лв. и ДДС 700 лв.
- фактура № 372/09.03.2011 г., с предмет обучения С. по договор, протокол от 09.03.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 390/24.03.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 24.03.2011 г., с данъчна основа 11 000 лв. и ДДС 2 200 лв.
- фактура № 406/30.03.2011 г., с предмет поддръжка на уеб сайт по договор, по

протокол от 30.03.2011 г., с данъчна основа 3 500 лв. и ДДС 700 лв.
- фактура № 433/15.04.2011 г., с предмет изготвяне на тръжни документи по ЗОП, по договор и протокол от 15.04.2011 г., с данъчна основа 10 700 лв. и ДДС 2 140 лв.
- фактура № 443/18.04.2011 г., с предмет обучение по договор, протокол от 18.04.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 478/29.04.2011 г., с предмет обучения С. и СУЗБР по договор, протокол от 29.04.2011 г., с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.
- фактура № 519/31.05.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 31.05.2011 г., с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.
- фактура № 527/10.06.2011 г., с предмет обучение по договор, протокол от 10.06.2011 г., с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.
- фактура № 532/17.06.2011 г., с предмет услуга по договор, протокол от 17.06.2011 г., с данъчна основа 11 000 лв. и ДДС 2 200 лв.
- фактура № 538/21.06.2011 г., с предмет маркетинговор проучване по договор, протокол от 21.06.2011 г., с данъчна основа 10 500 лв. и ДДС 2 100 лв.
- фактура № 558/30.06.2011 г., с предмет интернет реклама по договор, протокол от 30.06.2011 г., с данъчна основа 11 000 лв. и ДДС 2 200 лв.

Р. акт е връчен на упълномощено от управителя лице на 18.04.2012 г. Жалбата по реда на чл. 152 ДОПК до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП - С. град на 08.05.2012 г. С решение № 1662/12.07.2012 г., връчено на 13.08.2012 г. на жалбоподателя, директорът на дирекция „О.” – С. е потвърдил изцяло ревизионния акт.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, включваща 8 папки с приложения, подробно описани за всеки един от процесните доставчици по-долу в съдебното решение. В хода на съдебното производство са приети като доказателства от трето неучастващо в производството лице - НАП, а именно ревизионни актове, издадени на [фирма], [фирма] и [фирма] и ревизионен доклад на [фирма].

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна и е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал.1, т.4 ЗНАП. Със заповед № К 1112966/09.01.2012 г., издадена от органа, възложил ревизията, А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определена за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма]. Обжалваният ревизионен акт е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

С РА е възприета фактическата обстановка установена с ревизионния доклад и изцяло са приети констатациите на ревизиращия екип. За установяване фактите и обстоятелствата от значение за извършваната ревизия, са предприети действия, описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизиращите органи са констатирали, че основен предмет на дейност на [фирма] през ревизирания период е охрана на имущество на физически и юридически лица.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, приложени с преписката по делото, се установява следното:
1.По доставки от [фирма]:
С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит в размер на 11 726,67 лв. по общо 7 бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет различни видове услуги, а именно профилактика на техническо оборудване, профилактика на електрически инсталации, посреднически услуги по договор и услуги по договор.
В хода на ревизията, по повод на извършена насрещна проверка от [фирма] са представени следните документи, изискани с ИПДПО № 1453-00-8436/24.08.2011 г., а именно копия на фактури, касови отчети, договори, приемо-предавателни протоколи за извършени услуги, оборотна ведомост, извлечение счетоводни сметки 4532,411, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, граждански договори с приемо-предавателни протоколи, сметки за изплатени суми, документи за квалификация и обяснителна записка. Всички представени копия от документи не са заверени от дружеството за вярност с оригинала.
От страна на жалбоподателя са представени фактурите, издадени му [фирма], като всяка от тях е придружена с договор и протокол.
Относно фактурираните посреднически услуги са представени два комисионни договора от 05.01.2011 г. и 15.02.2011 г., сключени между [фирма] и [фирма]. Те са с абсолютно идентично съдържание, като страните са се договорили да бъдат осигурени клиенти, на които [фирма] да предостави охранителна услуга. Уговорена е комисионна в размер на 10 % от договорената стойност между комитента и клиента, като плащането следва да бъде извършено до 15 работни дни след намиране на клиента и фактурирането на сделката. Представени са приемо-предавателни протоколи от 15.02.2011 г. и 10.03.2011 г., видно от които осигурените нови клиенти на дружеството са [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].
Към фактура № 125/09.05.2011 г. с предмет „услуга по договор" е представен комисионен договор от 01.02.2011 г. с абсолютно идентично съдържание като горецитираните. Към договора е представен констативен протокол с нечетлива дата, с който на [фирма] са предадени същите нови клиенти като горецитираните.
Видно от писмените обяснения на управителя на [фирма], посредническите услуги са извършени на база негови лични контакти.
След направен анализ на счетоводната и търговска документация на [фирма], ревизиращите са констатирали, че търговските отношения с гореизброените дружества предхождат сключените договори с [фирма], както и датите, на които с приемо-предавателни протоколи е удостоверено, че новите клиенти са намерени чрез посредничеството на [фирма].
Настоящият съдебен състав счита, че правилно с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма], с които са фактурирани посреднически услуги. По делото са налице безспорни доказателства, че „С. С." е извършвало доставки към посочените като предложени от [фирма] клиенти, много преди сключването на процесните договори и фактуриране на посредническите услуги. В административната преписка се съдържат копия от договори за охрана, сключени между [фирма] и дружествата, предмет на посредническите услуги, с дати които предхождат доставките от [фирма]. Наред с това по делото има приложени и препоръки дадени от [фирма] и [фирма], издадени във връзка с кандидатстване в конкурси и сключване договори с нови клиенти, в

