

# РЕШЕНИЕ

№ 9

гр. София, 04.01.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,**  
в публично заседание на 30.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ирина Кюртева**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **8247** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156, ал.1 ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя И. С., подадена чрез адв. В. със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.5, оф.11, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020005303-091-001 от 27.04.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., изменен с Решение №1085/16.07.2021г. на директора на Д“ОДОП“ в частта на установени задължения по ЗДДС за дан. период м.01.2020 г., като установените задължения в размер на 15 527,44 лв. са определени на 14 317,44 лв. ведно със съответните лихви, отменен с Решение №1085/16.07.2021г. на директора на Д„ОДОП“ за дан.период м.04.2020 г. и потвърден в останалата оспорена част.

Предмет на настоящото производство е РА в изменените и потвърдени части, касаещи данъчни периоди м.01, м.02, м.03, м.05 и м.06.2020 г., в които са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 33 790 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 3 644,82 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

В жалбата се навеждат доводи за неправилност и незаконосъобразност на РА в частта потвърдена и изменена с Решението на Директора на Д „ОДОП“, с която са установени задължения за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. Счита се, че е налице непълнота и неправилност на установените факти и обстоятелства, както и на направените фактически и правни изводи, като приходният орган неправомерно е отказал правото на приспадане на данъчен кредит, позовавайки се на ирелевантни

факти и обстоятелства, игнорирайки представените безспорни писмени доказателства. Сочи се, че не е направен обективен анализ на представените договори, приемо-предавателни протоколи, фактури по определени проекти, както и не е изследван процеса на договаряне и начина на изпълнение на рекламните услуги. Твърди се, че жалбоподателят извършва дейност в кафе-ресторант в нает обект и има сключени рекламни договори за рекламиране на определени продукти и марки чрез периодично организиране на рекламни кампании в търговския обект. Възражава се срещу твърденията на приходния орган за наличие на симулативни сделки при положение, че е видно, че фактурираните доставки са пряко свързани с основната дейност на дружеството и представените приемо-предавателни протоколи удостоверяват по безспорен начин реалното извършване на услугите. Навежда се практика на ВАС и СЕС в подкрепа на изложените твърдения. Изразява се искане за отмяна на РА в оспорените части.

В съдебното производство, жалбоподателят, редовно призован се представлява от адв. В., която моли жалбата да бъде уважена по изложените съображения в нея. Претендират се разноските по делото съгласно представен списък. Представят се писмени бележки.

Ответникът - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ („ОДОП“) – С., чрез процесуален представител юрк. В. моли РА да бъде потвърден по изложените съображения в решението на Директора на Д„ОДОП“. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не се представлява и не изпраща представител.

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

Производството е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-2222102005303-020-001/02.09.2020 г., връчена по електронен път на данъчно задълженото лице на 15.09.2020 г., издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена по силата на Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л.21-л.22 по делото). Възложено е извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 30.06.2020 г. (вкл.). Впоследствие ЗВР е изменена със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-2222102005303-020-002/09.12.2020 г., издадена от органа, възложил ревизията, с която срокът на ревизията е удължен до 15.02.2021г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад (РД) №Р-22221020005303-092-001/22.03.2021 г., връчен по електронен път на 26.03.2021 г. и отговарящ на съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. От ревизираното лице не е депозирано писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизионното производство приключва с РА № 22221020005303-091-001/27.04.2021г г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 27.04.2021 г.

С РА са извършени корекции на декларираните от дружеството резултати, в резултат на което са установени задължения за ДДС в общ размер на 39 884,06 лв., от които главница в размер на 36 130 лв. и лихви за забава в размер на 3754,06 лв., произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК от ревизирия субект до директора на Дирекция „ОДОП” е постъпила жалба срещу констатациите на органите по приходите в процесния РА, с вх. № 53-03-1187/11.05.2021г. по регистъра на ТД на НАП С. и с вх. № 23-22-834/13.05.2021г. по регистъра на дирекция ОДОП.