които управителите на съответните дружества са посочили, че работят от няколко години с жалбоподателя. След преглед и анализ на подаваните справки декларации по ЗДДС и дневниците за продажби на [фирма], ревизиращият екип е установил, че дружеството е имало взаимоотношения с гореизброените клиенти преди началото на ревизирания период – 01.02.2011 г., като са налице издадени фактури и признавани приходи. Поради това обоснован се явява изводът за липса на реалност на извършените посреднически услуги и законосъобразно с ревизионния акт е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

Относно процесната фактура № 121/09.05.2011 г. с предмет „услуга по договор" е представен договор от 05.03.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], с който е възложено извършването на маркетингово проучване на пазара на охранителна дейност за срок от 3 месеца. Договорената цена е 2 000 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането се извършва в брой до 5 работни дни след осъществяване на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 09.05.2011 г., с който [фирма] е приело извършените маркетингови услуги за 3 месеца, срещу което се задължава да заплати сумата от 6 000 лв. Видно от писмените обяснения, дадени от управителя на [фирма], изпълнител на маркетинговите проучвания е Н. С. Б., нает по граждански договор. Представен е договор, сключен на 10.10.2010 г. с Н. С. Б. за срок от 1 година, на който е възложена изработка на рекламни и пазарни стратегии, анализи и маркетингови проучвания и финансови анализи. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.05.2011 г., с който възложителят е приел работата извършена в периода от 05.03.2011 г. до 30.05.2011 г., срещу която се задължава да заплати 2 500 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 1/30.05.2011 г., видно от която на Б. е изплатена сумата от 2 500 лв. В доказателство на квалификацията на лицето, нает да извърши маркетинговото проучване е приложена диплома за висше образование за специалността счетоводство и контрол. Приложен е доклад от електронно маркетингово изследване, изготвен от [фирма], изготвен чрез поставяне на анкентни карти. Представена е и анкетна карта.

Настоящия съдебен състав приема, че представените доказателства не доказват реалността на извършеното маркетингово проучване. Същата услуга е фактурирана и от другия доставчик на жалбоподателя – [фирма], като изпълнител е посочено същото лице, представена е същата анкетна карта и сходно по съдържание маркетингово проучване. Липсва логика една и съща услуга по предмет и съдържание да се извършва едновременно от двама доставчици. На следващо място, съдържанието на представения доклад от маркетингово проучване е с твърде общо съдържание, не е изяснено неговото предназначение и по какъв начин е използвано за облагаемата дейност на жалбоподателя. В сключения между страните договор не е уговорено конкретно с какви действия следва да бъде извършено маркетинговото проучване. Същевременно, с договора е уговорена цена на услугата за 1 месец, без да са предвидени резултати и/или какви конкретни действия следва да бъдат изпълнени за този период. Не са поставени и каквито и да е изисквания по отношение на квалификацията на изпълнителите, начина на изпълнението и отчитането.

Относно фактурираните услуги – профилактика на ел. инсталации и тех. оборудване е представен договор от 05.09.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 6 месеца, считано от датата на подписване да бъде извършена профилактика на техническо оборудване, собственост на [фирма], включващо проверка на място на техническата изправност, подмяна на повредени части и поправка на неизправни технически средства. Договорена е цена в размер на 1 820 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой или по банков път до края на месеца, за който се отнася извършването на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 28.02.2011 г., с който [фирма] е приело извършената профилактика за периода 05.09.2010 г. до 05.02.2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 9 100 лв. На следващо място в протокола е записано, че изпълнителят предава три броя протоколи от извършената профилактика приложени в административната преписка.
Представен е договор от 05.02.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], който е с идентично съдържание като гореописания. Договорена е цена в размер на 1 800 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой или по банков път до края на месеца, за който се отнася извършването на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 06.04.2011 г., с който [фирма] е приело извършената профилактика за периода 05.02.2011 г. до 05.04.2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 10 800 лв., включваща в себе си извършените услуги по договора и авансово плащане за периода от 05.04.2011 г. до 05.08.2011 г. На следващо място в протокола е записано, че изпълнителят предава три броя протоколи от извършената профилактика приложени в административната преписка.
Представен е договор от 15.09.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 5 месеца, считано от датата на подписване да бъде извършена профилактика на ел. инсталация на 3 офиса на [фирма], включващо проверка на място на техническата изправност и подмяна на повредени части и поправка на неизправните части. Договорена е цена в размер на 1 500 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой или по банков път до края на месеца, за който се отнася извършването на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 15.03.2011 г., с който [фирма] е приело извършената профилактика на ел. инсталация за периода 15.09.2010 г. до 15.02.2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 7 500 лв. На следващо място в протокола е записано, че изпълнителят предава пети броя протоколи от извършената профилактика, приложени в административната преписка.
В представените писмени обяснения е посочено, че фактическото извършване на профилактиката е възложено на физически лица с необходимата квалификация. За изпълнител на профилактиката на техническото оборудване е посочен Й. Д. Х., нает на граждански договор, който е бил подпомаган от С. Б. Ш., нает на трудов договор. След преглед в информационните масиви на НАП, ревизиращите са установили, че дружеството няма назначени на трудов

договор лица нито към ревизирания период, нито към момента на извършването на ревизията. Представен е граждански договор, сключен на 05.08.2010 г. с Й. Д. Х. за срок от 1 година, на който е възложено проверка и поддръжка на ел. инсталация и профилактика на техническо оборудване, като уговореното възнаграждение е 500 лв. на месец. Към договора са приложени 2 приемо-предавателни протокола от 30.05.2011 г. и 30.08.2011 г., с които възложителят е приел работата извършена в периода от 05.08.2010 г. до 30.05.2011 г. и от 01.06.2011 г. до 30.08.2011 г., срещу която се задължава да заплати общо 4 000 лв. Представени са две сметки за изплатени суми № 4/30.05.2011 г. и № 8/30.08.2011 г., видно от които са изплатени сумите в общ размер от 5000 лв. Представен е протокол от проведен инструктаж на Й. Х. за знанията по правилата за безопасност на труда, видно от който лицето работи като ел. техник в дружеството [фирма] и удостоверение от преминатия инструктаж за безопасност при работа с ел. обзавеждане, издадено на 01.06.2011 г. Представени са протоколи от проверка на ел. инсталация, извършени от Й. Х..

Представените по делото доказателства не установяват реалното изпълнение от [фирма] на фактурираните услуги по профилактика и електроремонтни дейности. Във всички протоколи, изготвени от Й. Х. по профилактика на техническо и ел. оборудване, положеният подпис видимо се различва, или не се чете и не се съдържа печат и подпис на представител на [фирма]. Същата услуга е фактурирана и от другия доставчик на жалбоподателя – [фирма], и като изпълнител е посочено същото лице – Й. Х., като са представени идентични доказателства - протокол от проведен инструктаж, удостоверение от преминатия инструктаж за безопасност и протоколи от проверка. Видно от представените протоколи извършените дейности са се състояли единствено в проверка на ел. инсталации в определени обекти, за които не е посочено дали са стопанисвани от жалбоподателя или са охранявани от него. От доставчика и от жалбоподателя не са ангажирани доказателства за реално изпълнение на договорените дейности по подмяна на повредени части и поправка на неизправни технически средства, които са предмет на сключените между страните договори. Остава неизяснен въпросът и как, по какви критерии и въз основа на каква обезпеченост на [фирма] са възложени напълно разнородни услуги – посреднически и електроремонтни, след като доставчикът не е разполагал с наети лица и за всеки вид услуга е наемал лица по граждански договор. В тази връзка следва да се посочи, че договорените с [фирма] услуги имат специфичен характер и изискват както наличието на квалифициран персонал, така и на техника и инструменти.

Представените доказателства не обосновават извод за реално извършване на процесните услуги по профилактика на техническо и ел. оборудване, и по подмяна на повредени части и поправка на неизправни технически средства, поради което законосъобразно с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма] с този предмет.

2. По доставки [фирма]:

С ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 133,33 лв. по общо 10 бр. фактури, издадени от [фирма] с

предмет различни видове услуги, а именно външна реклама, реклама в интернет, изработка и доставка на Р. – транспаранти, посреднически услуги.

В хода на ревизията, по повод на извършена насрещна проверка от [фирма] са представени следните документи, изискани с ИЗПДПО № 1453-00-8434/24.08.2011 г., а именно копия на фактури, касови отчети, договори, приемо-предавателни протоколи, копия на фактури от предходни доставчици, договор с предходен доставчик и приемо-предавателен протокол, оборотна ведомост, инвентарна книга, извлечение от счетоводни сметки 4532, 411, 401, дневник за покупки и продажби, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, граждански договори, документи за квалификация, договор за наем и писмени обяснения.

От страна на жалбоподателя са представени всички процесни фактури, като всяка от тях е придружена с договор и протокол.

Относно фактурираните посреднически услуги е представен комисионен договор от 01.02.2011 г., в който страните са се договорили да бъдат осигурени нови клиенти, на които [фирма] да предостави охранителна услуга. Договорена е комисионна в размер на 10 % от договорената стойност между комитента и клиента, като плащането следва да бъде извършено до 15 работни дни след намиране на клиента и фактурирането на сделката. Представен е констативен протокол от 15.06.2011 г., видно от който осигурените нови клиенти на дружеството са [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В представените обяснения от управителя на Ю. Б.” Е. е посочено, че посредничеството е извършено с лични контакти на управителя.

Настоящият съдебен състав прием, че с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма] с предмет посреднически услуги. На първо място, идентична услуга е извършена от [фирма], който е предложил същите клиенти на жалбоподателя. Наред с това за всички горепосечени клиенти, органът по приходите е установил след преглед на счетоводната и търговска документация на ревизираното лице, че началото на търговските им отношения със [фирма] предхожда сключените договори и датите на приемо-предавателните протоколи, с които [фирма] е предоставило данни за нови клиенти. Този извод се подкрепя и от подаваните справки-декларации по ЗДДС и дневниците за продажби на [фирма], видно от които жалбоподателят е имал взаимоотношения с описаните в протоколите дружества преди ревизирания период. Ревизиращите са констатирали, че жалбоподателят е издал фактури към горецитираните дружества и има признати разходи, както следва: към [фирма] - фактури от месец 12.2010 г., към [фирма] – от 12.2008 г., към [фирма] – от 06.2009 г., към [фирма] – от 10.2007 г., към [фирма] – от 12.2010 г., към [фирма] - от 02.2011 г. и към [фирма] – от 08.2008 г. Тези обстоятелства обосновават извода, че процесните посреднически услуги не са реално извършени от доставчика, тъй като посочените като предложени от доставчика клиенти са работили с жалбоподателя преди това.

Относно фактурите с предмет „по договор за външна реклама” и „услуга по договор” са представени договори от 05.01.2011 г., 20.02.2011 г., 01.03.2011 г.