С Решение № 1085/16.07.2021 г., издадено от ИД Директор на Дирекция „ОДОП“ С., оправомощен по силата на Заповед № 315/20.05.2021 г. на Изпълнителния Директор на НАП (л.321), спорният РА е изменен за дан. период м.01.2020 г., като установените задължения по ЗДДС в размер на 15 527,44 лв. са определени на 14 317,44 лв. ведно със съответните лихви; РА е отменен за дан.период м.04.2020 г. и потвърден в останалата оспорена част за данъчни периоди м.02, 03, 05 и 06.2020 г. Извършеното изменение и отмяна на РА за дан. период м. 01 и м.04.2020 г. произтичат от признаване на приспадания данъчен кредит по 2бр. фактури, издадени от [фирма].

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизираните периоди основната дейност на дружеството е осъществявана в кафе-ресторант в [населено място], [улица], нает по договор за наем от 08.10.2015 г. с Н. „К. С.“. За обекта от Столична община е издадено Удостоверение №14370 за категория една звезда за ресторант К.Е.В.А. със 110 места на закрито и 40 места на открито, със срок до 21.05.2022 г. Констатирано е, че към датата на издаване на РД, по данни от ИС на НАП в дружеството са назначени 16 лица по трудов договор на длъжности барман, сервитьор, готвач, помощник-готвач, салонен управител и чистач-хигиенист.

[фирма] има сключени рекламни договори с [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] за рекламиране на определени продукти и марки, обект на предмета на дейност на тези дружества – алкохолни напитки и бира, минерална вода и др., чрез организиране на рекламни кампании в търговския обект на ревизираното лице. Съгласно договорите, рекламните кампании се състоят основно в поддържане на непрекъсната наличност на предлаганите продукти по продуктова и ценова листа и при използване на наличните технически средства в обекта – компютърна техника, проектор - видеостена и рекламни площи за декорация на заведението по взаимно съгласувани идейни проекти.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане са извършени множество процесуални действия, подробно описани на стр. 3 в РД, който по силата на чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице по електронен път е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), изх. №Р-22221020005303-040-001/16.09.2020г., в отговор на което са представени изисканите документи. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, в т.ч. на [фирма], [фирма] и [фирма]. Извършено е посещение на счетоводна къща [фирма] с цел извършване на анализ на първични счетоводни документи, документирани с Протокол № 1734146/26.02.2021 г. От събраните доказателства в хода на ревизионното и на съдебното производство се

установява следното за всеки доставчик по отделно:

- По доставки от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС за дан. периоди м.01, м.02, м.03, м.05 и м.06.2020 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 28 086,00 лв. по 19 бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет „рекламна услуга”/ „организиране на мероприятие”/„промоционална кампания”, подробно описани на стр. 9 от РД. Дружеството е deregистрирано на 21.07.2020 г. поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Процесните фактури са включени от доставчика в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. На доставчика е извършена насрещна проверка, в отговор на която са представени копия на процесните фактури, договор от 11.07.2019 г. за рекламни услуги, аналитичен регистър на сметка 411 Клиенти и сметка 703 Приходи от продажби на услуги и справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения.

От жалбоподателя са представени процесните фактури с приложени към тях касови бонове за разплащане в брой, договор за рекламни услуги, задания, приемо-предавателни протоколи и снимки на рекламни материали за обявяване на провеждано събитие.

Съгласно рамков договор от 11.07.2019 г., страните са уговорили предоставянето на рекламни услуги, които следва да бъдат определяни във оферти. Дължимото възнаграждение също следва да е описано в оферти. Липсва клауза, по какъв начин изпълнителят следва да предаде извършената услуга на възложителя. Към договора не са представени цитираните оферти, които индивидуализират възложените рекламни услуги.

Към всяка фактура е приложено задание и приемо-предавателен протокол, в които е записано, че предмет на услугата е организиране на събитие и е посочена единична и обща стойност без ДДС съответстваща на конкретната процесна фактура. Други данни индивидуализиращи документираната във фактурите услуга липсват в цитираните документи.

Представени са и разпечатки на рекламни материали от провеждани събития, които трудно могат да се отнесат към конкретно мероприятие или да бъдат обвързани с процесните фактури, тъй като не съдържат конкретни дати или други характеристики. В дадени в хода на ревизията писмени обяснения жалбоподателят е посочил, че [фирма] е рекламна агенция, която предоставя услуги по провеждане на рекламни кампании, целящи повишаване на конкурентноспособността в ресторантьорството, увеличаване на продажбите и привличане на редовни клиенти. С тази цел дружеството организира рекламни кампании, мероприятия с популяризираща цел, промоционални кампании и др. Жалбоподателят твърди, че [фирма] разполага с необходимата кадрова обезпеченост, като услугите са извършени с наети по граждански договори лица, в доказателство на което е приложил граждански договори, приемо-предавателни протоколи за извършена работа и сметки за изплатени суми. Жалбоподателят е посочил, че по силата на гражданските договори, наетите лица се задължават да извършат услугите изцяло със собствени средства, материали и труд по проект на възложителя, а проектът е работата, възложена от [фирма], с оглед на която са издадени процесните фактури. Твърди, че законодателството не изисква вписване на гражданските договори в НАП или в НОИ, а от друга страна напълно възможно е дори наличие на трудови договори, които да не са регистрирани в НАП,

което представлява административно нарушение на съответния работодател.

Във връзка с кадровата обезпеченост на доставчика приходният орган е установил, че [фирма] няма назначени на трудов договор лица в периода на фактуриране на услугите. Относно представената Справка за изплатени доходи по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ и удържан ДДФЛ и ЗОВ на К. Р. Ю., Л. А. Л., П. М. Д., С. С. М., Т. Т. Ж., Ш. М. Х., Ш. Г. Ш., е констатирано, че справката е без входящ номер и дата на подаване. От базата данни на програма С. е установено, че [фирма] е подало на 27.02.2021 г. справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2020 г., която е отхвърлена от системата. От проверка в база данни на НАП за регистрирани трудови договори по ЕГН, за посочените в справката лица е установено следното: К. Ю. и Ш. Х. са назначени по трудов договор в други дружества на длъжности строителни работници. Т. Ж. е назначена на трудов договор от 15.12.2019 г. в [фирма] на длъжност – дейност в заведение за бързо хранене. Ш. Г. Ш. е назначен по трудов договор при други работодатели на длъжност - обслужващ кулинарен щанд и хигиенист. За останалите лица не са установени данни за сключени трудови договори за периода на фактуриране на услугите по процесните доставки.

Въз основа на всичко гореизложено ревизиращите органи са приели, че не са налице данни посочените лица да притежават необходимата квалификация за извършване на рекламни услуги. Наред с това в масивите на НАП не е установена подадена справка от [фирма] по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, поради което е прието, че представената такава е изготвена за целите на ревизията.

В хода на съдебното производство жалбоподателят повторно е представил граждански договори с горецитираните лица, всичките сключени на 01.08.2019 г., ведно с протоколи за приемане на извършената работа от 20.07.2020 г. и справки за изплатени суми. С гражданските договори са възложени следните дейности: „разработване и създаване на приложни програмни продукти”, „създаване и разработване графични концепции за дизайн на web сайтове и графичен интерфейс, изграждане на библиотека от оригинални художествени материали за ползване в web приложения, изработка на логота и икони, обработка на дигитални изображения”; „извършване подготовка на маркетингови кампании и рекламни материали, идентифициране на подизпълнители по конкретни проекти, предлагане оферти, договори и др. документи за ангажиране на доставчици за изпълнение на маркетингови и рекламни дейности”; „извършване на рекламни проучвания и анализи на пазара. Разработване на конкретни рекламни послания и подготовка за тиражиране в медиите, разработване на рекламни карета, съобщения с цел популяризиране на продукт на клиент”. Всеки граждански договор е придружен от сметка за изплатени суми по образец и протокол от 20.07.2020 г., с който възложителят е приел извършената работа по съответния граждански договор.

Относно плащането приходният орган е установил, че фактурите от [фирма] са издадени в периодите от м. 01 до м. 06.2020 г., а касовите бонове към тях са издадени през м. 09.2020 г. От справка в информационната база данни на НАП е констатирано, че към системата на НАП през м. 09.2020 г. не са подавани Z отчети и не са отчетени обороти от същото фискално устройство.