и 01.05.2011, сключени между Ю. Б.” Е. и [фирма], с предмет изработка и поставяне на билбордове на свои или външни места. Договорените цени са както следва: по договорите от 05.01.2011 г. и 20.02.2011 г. е в размер 1 750 лв. на 1 билборд, в договора от 01.03.2011 г. е 4000 лв. за 1 месец, а в договора от 01.05.2011 г. е 2 500 лв. за 1 месец, като изпълнителя се задължава да поставя по 2 билборда на месец. Приложени са приемо-предавателни протоколи от 22.02.2011 г., 31.03.2011 г., 31.05.2011 г. и 21.06.2011, с които възложителят [фирма] е приел изработването и поставянето на билбордовете.

В представените обяснения от управителя на [фирма] са изброени местата, на които са били поставяни билбордовете, но други доказателства в тази насока липсват. За предходен доставчик на отпечатването е посочено [фирма] и е представена фактура № 485/17.02.2011 г., с предмет „рекламни стоки по опис” и опис, съгласно който са предадени 20 билбордове.

Относно доставките на Р. – транспаранти са представени два договора от 16.01.2011 г. и от 28.02.2011 г., в които страните са се договорили [фирма] да изработи 20 броя П.-трансперанти, като договорената цена на услугата е 500 лв. без ДДС за 1 брой. Към договорите са приложени протоколи от 28.02.2011 г. и 18.03.2011 г., с които са приети изработените 20 броя П.-трансперанти. В представените обяснения от управителя на [фирма] е посочено, че изработката е извършена от предходния доставчик [фирма]. Представена е фактура № 486/18.02.2011 г., с предмет „рекламни материали по опис”. Опис към тази фактура липсва, а е приложен опис към фактура № 487/18.02.2011 г., с който са предадени 50 бр. П. – трансперанти, но фактура с такъв номер не е представяна по делото.

От представените по делото доказателства не се установява по несъмнен начин, че договорените рекламни услуги са реално изпълнени от [фирма]. На първо място, изграждането и поставянето на билбордове изисква административно разрешение и представлява инженеро-технически процес, изискващ влагане на материали, наличие на инструменти и квалифициран персонал. Не са представени доказателства нито в хода на административното, нито в хода на съдебното производство, установяващи изработката и поставянето на рекламните билбордове, изпълнението на дизайна или предпечата, както и транспортирането на вече изработените билбордове и тяхното монтиране. Липсват и доказателства за изработването и доставянето на процесните П.-трансперанти. Въпреки посочването на местата на поставяне в обясненията на управителя на доставчика, по делото липсват каквито и да било доказателства в тази насока, като договори за наем, разрешителни или други документи, които да удостоверяват, че доставчикът или жалбоподателят са разполагали с разрешение за монтиране на рекламни билбордове. Относно изработката на тези съоръжения и материали не са налице данни за наличие на идейни проекти за съдържанието на рекламата, за представена оферта от доставчика и/или указания от получателя относно художественото оформление и целите на билбордовете. Наред с това липсват и данни, как са били възлагани поръчките на доставчика, съответно на предходния доставчик, какви са били идейните проекти на изработените билбордове, къде са отпечатани, къде са

изработени П.-трансперантите и т.н.
Във връзка с фактура № 92/25.02.2011 г. на стойност 14 000 лв. с ДДС и предмет „интернет реклама”, е представен договор от 04.05.2010 г., в който страните са се договорили [фирма] да изработва банери и излъчва реклама в интернет. Договорената цена на услугата е 1 400 лв. с ДДС за 1 месец и плащането следва да се извърши в брой до 5 работни дни от извършване на услугата. Приложен е протокол от 25.02.2011 г., с който са приети изработените банери и излъчени реклами за 10 месеца. Доказателства индивидуализиращи, в какво се изразяват банерите, на кои сайтове са били излъчвани и други не са представени.
В обяснения на управителя на [фирма] е посочено, че рекламните банери и поддръжката на сайта са изпълнявани от А. В., наета на граждански договор. Представен е договор за изработка от 05.04.2010 г., сключен с А. В., на която е възложено да изработва банери за реклама в интернет и да ги поставя в сайтове, като е уговорено тя да получава 2 500 лв. след извършването на конкретни задачи. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 15.03.2011 г. с който [фирма] е приело изработката на интернет банери и качването им на сайтове за периода от 05.04.2010 г. до 15.03.2011 г. и се е задължило да заплати сумата от 2 500 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 18/15.03.2011 г., в която е посочено, че върху сумата от 2 500 лв. е удържан авансов данък в размер на 10 %. Приложена е диплома за средно образование на А. В..
Въз основа на представените по делото доказателства, настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите с предмет интернет реклама и изработване на банери, издадени от [фирма]. Не са ангажирани доказателства относно броят на изготвените банери, какъв софтуер е използван, как и къде е извършено публикуването, какви са договореностите между изпълнителя на услугата и собствениците на интернет сайтове, където би следвало да са публикувани банерите. Не се установява и какъв е предметът на рекламата, времетраенето и свързана ли е с дейността на [фирма]. Поради това, реалното изпълнение на тези услуги от доставчика не е доказано и е налице основание по чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т.1 във вр. чл. 9 от ЗДДС за отказ на право на данъчен кредит по всички фактури с предмет интернет реклама.
Относно фактура № 218/08.06.2011 г. с предмет “услуга” е представен договор от 17.05.2011 г. за изготвяне на тръжна документация за участие в конкурс по ЗОП. Договорена е цена в размер на 12 000 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след осъществяване на услугата. Конкретната информация в договора, за кои конкурси се отнася тръжната документация, какъв е предметът на обществената поръчка, за която се кандидатства, липсват. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 08.06.2011 г., с който [фирма] е приело изготвените документи за участие в конкурси по ЗОП през юни 2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 12 000 лв. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Относно процесната фактура № 189/25.05.2011 г. с предмет услуга по договор е представен договор с предмет изготвяне на тръжна документация за участие в конкурс по ЗОП, който е с идентично съдържание с гореописания договор. Към него е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 25.05.2011 г., с който [фирма] е приело изготвените документи за участие в конкурси по ЗОП през май 2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 12 000 лв. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

В представените обяснения от управителя на [фирма] е посочено, че тръжната документация е изготвена от В. Н., нает на граждански договор. Представен е граждански договор от 28.03.2011 г., с който на В. Н. е възложено изготвяне на тръжна документация по ЗОП срещу възнаграждение от 2 000 лв. след извършване на конкретно възложени задачи. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.08.2011 г., с който възложителя е приел изработени тръжни документи за участие в 4 конкурса срещу което заплаща сумата от 8 000 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 34/30.08.2011 г. за изплатена сума от 2 500 лв, върху която е удържан 10 % авансов данък. Представена е и диплома за висше образование, специалност право.

Представените доказателства не могат да обосноват извод за реалност на фактурираните услуги за изготвяне на тръжна документация. Няма данни в кои конкретни конкурси жалбоподателят е участвал, не е ясно какъв е бил предметът на обществените поръчки, не са налице никакви индивидуализиращи белези на изготвената документация. Не е доказана и кадровата обезпеченост да бъде изготвена документацията, тъй като представената диплома за висше образование по специалност право, не може да обоснове извод, че лицето е било компетентно да изготви тръжните документи. Всяка конкретна обществена поръчка е специфична по предмет и не винаги юридическото образование е достатъчно за подгтовка на необходимите документи. Тези обстоятелства обаче не могат в случая да бъдат преценени с оглед липсата на каквито и да било доказателства за предмета на обществените поръчки, за които доставчикът е изготвял документи. В представените приемо-предавателните протоколи също липсва каквато и да било индивидуализация на вида, броят и целта на изготвените документи, на обществените поръчки, за които е кандидатствало [фирма]. Поради това, с РА законосъобразно, на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т.1 във вр. чл. 9 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит по фактурите с предмет изготвяне на тръжна документация, издадени от [фирма].

3.По доставки от [фирма]:

С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит в размер на 25 340,00 лв. по общо 13 бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет различни видове услуги, а именно обучения за охранители, поддръжка на уеб сайт, изготвяне на тръжни документи по ЗОП, маркетингово проучване, интернет реклама и др.

В хода на ревизията, по повод на извършена насрещна проверка от [фирма] са представени следните документи, изискани с ИЗПДПОЗЛ №

1453-00-8435/24.08.2011 г.: копия от фактури, касови отчети, договори и приемо-предавателни протоколи, СД, дневник за покупките и продажбите, извлечения от счетоводни сметки 4532, 411, 401, 501, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, граждански договори с приемо-предавателни протоколи и хонорарни сметки, документи за квалификация и писмени обяснения. Представените копия от документи не са заверени за вярност с оригинала.

От страна на жалбоподателя са представени процесните фактури, като всяка от тях е придружена с договор и протокол.

Относно фактурираните обучения за охранители са представени следните документи в хода на ревизионното производство:

Представен е договор от 15.01.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 2 месеца, считано от датата на подписване да бъдат извършени обучения на персонал на възложителя по С. и СУЗБР. Договорена е цена в размер на 12 000 лв. без ДДС за 30 служители, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 09.03.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното обучение на 30 служители по С. и СУЗБР. Други доказателства за реалност на извършената услуга, като учебни материали, списъци или сертификати на обучените лица не са представени.

Представен е договор от 15.01.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 1 месец, считано от датата на подписване да бъде извършено охранително обучение на 38 служители. Договорена е цена в размер на 250 лв. без ДДС на 1 човек, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Доказателства в какво се състои охранителното обучение, кой и къде го е провел липсват по делото. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 16.02.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното охранително обучение на 38 служители през февруари 2011 г., за което възложителя се задължава да заплати 9 500 лв.

Представен е договор от 15.02.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 2 месеца, считано от датата на подписване да бъдат извършени обучения на персонал на възложителя по С. и СУЗБР. Договорена е цена в размер на 250 лв. без ДДС за 1 служител, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 29.04.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното обучение на 48 служители по С. и СУЗБР, за което следва да заплати сумата от 12 000 лв. на изпълнителя. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Представен е договор от 15.05.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 1 месец, считано от датата на подписване да бъде извършено охранително обучение 40 служители. Договорена е цена в размер на 250 лв. без ДДС на 1 човек, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Доказателства в какво се състои охранителното обучение, кой и

къде го е провел липсват по делото. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 10.06.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното охранително обучение на 40 служители през февруари 2011 г., за което възложителя се задължава да заплати 10 000 лв.
Представен е договор от 10.03.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 1 месец, считано от датата на подписване да бъде извършено охранително обучение на 48 служители. Договорена е цена в размер на 250 лв. без ДДС на 1 човек, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Доказателства в какво се състои охранителното обучение, кой и къде го е провел липсват по делото. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 18.04.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното охранително обучение на 48 служители през април 2011 г., за което възложителя се задължава да заплати 12 000 лв.