- По доставки от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС за дан. период м.06.2020 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер

на 5704 лв. по 4 бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет „рекламна услуга”/„организиране на събитие”, подробно описани на стр. 7 от РД. Процесните фактури са включени дневниците за продажби на доставчика за съответния данъчен период. Установява се, че „М. 88“ Е. е deregистрирано по ЗДДС, считано от 20.07.2020 г. На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила по реда на чл. 32 от ДОПК. Изискваните документи не са представени. От жалбоподателя са представени процесните фактури с приложени към тях касови бонове за разплащане в брой, рамков договор за рекламни услуги, ценови оферти, приемо-предавателни протоколи и снимки на рекламни материали от провеждани събития.

Съгласно рамков договор от 24.01.2020 г., страните са уговорили предоставянето на рекламни услуги, които следва да бъдат определяни във оферти. Дължимото възнаграждение също следва да е описано в оферта.

Към всяка фактура е приложена ценова оферта и приемо-предавателен протокол, в които е записано, че предмет на услугата е организиране на събитие и е посочена стойност без ДДС съответстваща на конкретната процесна фактура. Други данни индивидуализиращи документираната във фактурите услуга липсват.

Приложени са и разпечатки на рекламни материали от провеждани събития, които трудно могат да се отнесат към конкретно мероприятие или да се обвържат към процесните фактури.

Констатирано е, че [фирма] има регистрирано ФУ с рег. № 4409229, въведено в експлоатация на 27.04.2020 г. в обект за предоставяне на рекламни/печатни услуги с адрес [населено място], [улица], на който е регистриран и другия процесен доставчик на жалбоподателя - [фирма].

Относно кадровата обезпеченост на [фирма] се установява, че за периода, в който са издадени фактурите дружеството няма назначени по трудов договор лица, няма подадени декларации по чл. 73 от ЗДДФЛ за наети по граждански договори. За 2019 г. и 2020 г. дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с които да декларира приходи и разходи от извършвана икономическа дейност.

Жалбоподателят е представил граждански договори с 4 бр. лица, всичките сключени на 01.01.2020 г., ведно с протоколи за приемане на извършената работа от 01.01.2020 г. и справки за изплатени суми. С гражданските договори са възложени идентични дейности като описаните в гражданските договори, представени от името на [фирма]: „създаване и разработване графични концепции за дизайн на web сайтове и графичен интерфейс, изграждане на библиотека от оригинални художествени материали за ползване в web приложения, изработка на логота и икони, обработка на дигитални изображения”; „извършване на рекламни проучвания и анализи на пазара. Разработване на конкретни рекламни послания и подготовка за тиражиране в медиите, разработване на рекламни карета, съобщения с цел популяризиране на продукт на клиент”; „разработване и създаване на приложни продукти” и „фотографски услуги на мероприятия”. Всеки договор е придружен от протокол от 01.01.2020 г., с който възложителят е приел извършената работа по съответния граждански договор без допълнителна индивидуализация, в какво се изразява свършената работа. Представени са и сметка за изплатени суми по образец.

Въз основа на всички гореописани доказателства във връзка с

документираните доставки от [фирма] и [фирма], приходният орган е посочил, че за рекламните услуги не са представени оферти и калкулация на определената цена на услугата, счетоводни регистри, удостоверяващи извършените стопански операции и осчетоводяване на плащанията от клиента [фирма]. Изложено е, че не е посочен обектът, където е извършена услугата, видовете дейности, сроковете и използваните рекламни материали, лицето/лицата, извършили конкретните дейности по организирането и продукта/продуктите, които се промотират. Липсва приложена калкулация, въпреки че в писмените обяснения от управителя на проверяваното дружество е посочено, че цената на услугата се калкулира конкретно с оглед вида на заявката на възложителя [фирма] по видове дейности. Посочено е, че представените графични материали не доказват реалното организиране и провеждане на съответното рекламno мероприятие, нито какво по характер е то, а в приложените задания и приемо-предавателни протоколи като предмет е посочено само „организиране на събитие“ без да са посочени лицата, извършили съответната дейност по организация и провеждане на събитието, без да са конкретизирани видовете дейности, вложените рекламни материали и консумативи, без да е посочено времетраене на събитието и използвани технически средства. Изложено е, че представените документи не се съдържат данни за вида на промотираните продукти, продавани в стопанисваното заведение от ревизираното дружество. За сравнение приходният орган е посочил, че в договорите с [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] за провеждане на кампании като стойност са заложили задължителни продажби на предлаганите продукти, докато за процесните доставчици не са представени ценови оферти, търговски отстъпки, калкулации и счетоводни данни за рекламни отстъпки на предлаганите за консумация продукти по време на кампаниите, от които да е видна разлика в обемите продадени продукти по време на рекламна кампания, сравнени с регулярните продажби, което от своя страна е доказателство за изпълнение клаузите на сключените договори и повишен ръст на продажбите по време на проведените събития.

Въз основа на изложеното органите по приходите са извели извод, че фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] не отразяват реални доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 33 790 лв.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните **правни изводи**:

Жалбата е процесуално допустима, подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл.152, ал.1 ДОПК.

Разгледана по същество е неоснователна.

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

материално-правните разпоредби по издаването му. В случая, релевантните за разрешаването на административно правния въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК. Ревизията е завършила с издаването на оспорения РА, който е постановен в изискваната от закона форма съобразно разпоредбата на чл.120, ал.1 от ДОПК.

РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Възложителят на ревизията е надлежно определен на осн. чл.112, ал.1, т.1 ДОПК.

Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно производствените правила, които да водят до отмяна на РА на това основание, още повече за съда е налице задължението да реши спора по същество.

Не са спорни обстоятелствата, че процесните доставки са облагаеми към датата на възникване на данъчното събитие, фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчиците и те са регистрирани по ЗДДС лица към този момент.

Спорният въпрос между страните е за реалността на доставката на описаните във фактурите рекламни услуги.

Основните доводи на ревизиращите са липсата на техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците, както и липса на данни в какво се изразява рекламната услуга, в кой обект е извършена, сроковете и използваните рекламни материали, лицето/лицата, извършили конкретните дейности по организирането и продукта/продуктите, които се промотират. Наред с това е изложено, че не са представени ценови оферти, търговски отстъпки, калкулации и счетоводни данни за рекламни отстъпки на предлаганите за консумация продукти по време на кампаниите, от които да е видна разлика в обемите продадени продукти по време на рекламна кампания, сравнени с регулярните продажби, което от своя страна е доказателство за изпълнение клаузите на сключените договори и повишен ръст на продажбите по време на проведените събития.

Тези изводи се споделят от настоящата съдебна инстанция, тъй като по делото не бяха представени убедителни доказателства, че рекламните услуги са реално извършени от сочените доставчици. От представените доказателства не може да се установи, в какво се изразяват цитираните в приемо-предавателните протоколи рекламни услуги, изразяващи се в „организиране на събитие”. Липсват данни, кога е организирано съответното събитие, каква е цялоостаната концепция, промотирани ли са конкретни продукти на него, кои лица са участвали в организацията, какво е било времетраенето на събитието и т.н. Представените рамкови, сключени със [фирма] и [фирма] съдържат почти идентични общи клаузи, като в тях не е индивидуализиран по никакъв начин предмета на предоставяната услуга, нито са приложени допълнителни документи като оферти, спецификации, счетоводни данни или друго, които да конкретизират документиранияте рекламни услуги. Няма данни за ценообразуването на процесните услуги, като в рамковите договори бланкетно е посочено, че възнаграждението следва да



е описано в офертата, а такава не е приложена. Относно договора, сключен със [фирма] липсва клауза, по какъв начин изпълнителят следва да предаде извършената услуга на възложителя. Въпреки, че към всяка фактура е приложено задание и приемо-предавателен протокол, в които е записано, че предмет на услугата е организиране на събитие и е посочена единична и обща стойност без ДДС, съответстваща на конкретната процесна фактура, отново не може да се установи, в какво точно се изразява документираната рекламна услуга, нито са налице други индивидуализиращи данни. Представените разпечатки на рекламни материали от провеждани събития трудно могат да се отнесат към конкретно мероприятие и не дават допълнителна информация за организираното събитие, отразено в съответната фактура, нито за датата на провеждането му, нито за характера на рекламната услуга. Аналогични са изводите на съда и по отношение на [фирма], за което са представени идентични доказателства. Установява се още, че [фирма] не е подавало Z отчети и не е отчитало обороти от фискалното устройство, от което са издадени касовите бележки, приложени към процесните фактури. Цитираните дейности, предмет на представените граждански договори от името на двете дружества /„разработване и създаване на приложни програмни продукти“, „създаване и разработване графични концепции за дизайн на web сайтове и графичен интерфейс, изграждане на библиотека от оригинални художествени материали за ползване в web приложения, изработка на лого и икони, обработка на дигитални изображения“; „извършване подготовка на маркетингови кампании и рекламни материали, идентифициране на подизпълнители по конкретни проекти, предлагане оферти, договори и др. документи за ангажиране на доставчици за изпълнение на маркетингови и рекламни дейности“; „извършване на рекламни проучвания и анализи на пазара“/, не могат да се отнесат към твърдените рекламни услуги изразяващи се в организиране на събитие. Освен това за гражданските договори не са подавани справки за изплатени доходи по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, което разколебава още повече тяхната достоверност.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставката на стоката или услугата именно от посочения като издател на фактурата доставчик, по която се претендира данъчният кредит (решение на СЕС по дело С-324/11). Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС, съгласно която правото на приспадане на данъчен кредит не е обусловено от кадровата и техническа обезпеченост на доставчика да извърши съответната услуга, но в процесния случай освен липса на техническа и кадрова обезпеченост е налице пълна липса на индивидуализация на документираните рекламни услуги, а приложените приемо-предавателни протоколи и рамкови договори съдържат изключително общи клаузи, от които също не може да бъде установен характера на услугите. На облагане с ДДС

подлежи действително получената насрещна престация, съответно правото на приспадане на данъка е подчинено на същото правило. Съгласно чл.1, §2 и чл. 73 от Директивата за ДДС, принципът на общата система на ДДС се състои в прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на тяхната цена, и данъчната основа включва всичко, което представлява насрещната престация, която доставчикът на стоките или услугите получава или следва да получи за съответните сделки от получателя или трето лице. В мотивите на решение по дело С-463/14 [фирма] изрично се подчертава необходимостта националният съд да прецени съдържанието, характера и изпълнението на договорните правоотношения в светлината на понятието за доставка на услуга (т.40), дали предварително определените вноски представляват насрещната престация за договорените доставки на услуги, дали съществува пряка връзка между извършените услуги и получената насрещна престация (т.36 от решението), както и дали размерът на насрещната престация е определен предварително според добре установени критерии (т.39 от решението). От цитираното решение на СЕС следва извод, че при доставките на услуги е относимо да се изследва, дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане дава възможност за проверка, дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва съответната услуга. В процесния случай са представени еднотипно съставени доказателства, които не конкретизират и не индивидуализират декларираните рекламни услуги в светлината на горещитираното решение на СЕС. Процесните фактури също съдържат общ предмет, който по никакъв начин не може конкретно да се обвърже с конкретна услуга по вид и обем.

Всичко гореизложено води до извод, че представените доказателства не удостоверяват реално получени рекламни услуги, поради което законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за данъчни периоди м.01, м.02, м.03, м.05 и м.06.2020 г. в общ размер на 33 790 лв. по всички фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че обжалваният РА е законосъобразен в обжалваните части, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

При този изход на делото и с оглед своевременното искане за присъждане на разноски, на основание чл.161 ал.1, изр.трето от ДОПК, в полза на ответника следва да бъдат присъдени разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1653,04 лв., определен по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба №1 от 09.07.2004 г. за минималните адвокатски възнаграждения.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал.1 от ДОПК, АССГ, Първо отделение, 4

състав

**Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя И. С., подадена чрез адв. В. със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.5, оф.11, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020005303-091-001 от 27.04.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта потвърдена и изменена с Решение №1085/16.07.2021г. на директора на Д „ОДОП“, с която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.01, м.02, м.03, м.05 и м.06.2020 г. в общ размер на 33 790 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 3 644,82 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма].

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя И. С., да заплати на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 653,04 (хиляда шестстотин петдесет и три лева и четири стотинки) лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**