По фактура 519/31.05.2011 г. е представен договор от 15.04.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 1 месец, считано от датата на подписване да бъде извършено охранително обучение 40 служители. Договорена е цена в размер на 250 лв. без ДДС на 1 човек, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Доказателства в какво се състои охранителното обучение, кой и къде го е провел липсват по делото. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 31.05.2011 г., с който [фирма] е приело извършеното охранително обучение на 40 служители през май 2011 г.
Видно от обясненията на управителя на [фирма], обученията по С. и СУЗБР са проведени в неговия офис, от лицата Ц. В. и А. К., които са изготвили материалите за обучението. Представени са 2 договора от 15.01.2011 г., сключени с А. К. и Ц. В., на които е възложено обучение на персонала по СУЗБР, като договорената цена с А. К. е 1 000 лв., а с Ц. В. е 300 лв. за едно проведено обучение. Приложени са два приемо-предавателни протоколи от 10.06.2011 г., подписани от горепосочените лица, с които е приета извършената работа за периода от 15.01.2010 г. до 10.06.2011 г. – извършени 2 обучения на персонала по СУЗБР от К. и 5 обучения от В.. Представени са и сметки за изплатени суми № 20/10.06.2011 г. за сумата от 2 500 лв. и № 17/10.06.2011 г. за сумата от 2 500 лв.
Относно охранителното обучение, в писмените обяснения е посочено, че е проведено в офиса на възложителя от управителя на [фирма] и Маргаритка Г. Ц., наета по граждански договор. Представен е граждански договор от 07.01.2011 г., сключен с Маргаритка Г. Ц., в който е договорено да бъдат изнасяни 100 лекторски часа месечно по посочени материали и програма от [фирма] за срок от 1 година. Уговореното възнаграждение е в размер на 70 лв. на учебен час. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.06.2011 г., с който възложителят приема извършване на обучение по охранителна дейност – 128 лекторски часа, срещу което се задължава да заплати 6 460 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 26/30.06.2011 г., видно от която на М. Ц. е изплатена сумата от 2 500 лв.
От представените по делото доказателства не се установява по несъмнен

начин, че договорените услуги – извършване на обучения на служители на жалбоподателя са реално изпълнени от [фирма]. На първо място, както в сключените между [фирма] и [фирма] договори, така и в съставените приемо-предавателни протоколи не е описано конкретното съдържание на фактурираните обучения. Това препятства преценката за необходимата квалификация на обучителите и за връзката на обучението с дейността на жалбоподателя. На второ място, в представените протоколи са посочени общи бройки на обучени лица, като не са представени списъци с имена, заеманите длъжности и данни чии служители са били обучаваните. В договорите не са поставени изисквания за съдържанието на съответното обучение, за брой часове, съответно за времетраене на обучението, за квалификация на обучителите и т.н. По делото не са представени никакви доказателства за характера и съдържанието на извършеното от доставчика обучение. Така например, неизяснено е в какво се е състояло т.нар. охранително обучение – как, с какви методи, в каква насока и с какво квалификация управителят на [фирма] и наетото по граждански договор лице са обучавали работниците на [фирма], които в по-голямата си част би следвало да са заемали длъжност „охранител". Поради това, с РА законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], с предмет извършване на обучения.

Относно фактурираните маркетингови проучвания е представен договор от 05.02.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], с който е възложено извършването на маркетингово проучване на пазара на охранителна дейност за срок от 5 месеца. Договорената цена е 2 100 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането се извършва в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 21.06.2011 г., с който [фирма] е приело извършените маркетингови услуги за 5 месеца, срещу което се задължава да заплати сумата от 10 500 лв.

Видно от обясненията на управителя на [фирма], маркетинговото проучване на пазара е извършено чрез поставяне на анкети на сайта на [фирма] и е извършено от управителя, Маргаритка Г. Ц. и К. С. Б., наети на граждански договори.

Представен е граждански договор, сключен с К. С. Б. на 05.10.2010 г., по силата на който му е възложено изготвяне на бизнес програми, маркетингови стратегии, маркетингови анализи за срок от 1 година, срещу възнаграждение от 1 250 лв. за един анализ. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.05.2011 г., в който възложителят приема извършената работа за периода от 05.10.2010 г. до 30.05.2011 г., срещу което се задължава да заплати 2 500 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 15/30.05.2011 г., видно от която на К. Б. е била изплатена сумата от 2 500 лв. Приложена е диплома на Маргаритка Г. Ц. за висше образование, специалност парични капиталови пазари и диплома на Н. С. Б. за висше образование, специалност счетоводство и контрол. Приложен е доклад от електронно маркетингово изследване, изготвен от [фирма], и анкетна карта.

Така представените доказателства не доказват реалното изпълнение на договорените маркетингови услуги. На първо място същата услуга по предмет

вид и обхват е извършена и от доставчика [фирма]. Представените маркетингово изследване и анкетна карта от двете дружество не се различават съществено по съдържанието си. Не е налице обяснения за причините за възлгане на идентична по предмет и обем услуга на различни доставчици, които същевременно са предоставили маркетингови доклади със сходно, почти еднакво съдържание. Поради това и по мотивите, изложени по-горе в съдебното решение относно доставките с идентичен предмет от [фирма], които не следва да се повтарят, настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], с предмет маркетингово проучване, поради липса на доказателства за реалното им изпълнение.

Относно фактурираните услуги – поддръжка на уеб сайт са представени следните документи в хода на ревизионното производство:

Представен е договор от 15.11.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили в срок до 15.05.2011 г. да бъде извършена ежемесечна актуализация, оптимизация и поддръжка на уебсайта на жалбоподателя, което включва редактиране и промяна на съществуващи текстове, добавяне на нови текстове, добавяне и замяна на изображения и банери и добавяне и изтриване на страници и файлове от сайта. [фирма] е поело задължението да представи необходимата информация и изходни материали, като доказателства в тази насока не са представени. Договорена е цена в размер на 1 750 лв. без ДДС за 1 месец. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 18.02.2011 г., с който [фирма] е приело извършената поддръжка за 2 месеца, за която е приело да заплати на изпълнителя сумата от 3 500 лв.. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Към фактура № 406/30.03.2011 г. с предмет „поддръжка на уебсайт, протокол от 30.03.2011 г.” е представен втори договор от 15.11.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], който е идентичен по съдържание с гореописания. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 18.02.2011 г., също идентичен с гореописания, въпреки, че във фактурата е вписано, че тя се издава по протокол от 30.03.2011 г. Такъв протокол не е представян нито от жалбоподателя, нито от доставчика.

Видно от обясненията на управителя на [фирма], поддръжката на уеб сайта е извършено от Ц. И. В., наета на граждански договор. Представен е граждански договор, сключен с Ц. И. В. на 10.02.2011 г., по силата на който й е възложено поддръжка на уеб сайтове и изготвяне на банери за интернет реклама за срок от 1 година, срещу възнаграждение от 500 лв. за един месец. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.08.2011 г., с който възложителят приема извършената поддръжка на сайт и изготвяне на банери за осем месеца, срещу което се задължава да заплати 2 500 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 32/30.08.2011 г., видно от която на Ц. В. е била изплатена сумата от 2 500 лв. Приложена е диплома на Ц. И. В. за средно образование и удостоверение, издадено от 79 Е. за специалността програмист.

Относно фактурираната услуга интернет реклама е представен договор от 04.03.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се

договорили за срок от 12 месеца, считано от датата на подписване да бъде изработена и излъчена реклама в интернет, както и да бъде актуализиран и поддържан сайта на [фирма]. Договореното плащане за рекламните банери и излъчване на реклама е 1 400 лв. за 1 месец, а цената за актуализация и поддръжка на уеб сайта е 1 350 лв. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 30.06.2011 г., с който [фирма] е приело изработените банери и излъчените в срок реклами, както и актуализирането и поддръжката на сайта, като за извършената работа е приело да заплати на изпълнителя сумата от 11 000 лв. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Видно от обясненията на управителя на [фирма], поддръжката на уеб сайта и извършване на интернет реклама е извършено от Ц. И. В., наета на граждански договор.

Въз основа на представените по делото доказателства, настоящият съдебен състав приема, че с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите с предмет интернет реклама и поддържане на интернет сайт, издадени от [фирма]. Не са ангажирани доказателства относно видът и съдържанието на интернет рекламата, къде е излъчена, какъв софтуер е използван, как и къде е извършено публикуването, какви са договореностите между изпълнителя на услугата и собствениците на интернет сайтове, където би следвало да са публикувани рекламите. Не се установява и какъв е предметът на рекламата, времетраенето и свързана ли е с дейността на [фирма]. Не са ангажирани доказателства и за реалното актуализиране, и поддържане на сайта на жалбоподателя от [фирма]. Поради това, реалното изпълнение на тези услуги от доставчика не е доказано и е налице основание по чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т.1 във вр. чл. 9 от ЗДДС за отказ на право на данъчен кредит по всички фактури с предмет интернет реклама и поддържане на интернет сайт.

Относно фактура № 433/15.04.2011 г. с предмет „изготвяне тръжни документи, протокол от 15.04.2011 г. е представен договор от 07.04.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 1 месец, считано от датата на подписване да бъдат изготвени тръжни документи за участие в конкурси по ЗОП. Договорена е цена в размер на 10 700 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата. Конкретната информация в договора, за кои търгове се отнася тръжната документация липсва. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 15.04.2011 г., с който [фирма] е приело изготвените документи за участие в конкурси по ЗОП през април 2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 10 700 лв.. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Относно друга процесна фактура с предмет „услуга” е представен договор от 15.10.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 4 месеца, считано от датата на подписване да бъдат изготвени тръжни документи за участие в конкурси по ЗОП. Договорена е цена в размер на 2 750 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой до 5 работни дни след извършване на услугата.

Конкретната информация в договора, за кои процедури се отнася тръжната документация липсва. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните от 24.03.2011 г., с който [фирма] е приело изготвените документи за участие в конкурси по ЗОП за 4 месеца, като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 11 000 лв.. Други доказателства за реалност на извършената услуга не са представени.

Видно от обясненията на управителя на [фирма], тръжната документация е изготвена от Маргаритка Г. Ц., наета на граждански договор. Представен е граждански договор от 02.10.2010 г., с който на Маргаритка Ц. е възложено изготвяне на тръжна документация за участие в конкурси и анализ на електронно проучване, със срок до 30.12.2011 г. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.06.2011 г., с който е приета извършената работа, а именно електронни маркетингови проучвания и изработка на тръжни документи, срещу което възложителят се задължава да заплати на изпълнителя сумата от 2 500 лв.. Представена е и сметка за изплатени суми № 28/30.06.2011 г.

Настоящия съдебен състав приема, че представените доказателства в хода на ревизията не могат да обосноват извод за реалност на фактурираните услуги. Няма данни в кои конкретни конкурси жалбоподателят е участвал, не е ясно какъв е бил предметът на обществените поръчки, не са налице никакви индивидуализиращи белези, обхвата на изготвената документация и т.н. Поради това и по мотивите, изложени по-горе в съдебното решение относно доставките от [фирма] с идентичен предмет, които не следва да се повтарят, с РА законосъобразно е отказан данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

Относно фактурирана услуга – профилактика на техническо оборудване е представен договор от 05.02.2011 г., сключен между [фирма] и [фирма], в който страните са се договорили за срок от 5 месеца, считано от датата на подписване да е извършена профилактика на техническо оборудване, собственост на [фирма], включващо проверка на място на техническата изправност, подмяна на повредени части и поправка на неизправни технически средства и проверка на техническата изправност. Договорена е цена в размер на 2 200 лв. без ДДС за 1 месец, като плащането следва да бъде извършено в брой или по банков път до края на месеца, за който се отнася извършването на услугата. Към договора е приложен протокол, подписан и подпечатан от страните на 17.06.2011 г., с който [фирма] е приело извършената профилактика за периода 05.02.2011 г. до 17.06.2011 г., като за извършената работа следва да се заплати на изпълнителя сумата от 11 000 лв. На следващо място в протокола е записано, че изпълнителят предава три броя протоколи от извършената профилактика. Цитираните 3 протокола не са приложени по делото. Представен е граждански договор, сключен с Й. Д. Х. на 15.01.2011 г., по силата на който му е възложено поддръжка на ел. инсталации, електроподдръжка на обекти и профилактика на технически средства срещу възнаграждение от 1 500 лв. месечно. Към договора е приложен приемо-предавателен протокол от 30.06.2011 г., в който възложителят приема извършената работа за периода от 30.01.2011 г. до

30.06.2011 г., срещу което се задължава да заплати 5 000 лв. Представена е и сметка за изплатени суми № 25/30.06.2011 г., видно от която на Й. Х. е била изплатена сумата от 2 500 лв.

Настоящият съдебен състав приема, че представените с административната преписка писмени доказателства не доказват по несъмнен начин реалното изпълнение на процесните доставки на услуги от [фирма]. От извършена проверка в масивите на НАП, ревизиращите са констатирали, че [фирма] няма назначени лица на трудови и граждански договори. Наред с това същите услуги са извършени и от другия доставчик на жалбоподателя за същия период, поради което правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по съответните фактури.

С оглед всичко гореизложено, с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Видно от доказателствата по делото едни и същи по предмет услуги са възлагани на доставчиците на жалбоподателя, като за реалното им изпълнение не са представени категорични доказателства. Въпреки представените договори, приемо-предавателни протоколи и граждански договори в хода на административното производство, не може да бъде обоснован извод за реалност на доставките. Относно посредническите услуги по делото беше доказано, че жалбоподателят е имал търговски отношения с предложените от доставчиците клиенти преди да сключи договорите за посредничество с [фирма] и [фирма]. Относно маркетинговото проучване, отново една и съща услуга по вид и съдържание е извършена от два различни доставчици - [фирма] и [фирма]. Представените от доставчиците анкетни карти и маркетингови анализи са идентични по съдържание и не могат да обосноват извод за реалност на извършената услуга. Относно профилактиката на техническа и ел. инсталация, услугата също е извършвана едновременно от два доставчика - [фирма] и „Ю. Б.", като за изпълнител се сочи едно и също лице – Й. Х.. Фактурираните рекламни услуги, изразяващи се в изработване и поставяне на билбордове, изработване на банери, П.-трансперанти и поставяне на интернет реклама, не са конкретно описани в договорите и представените протоколи. Не са ангажирани доказателства относно това с какви материали и за чия сметка са изготвени рекламните билбордове и П. трансперанти, какво е било съдържанието на всички рекламни продукти и как то е договорено между страните. Не са представени идейни проекти или дизайн на рекламите, доказателства къде са били отпечатани, за транспортирането им и монтирането им, статутът на местата на които са били монтирани и т.н. Относно услугите, свързани с интернет реклама и поддръжка на сайта на жалбоподателя, отново липсва всякаква индивидуализация на извършената работа. Не е ясно какъв е дизайнът на банерите, в кои сайтове са били публикувани, какви са били облигационните отношения между собствениците на сайтовете и дружеството, публикувало банерите и рекламите. Липсват доказателства какво реално е извършено по поддръжка на сайта на жалбоподателя, а относно интернет рекламата, не са налице данни, в какво точно се изразява тя. Относно фактурираните услуги по изготвяне на тръжна документация отново липсва каквато и да било индивидуализация на извършените услуги. От представените доказателства е

видно, че са били изготвени документи за няколко процедури, но какъв е бил предметът на обществените поръчки, в кои търгове е участвал жалбоподателят, каква е била спецификата на изготвената документация не беше доказано в хода на съдебното производство. Относно обучението на охранители, липсват данни по делото, в какво са се изразявали обученията, по какви учебни материали, какви са резултатите и кои са лицата, преминали през това обучение, издавани ли са сертификати на успешно преминалите и т.н.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. 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 получените от него стоки по облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчика, който е издал фактурите, документиращи тези доставки, което в настоящото съдебно производство не беше доказано. В този смисъл са и решенията на С. по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното:- доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. В случая, доставчиците са издали фактури, които са отразили в дневниците за продажби за съответните периоди. От представените по делото доказателства обаче не се установява по категоричен начин, че тези фактури отразяват реално изпълнени доставки на услуги. Едни и същи услуги по вид са извършвани и от трите доставчика на жалбоподателя. Обосновано, въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства, орагните по приходите са приели, че реалното изпълнение на доставките по процесните фактури не е доказано и са отказали право на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т.1 от ЗДДС. Както в хода на ревизията, така и в настоящото произвдство, не са ангажирани доказателства, които да доказват, че същите са реално изпълнени. В този смисъл мотивите на ревизиращият орган и на ответника се явяват правилни и обосновани, и се споделят от съда.

Предвид изхода от делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника - директора на дирекция “ОДОП” при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 713,83 лв., съгласно чл. 7, ал. 2, т. 4 вр. чл. 8 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд

София- град, I отделение, 3-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № [ЕГН]/15.03.2012 г., издаден от А. Г. Ч.-Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърдени с № 1662/12.07.2012 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" [населено място].

ОСЪЖДА С. С." Е. с ЕИК[ЕИК], да заплати на ответника - директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място], юрисконсултско възнаграждение в рзмер на 1 713,83 лв лв. (хиляда седемстотин и тринадесет лева и осемдесет и три стотинки).

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: