

РЕШЕНИЕ

№ 3548

гр. София, 01.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 10.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **7878** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22220519006148-091-001/18.03.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №927/08.06.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт е неправилен, незаконосъобразен и необоснован, постановен при неправилно тълкуване на материалния данъчен закон и в противоречие със събраните в хода на ревизията и административното производство доказателства.

Във връзка с оспорения отказ на правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС по фактури за кетеринг, алкохолни и безалкохолни напитки жалбоподателят се позовава на Решение на СЕС от 18.06.2013г. по дело С124/12. Направените разходи за храна, кетеринг и напитки за персонала, участвал в заснемането на различните филмови продукции през ревизионния период, според жалбоподателя са изрично предвидени в одобрения от копродуцентите бюджет и представляват част от себестойността на услугите, представлявани от жалбоподателя на „С. Ф. Т. S.“ L. partnership, „Т. Р.“ L., „S.“ L., „М. Р.“ L. и „J. К. К.“ L., като към тези лица са декларирани доставки по чл. 69, ал. 2 от ЗДДС. Последните се явяват крайни получатели на спорните доставки на стоки и услуги. Развиват се доводи, че нормите на чл. 70, ал. 1, т. 2 и ал. 3, т. 6 от ЗДДС са в противоречие на

Директива 2006/112/ЕО от 28.11.2006г., с оглед на това че ЗДДС не третира тези доставки като възмездни, а разпоредбата на чл. 16 от Директивата ги определя като възмездни.

Според жалбата са налице доказателства за реалността на доставките по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], „АБ ПРОДАКШЪН“ Е., „Ф.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Цитира се Решение на СЕС от 12.06.2012г. по обединени дела С-80/11 и С-142/11 на СЕС, както и практика на ВАС. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактура №19/07.10.2018г., издадена от „БГ М. Г.“ Е. се твърди, че предметът на процесната доставка е използван във връзка със заснемането на конкретни сцени по сюжети, а не за консумация от снимачния екип.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. А., която поддържа жалбата. Претендира разноски по представен списък в размер на 9 147,50лв. Постъпили са писмени бележки.

Ответникът - Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП не изпраща процесуален представител.

Софийска градска прокуратура не взема участие.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР №Р-22220519006148-020-001 от 20.09.2019г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.03.2014г. до 31.08.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №Р-22220519006148-092-001/18.02.2020г., срещу който е подадено писмено възражение, като същото е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220519006148-091-001/18.03.2020г., издаден от Х. Б. М., на длъжност: началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., орган възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

С РА са определени данъчни задължения за внасяне в размер на 187 568,01 лв., в т. ч. за данък върху добавена стойност по ЗДДС в размер на 154 692,07 лв. и лихви в размер на 32 875,94 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 82 866,08 лв. по реда на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], „АБ ПРОДАКШЪН“ Е., „Ф.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит на 101554,91 лв. по реда на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС по фактури за „кетеринг, бира, спиртни и безалкохолни напитки“, подробно изброени на стр. 19-39 от РД, в т. ч. и по фактура №19/07.10.2018 ., издадена от [фирма].

Едноличен собственик на капитала на дружеството е Н. Р. Л., като за осъществяване на дейността от същото са наети помещения, находящи се в сградата на „Р. парк С.“ в [населено място]. Дружеството е регистрирано по реда на чл. 100 от ЗДДС на 07.05.2013г. От ревизираното лице не са наемани лица по трудови правоотношения през ревизирания период, били са наемани лица по граждански договори.

Установено е, че финансирането на дейността се извършва чрез оборотни средства, по договор за финансиране с продуцентската компания „J. K. K.“ ТД – И., като предоставените средства от израелското дружество са отразени по кредита на сметка 754 „Финансиране на текущата дейност“. Дружеството не притежава недвижими

имоти, МПС, машини, стоки, оборудване и стопански инвентар, няма изискуеми задължения към кредитори/доставчици.

Връчено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220519006148-040-001/01.10.2019г., като от ревизираното лице са представени изискваните документи на 15.10.2019г. Извършени са насрещни проверки на посочените по-горе дружества, в качеството им на преки доставчици на ревизираното лице, приключили с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/.

При ревизията е констатирано, че [фирма] е продуцентска компания, вписана в единния регистър на продуцентите към ИА НФЦ. Продуцент е на филмова продукция „Концерт на оцелелите“, като през периода от м. 03.2014 г. до м. 05.2014г. филмът е в монтаж-озвучителен етап, след което до края на 2014г. филмът е в процес на разпространение. Основна част от финансирането на филма се осигурява от филмови фондове на ИА НФЦ и Б., пред които ревизираното лице е кандидатствало за финансиране. Констатирано е, че [фирма], в качеството му на продуцент, привлича и други частни компании, като копродуценти: „С.“ Л. - У. К., [фирма]. За периода от 01.03.2014г. до 31.08.2019г. от дружеството са извършвани продуцентски услуги по подготовката и заснемането на филмови продукции или части от тях за чужди компании, в т. ч. за „Т. Р.“ Л., „S.“ Л., „М. Р.“ Л., „J. К.“ Л. и други. За ревизирания период дружеството е извършвало и услуги по организация, подготовка и протичане на снимки на части от телевизионни продукции „Н.“, „L. I.“ и „Ta G.“ и други реализирани, в рамките на няколко седмици до месец.

[фирма] е сключило договор от 16.10.2016г. и споразумение от 06.05.2018г. с „М. Р.“ Л. - И. за доставка на услуги по отношение на реализацията на втори сезон на филмовата продукция „А.“ в Република България. Най-мощабен телевизионен проект на дружеството е филмовата продукция „А.“, като то е извършило услуги по организация, подготовка и заснемане на филмовата продукция „А.“: сезон 3 в Република България, който е проект на „S.“, заснет изцяло в България. До настоящия момент са реализирани 2 сезона по 10 епизода, като всеки сезон е обхващал от 6 до 9 месеца. Сериалът е закупен от „А.“ и се излъчва в над 100 държави по цял свят, като в България се излъчва по А. под заглавието „Забравена“. Продуцент и носител на правата за филмиране на „А. 3“ е „J. К. К.“ Л., който е възложил на [фирма] подготовката и заснемането на трети сезон на телевизионен сериал „А.“ в рамките на одобрен от „S.“ бюджет, като страните одобряват места за снимки, изготвят график на дейностите по производство. По силата на това споразумение, ревизираното лице се задължава да разходва финансирането единствено и само за реализацията на проекта, съгласно одобрените средства. Констатирано е, че „С. П.“ менажира целия процес по подготовка и заснемане на новите 10 епизода на сериала, като взема окончателните решения, както за избора на места за снимки, така и за актьорския състав и екипа, определя изискванията и техническите параметри на оборудването, с което се работи, разрешава всеки вид разход, съгласно одобрения и подписан бюджет.

От ревизираното лице е посочено, че не поддържа персонал на щат, като по всеки конкретен проект наема експерти на граждански договори, които предоставят конкретна услуга, като наема техника за всеки конкретен проект /камери, осветление, звукова техника, транспортни средства/, като основната техника – камери, осветление са наети от [фирма]. Наемат се костюми, реквизит и игрални автомобили, като част от снимките на сериала ще бъдат проведени на декорите в „Б. студио“, като за целта е

платен аванс за запазване на дати за снимки. Основните снимачни сетове на сериала са построени на над 1 000 кв. м. наета площ в офис сграда на [фирма], за което ревизираното лице е сключило договор. Основният актьорски каст е от САЩ и А., като от България се наемат само актьори за епизодични роли и масовка, като за кастинга и осигуряването на актьори и масовка за целите на снимачната програма дружеството ползва услугите на специализирани кастинг агенции – [фирма] и [фирма], с които има сключени договори. [фирма] наема транспортни средства единствено и само за целите на филмовата продукция, като за всички тях са сключвани договори. По отношение на разходите за гориво е посочено, че същите са оформени с пътни листа и съобразени със снимачния график. За закупените по време на подготовка и снимки стоки като костюми, обувки, реквизит и други е посочено, че са изключителна собственост на „С. П.“ – САЩ, като след приключването на снимачния процес същите следва да бъдат издадени.

В ревизионното производство е констатирано, че от жалбоподателя са декларирани облагаеми доставки със ставка 20%, като е начислен ДДС по облагаемите доставки /продуцентски услуги/, като получатели по доставките са „Б.“, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др. За ревизирания период дружеството е декларирало данъчна основа на доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС, включително доставките при условията на дистанционни продажби с място на изпълнение на територията на друга държава членка, както и като посредник в тристранна операция /кл.18/, като контрагентите са подробно изброени на стр. 6-7 от РД, който по реда на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

Дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 82 866,08 лв., в т. ч. по три фактури, издадени от [фирма] в размер на 191,80 лв., по три фактури, издадени от [фирма] в размер на 1 432,00 лв., по двадесет и три фактури, издадени от [фирма] в размер на 42 520,00 лв., по три фактури, издадени от „АБ ПРОДАКШЪН“ Е. в размер на 1 603,78 лв., по тридесет и пет фактури, издадени от „Ф.“ Е. в размер на 36 172,50 лв., по две фактури, издадени от [фирма] в размер на 509,00 лв., по фактура №1590/09.09.2013 г., издадена от [фирма] в размер на 120,00 лв., по фактура №18/23.03.2020 г. с ДДС в размер на 183,00 лв., издадена от [фирма] и по фактура №517/15.12.2018 г. издадена от [фирма] в размер на 134,00 лв.

При насрещната проверка на [фирма], до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, което е връчено по реда чл. 32 от ДОПК. От прекия доставчик не са представени изисканите документи. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е имало регистрирано фискално устройство през периода на издадените фактури, както и че е разполагало с 3 лица по трудови правоотношения, за периода от 09.12.2016 г. до 01.02.2017 г., назначени на длъжност „електротехник“. От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма] с предмет „електро- услуги“, както и копия на банкови извлечения за извършено разплащане по тях.

Приходните органи са посочили, че от [фирма] не са представени договор и приемо-предавателни протоколи /ППП/ и др. документи, доказващи датата и мястото на извършване на услугите.

При насрещната проверка на [фирма] до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. От прекия доставчик не са представени изисканите документи.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че

дружеството е имало регистрирано фискално устройство през периода на издадените фактури в обект за предоставяне на рекламни/печатни услуги, находящ се в [населено място], [улица], както и че не е имало назначени лица на трудов договор за периода на издаване на фактурите. От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма], с предмет „подбор и организация на локации“ и копия на банкови извлечения за извършено разплащане по фактура №209/09.09.2013г. и №236/07.10.2013г. Посочено е, че фактура №237/07.10.2013г. е платена в брой.

При насрещната проверка на [фирма], до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото е връчено по реда чл. 32 от ДОПК на 04.11.2019 г. От прекия доставчик са представени документи по електронен път 43 ППП с вх. №53-00-2978#2/08.11.2019 г. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че от прекия доставчик не са представени счетоводни регистри, в т. ч. оборотни ведомости и хронология на сч. сметки, копия на процесните фактури, както и доказателства за извършено разплащане. За периода на издаване на фактурите от дружеството е било наето едно лице на трудов договор за периода от 20.02.2018 г. до 31.03.2018 г. на длъжност „рекламен агент“. Констатирано е, че дружеството не е разполагало с фискално устройство, както и със собствени или наети недвижими имоти и транспортни средства.

От приходните органи е установено, че ревизираното лице е включило в дневника си за покупки посочените на стр. 11-12 от РД - 37 /тридесет и седем фактури/ с предмет на доставката „услуги“ с ДО в общ размер на 182 900,00 лв. и ДДС в общ размер на 36_580,00 лв., като същите са отразени и в дневниците за продажби от [фирма]. Констатирано е, че от ревизираното лице са отразени в дневника за продажби за м. 10.2018г. и посочените 6 фактури на стр. 12 от РД с предмет „услуги“ с ДО в общ размер на 29 700,00 лв. и ДДС в общ размер на 5 940,00 лв., като същите не са отразени в дневника за продажби от [фирма].

От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма], като е посочено, че същите са платени в брой, както и ППП към тях. Представените фактури са с предмет на доставка „транспорт с лек автомобил, организационни услуги, асистентски услуги, обща работа по тв сериал, наем автомобил, изработка на график, изработка на визуални графики и файлове, услуга по изграждане на декори, наем на инструменти, услуга със снимачна техника, графичен дизайн, наем на помещение, наем на бус, пребоядисване на ван, почистване на терен, реквизит под наем.

При насрещната проверка на [фирма] е констатирано, че до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото е връчено 01.10.2019г. на декларирания електронен адрес на доставчика. От прекия доставчик на 16.10.2019 г. са представени заверени копия на 3 фактури издадени на [фирма], през м. 03. 2014г. и м. 04.2014г. с предмет на доставката „подбор и организация на локации“. От прекия доставчик са представени писмени обяснения, ППП, оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сметка 411, 4532, 503 и 703 за м.03. и м.04.2014 г. за горесцитираните периоди.

От приходните органи е установено, че „АБ ПРОДАКШЪН“ Е. е декларирало, че не е разполагало с нает кадрови състав, както и офиси, складове и обекти в страната. При извършена проверка в информационната система на НАП е констатирано, че дружеството е разполагало с регистрирано фискално устройство в обект за предоставяне на рекламни/печатни услуги, находящ се в [населено място], [улица].

По отношение на управителя на дружеството е установено, че същият има сключен трудов договор към дружество за разкомплектоване на отпадъци на длъжност – сортировач, през съответните данъчни периоди.

От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от „АБ ПРОДАКШЪН“ Е., с предмет „подбор и организация на локации по осъществяване на снимачен процес“, копия на банкови извлечения за извършено разплащане и двустранен приемо-предавателен протокол от 24.04.2014 г.

При насрещната проверка на [фирма], до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи.

От ревизираното дружество е представено копие на фактура №19/07.10.2018 г., издадена от [фирма], ведно с фискален бон от бар „R. N R.“, с предмет на доставка „организиране на мероприятие“ за закупени алкохолни и безалкохолни напитки. Направен е извод, че предметът на доставка по горесцитираната фактура не е свързан с икономическата дейност на дружеството. Понятието „икономическа дейност“ е дефинирано в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС и се определя като всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него, т. е. има се предвид стопанската дейност на съответното предприятие. В конкретния случай е формирано заключение, че е налице ограничаване на правото на данъчен кредит по чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

При насрещната проверка на „Ф.“ Е., до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото му е връчено на декларирания електронен адрес. От прекия доставчик са представени копия на 35 фактури, издадени на ревизираното лице за периода от 01.05.2018 г. до 31.08.2019 г., копия на банкови извлечения, копие на договор за наем, копие на договор за услуга и приемо-предавателни протоколи за извършени услуги и дейности, амортизационни планове към 31.12.2018 г. и към 31.08.2019 г., оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сч. сметки 411,421,453/2,503,604,605 и 703 за ревизираните периоди.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „Ф.“ Е. е разполагало със седем лица, наети по трудови правоотношения на длъжности: „мениджър покупки продажби“, „офис мениджър“, „експерт маркетинг“, „общ работник“ и „юрисконсулт“. От приходните органи е формирано заключение, че не е доказано кои лица от назначените от „Ф.“ Е. са извършили услугите, в какво се изразява свършената работа по подбор и организация на локации и как е калкулирана цената на услугите.

При насрещната проверка на [фирма], до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото е връчено на 08.10.2019 г. на електронния адрес за кореспонденция на дружеството. От прекия доставчик са представени договор за наем с Т. К. Т., в качеството му на наемодател, копие на фактура №177/25.04.2014 г. с ДО от 1200,00 лв. и ДДС в размер на 240,00 лв. с предмет „транспортна услуга“ и фактура №184/12.05.2014 г. с ДО от 820,00 лв. и ДДС в размер на 269,00 лв. с предмет „наем на радиостанция и наем на техника и оборудване“, оборотна ведомост за периода от м. 04.2014 г. до м. 05.2014 г., аналитична справка на счетоводна сметка 204 /Съоръжения/, 205

/Транспортни средства/ и 206 /Офис обзавеждане/, главна книга на сч. сметка 411, аналитично [фирма] и копие на банково извлечение от разплащателната сметка на проверяваното лице.

При проверка в информацияния масив на НАП е установено, че проверяваното дружество е разполагало с две лица на трудов договор на длъжност: „технически сътрудник и консултант продажби“. От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма] и копия на банкови извлечения за извършено разплащане. От приходните органи е формирано заключение, че ревизираното лице не е представило договор и ППП, пътни листа и др. документи, доказващи датата и мястото на извършване на услугите.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 82 866,08 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], „АБ ПРОДАКШЪН“ Е., „Ф.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Също така, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 101 554,91 лв., по фактурите за „кетеринг, бира, спиртни и безалкохолни напитки“, подробно изброени на стр. 19-39 от РД, в т. ч. и по фактура №19/07.10.2018 г., издадена от [фирма].

От приходните органи е посочено, че съгласно разпоредбите на чл. 21, ал. 4, т. 5 от ЗДДС мястото на изпълнение при доставка на услуга е: мястото, където фактически се извършва услугата, предоставена на данъчно незадължено лице, мястото, където услугите се извършват физически - при доставка на ресторантьорски и кетъринг услуги. В тази връзка е прието, че ревизираното лице е предоставяло услуга, свързана с подготовка и заснемане на филм на „J. K. K.“ L. – И., като по реда чл. 21, ал. 2 от ЗДДС е определено, че мястото на изпълнение на доставката на услугата е на територията на И., където е установен получателят и данъкът ще е изискуем от него. Предвид разпоредбата на чл. 69, ал. 2 от ЗДДС за тази доставка би следвало да възникне право на приспадане на данъчен кредит, при условие че са изпълнени изискванията на чл. 68 - чл. 72 от ЗДДС.

След анализ на разпоредбите на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС, чл. 69, ал. 1 от ЗДДС и чл. 70 от ЗДДС е формиран извод, че за да се определи дали е право на приспадане на данъчен кредит за получените доставки на стоки и услуги, е необходимо да се изясни свързани ли са те с извършването на облагаеми доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, или пък попадат в ограниченията, изключващи правото на приспадане на данъчен кредит. От приходните органи е прието, че на основание чл. 70, ал. 3 т. 6 от ЗДДС за храната и/или добавките към нея, които се предоставят по реда на чл. 285 от Кодекса на труда /КТ/ не е предвидено ограничение на правото на приспадане на ДДС. В конкретния случай от приходните органи е формиран извод, че не е приложима разпоредбата на чл. 70, ал. 3, т. 6 от ЗДДС, поради което по отношение на доставките за кетеринг, алкохолни и безалкохолни напитки не възниква правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал.

1, т. 2 от ЗДДС.

С РА е установен ДДС за внасяне в размер на 154 692,07 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания за невнесения в срок данък върху добавената стойност са начислени лихви в размер на 32 875,94лв. Отделно от гореизложеното с процесния РА е извършено прихващане на така установения ДДС за внасяне в размер на 154 692,07 лв. и начислените лихви за просрочие в размер на 32875,94лв., както и на остатъка от 8 073,55 лв. от дължимия ДДС за внасяне по СД №22002200017525213.01.2020г. за м. 12.2019г. в размер на 13 251,90 лв. от ревизираното лице по изпълнително дело №200852991/2020, с така установения с процесния акт - ДДС за възстановяване в размер на 195 641,56лв.

С допълнение с вх. №23-22-569#1/05.05.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. жалбоподателят представя доказателства за осчетоводяването на прихода по фактурите от [фирма], копия на процесните фактури, за разплащането по тях, и договор от 07.05.2013 г., сключен между ревизираното лице и горецитирания доставчик, както и договор за наем на обект от 01.02.2013 г. между прекия доставчик и [фирма]. От жалбоподателя са представени разчетно-платежни ведомости на „Ф.“ Е.. По отношение на „АБ ПРОДАКШЪН“ Е. е представена декларация от представляващото лице, че услугата е извършвана с негов труд, както и договор за наем на обект от 01.09.2013 г., сключен между горецитираното дружество и [фирма].

В хода на съдебното производство е прието заключението на изготвена по искане на жалбоподателя съдебно – счетоводна експертиза.

На база на извършеният анализ на счетоводно отразената в дружеството дейност за проверяваните периоди, съгласно данните в счетоводните документи, които са представени като доказателства по делото, както и на допълнително изисканите счетоводни документи за нуждите на експертизата вещото лице е дало следното становище:

За ревизирания период дружеството има над 1000 доставчика и сключени граждански договори с над 500 лица. Разходите по производството на телевизионния сериал се отразяват счетоводно по дебит на см-ка 652 – Нефинансови разходи за бъдещи периоди. По сметки 4212 и 422 – Подотчетни лица се осчетоводяват всички граждански договори и изплатени наеми на физически лица, съгласно представени синтетични оборотни ведомости за периода 2014-2019г. В периода на заснемане на филмовата продукция „А.“, сезон 3 са и доставките получени от процесните доставчици. От Д. Плюс Е. са получени извършени ел. услуги; От А. Дизайн Е. - П. и организации на локации; От Арка 2017 Е. - Декораторски услуги, изработване на визуални файлове и графики за ТВ проект, асистентски услуги на терен за снимки, локация за снимки, наем на помещение за снимки и др. по проект А. 2; От АБ Продакшън Е. - П. и организации на локации, подходящи за снимачни процеси; От Ф. Е. - П. и организация на локации А. 3; От БГ Т. Ф. 2002 Е. - Наем на транспортни средства, радиостанция и оборудване; От Сайн Б. Е. - Локация за снимки; От ЕС ПИ Плюс 1624 Е. - 10 бр. шперплат и 200м. въже; От Клина Филм Продакшън Е. - Услуги с генератор; От БГ М. Г. Е. - Услуга организиране на мероприятия.

От прегледа на изброените фактури на стр. 19-39 от РД вещото лице е установило, че основите доставки получени от цитираните доставчици са услуги за храна и кетъринг. Предвид липсата на собствена материално техническа и кадрова безопасност на дружеството жалбоподател и същевременно извършването на мащабни проекти по подготовка и заснемане на филмови продукции, налагащи ангажирането на допълнителни услуги от трети лица за осъществяването им, вещото лице прави извод, че доставките получени от горесцитираните доставчици би следвало да са свързани с предмета на дейност на дружеството, в т.ч. с преимуществено осъществяваните от него дейности през ревизирияния период.

Относно доставките на кетъринг и храна, разходите за храна и кетъринг са заложи в предварително одобрените и подписани бюджети и същите участват във формиране себестойността на услугата, както това може да се види в приложен по делото Анекс С- Бюджет от 09.01.2016г. към Споразумение, подписано между С. Е. и М. П. Л., относно заснемането на телевизионния сериал А.. При условие, че същите са използвани и като реквизити в снимачния процес, би могло да се направи извода, че въпросните доставки са свързани с дейността на дружеството.

Извършените разплащания по фактурите вещото лице е установило и посочило в Приложение №1 към заключението. Дружествата Д. Плюс Е., А. Дизайн Е., АБ П. Е., Ф. Е. и БГ Т. Ф. 2002 Е. са декларирали процесните доставки, съответно данъкът по тях е отразен като задължение в дневниците за продажби и справки декларации в съответните периоди, както са и констатациите е ревизионния доклад. Относно Арка 2017 Е., от общо изброените фактури в Приложение №1, издадени на жалбоподателя, следните фактури не са включени в дневниците за продажба на Арка 2017 Е.: 25/03.09.2018; 26/05.09.2018; 27/10.09.2018; 29/14.09.2018; 30/17.09.2018 и 31/20.09.2018г. Останалите фактури са декларирани, съответно данъкът по тях е отразен. Относно дружествата Сайн Б. Е., ЕС ПИ Плюс 1624 Е. и Клина Филм Продакшън Е., вещото лице не може да даде заключение, поради това, че лисва приложена по делото счетоводна документация, нито е констатирана такава информация в РД.

Във връзка с извършените осчетоводявания:

От предоставен допълнително хронологичен регистър на А. Дизайн Е. за контрагент С. Е. за период 01.09.2013 – 31.10.2013г. по с-ки 4532 „ДДС на продажбите“ , 703 „Приходи от продажба на услуги“, 503 “Разплащателна сметка“ и 501 „Каса“, се установява, че по издадените към жалбоподателя процесни фактури А. Дизайн Е. е осчетоводило приходи от доставките. От прегледа на приложените по делото счетоводни регистри на дружеството и по-точно Аналитичен регистър по с-ка 703 „Приходи от продажба на услуги“ се установява, че дружеството АБ П. Е. е осчетоводило приходи по доставките, предоставени на С. Е. по процесните фактури както следва: № 65/31.03.2014, №75/08.04.2014 и №90/24.04.2014г. От приложени по делото хронологични регистри за периода 2018 и 2019г. се установява, че по сметка 703 „Клиенти“ с партида С. Е. на Ф. Е. са осчетоводени приходи по изброените в Приложение №1 фактури, издадени на жалбоподателя, за предоставените доставки. Единствено няма информация за ф-ра № 39/22.03.2016г. От прегледа на

главна книга по с-ка 411 „Клиенти“ с контрагент С. Е. за период 01.03.2014 - 31.08.2019г.се установява, че дружеството БГ Т. Ф. 2002 Е. е осчетоводило приход от процесните фактури / №177/25.04.2014 и № 184/12.05.2014г./ издадени на жалбоподателя на обща стойност 2545.00лв. От представен хронологичен регистър с контрагент С. Е. за периода 01.01.2013 – 31.12.2013г. се установява, че Сайн Б. Е. е осчетоводило по с-ка 703 „Приходи от продажба на услуги“ приходи от процесната доставка към жалбоподателя, за която е издал ф-ра 1590/09.09.2013г.

Относно дружествата Д. Плюс Е., Арка 2017, Е. ЕС ПИ Плюс 1624 Е. и Клина Филм Продакшън Е., вещото лице не може да даде заключение, поради това, че лисва приложена по делото счетоводна документация, нито е констатирана такава информация в РД.

Във връзка с наличната материално — техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците за осъществяване на процесните доставки, вещото лице обобщава:

Д. Плюс Е.

От констатациите в РД през процесния период в дружеството има регистрирано фискално устройство с рег. № 3774348 и №на ФП 36531996 в обект за ТЕ със строителни материали находящ се в [населено място], жк. Т. бл.2 вх.А ет.1 ап.2 и назначено три лица на трудов договор за периода 09.12.2016-01.02.2017г. на длъжности - електротехник.

А. Дизайн Е.

От констатациите в РД през процесния период в дружеството не е имало назначени лица на трудов договор. Съгласно констатациите в РД през процесния период в дружеството не е имало назначени лица на трудов договор. Съгласно представените писмени обяснения на управителя на доставчика [фирма]- Ф. В. А., дейността се извършва от собственика, който полага личен труд, а във връзка с рекламната дейност, която дружеството упражнява са сключвани договори с подизпълнители. Управителят декларира, че дружеството извършва дейността си в [населено място], [улица], като за това свидетелства и представения Договор за наем от 01.02.2013г. на следния недвижим имот, а именно: „Обособена част от офис“, находящ се в [населено място], [улица], с размер 20/двадесет/ кв.м.. Същият обект е вписан и в приложеното по делото Свидетелство за регистрация на ЕКАФП от 05.04.2013г.

Арка 2017 Е.

От констатациите в РД през процесния период в дружеството има назначено едно лице на трудов договор за периода 20.02.2018-31.03.2018г. на длъжност рекламен агент. Също така от констатациите в РД дружеството не е разполагало със собствени или наети недвижими имоти и транспортни средства.

АБ Продакшън Е.

От проверка в търговски регистър дейността на дружеството е организиране на корпоративни събития и ивенти, пърформанси, консултантски услуги, фото и видео заснемане и др. От констатациите в РД през процесния период в дружеството не е разполагало с кадрови състав, както офиси, складове и обекти в страната. При извършена проверка в информационната система на

НАП ревизиращият екип е установил, че дружеството има регистрирано фискално устройство с рег. № 3540236 и № на ФП64000574 в обект за предоставяне на рекламни/печатни услуги, находящ се на същия адрес. Представени са писмени обяснения от доставчика, в които същия посочва, че за извършените услуги е полаган личен труд от собственика на дружеството. Ф. Е.

Услугите, които горният доставчик е предоставил на С. Е. са подбор и организация на локации по проект А.. От приложен по делото счетоводен амортизационен план, се установява, че Ф. Е., притежава значителен брой ДМА, които използва за извършване на дейността си, която е (съгласно проверка в търговския регистър) отдаване студия под наем, фото и видеозаснемане, организиране на ивенти и др. Дружеството използва за дейността си нает офис от 430кв. м., съгласно приложен договор за наем. През процесния период съгласно констатации в РД в дружеството са назначени седем лица на трудов договор, съответно мениджър покупки, продажби, офис мениджър, експерт маркетинг, общ работник, юрисконсулт. По делото са приложени също така разплащателни ведомости, както и счетоводни регистри с начислени разходи за заплати и осигуровки. От изложеното може да се направи извод, че в процесния период дружеството е притежавало материално-техническа и кадрова обезпеченост.

БГ Т. Ф. 2002 Е.

Услугите, които са предоставени на жалбоподателя от горния доставчик са транспорт и наем на радиостанция и техника и оборудване. По делото има приложени договор за наем между БГ Т. Ф. 2002 Е. в качеството му на наемател и Т. Т. в качеството му на наемодател с предмет на договора – наем на недвижим имот – дворно място за склад – автосервиз. В счетоводен аналитичен регистър по с-ка 204 „Съоръжения“ е заведен телеподаващ апарат за заваляване, съответно в с-ка 205 „Транспортни средства“ са заведени 4 броя транспортни средства. От изложеното може да се направи извод, че в процесния период дружеството е притежавало материално-техническа база. Относно кадровата обезпеченост в констатациите в ревизионния доклад при направена проверка от ревизиращия орган в ИС на НАП е установено, че в дружеството са били назначени на трудов договор двама служители на длъжност технически сътрудник и консултант продавач. От синтетична оборотна ведомост за периода се установява, че са начислени разходи за заплати и осигуровки.

Сайн Б. Е.

От предоставена допълнително инвентарна книга към 31.12.2013г. се установява, че Сайн Б. Е. е разполагало с 3 броя МПС както следва: Д. Л., Ситроен Джъмпер и Бус Пежо Боксер.

Относно дружествата ЕС ПИ Плюс 1624 Е. и Клина Филм Продакшън Е. вещото лице не може да даде заключение, поради това, че лисва приложена по делото счетоводна документация, нито е констатирана такава информация в РД.

През ревизирания период С. Е. е декларирало облагаеми доставки с предмет "продуцентски услуги" към следните контрагенти: Б., БРОТ ФИЛМ, НЮ Б. ФИЛМ, У. С., ЕМ Д. Й 3, Д. А.. Съответно дружеството е начислило 20%

ДДС. Декларираната сума на облагаемите доставки за ревизирия период е 231723.45лв. и ДДС 46344.68лв. Същите са осчетоводени по сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, данъка върху тях е заведен по сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“. Същите не са оспорени от ревизиращите органи при извършената данъчна ревизия.

Доставките по фактурите, издадени от процесните доставчици, както и фактурите, подробно изброени на стр. 19-39 са както във връзка с гореописаните облагаеми доставки на продуцентски услуги, които дружеството е извършило на територията на страната, така и във връзка доставки на продуцентски услуги извън територията на страната, съгласно сключените с продуцентите М. Р. Л. и J. К. К. Л. – И., споразумения.

Разходите по процесните фактури са заложи в предварително одобрените и подписани бюджети по споразуменията с израелските фирми.

Във връзка с полученото от М. Р. Л. и J. К. К. Л. – И. финансиране и подписаните с тези дружества споразумения, [фирма] е декларирано доставка на услуги към тези дружества.

Мястото на изпълнение на доставките на тези услуги се определя по реда на чл.21, ал.2 от ЗДДС, т.е там където е установен получателят на услугите. Съгласно разпоредбата на чл. 86, ал.3 от ЗДДС не се начислява данък при доставка с място на изпълнение извън територията на страната.

За ревизирия период дружеството е декларирано В. на стоки – реквизити и материали от дружества, регистрирани по ЗДДС в държави членки на ЕС - Г., В., Ч. и Румъния, както и доставки при условията на дистанционни продажби с място на изпълнение на територията на друга държава членка, а също и като посредник в тристранна операция.

Съобразно гореизложеното нещото лице прави извод, че доставките по фактурите, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „САЙН Б. Е.“, [фирма] и [фирма], както и фактурите, подробно изброени на стр. 19-39 от РД са използвани за извършване на последващи облагаеми доставки със ставка 20%, доставки на услуги по чл. 86, ал.3 от ЗДДС, които са облагаеми със ставка 0%, доставки при условията на дистанционни продажби и доставки като посредник в тристранни операции. Описаните по-горе сделки не са оспорени от ревизиращите органи при извършената данъчна ревизия.

Заклучението на експертизата е, че счетоводството е водено редовно, в съответствие със Закона за счетоводството и счетоводните стандарти, както и в съответствие с утвърдената счетоводна практика. Според счетоводната информация, съдържаща се в приложените по делото счетоводни справки на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и БГ Т. Ф. 2002 Е. процесните фактури са осчетоводени по правилните счетоводни сметки за отчитане на приходите от продажби, начисляване на ДДС и отчитане на плащанията в брой и по банков път. Осчетоводените фактури от посочените по-горе доставчици, съответства на подадената от тях информация в отчетните регистри по ЗДДС, посочени в протоколите за насрещни проверки.

Като свидетел в съдебно заседание е разпитан собственикът и управител на фирма [фирма] - един от доставчиците по спорните фактури. Разказва, че при тях [фирма] са снимали филма „А.“, в зали, които са наели от бивша

мелница и са превърнали в студия за снимане. Обяснява какво се има предвид под „подбор и организация на локации“. През последните 3 -4 години [фирма] снимат при тях. Лично той е подписвал договори, приемо – предавателен протокол, анализи колко часа е ползвана залата, издавал е фактурите. Заплащането става на час и ден, по банка се плаща, седмица за седмица.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА.

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

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон.

1. Отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 82 866,08 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], „АБ ПРОДАКШЪН“ Е., „Ф.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, съответно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело С-152/02, в което С. приема, че за да се признае право на

приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело C-454/98г., това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в следствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/." Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите/ стоките да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

В настоящия случай не се спори, че горесцитираните доставчици са отразили в дневниците си за продажби и в СД по ЗДДС процесните фактури, които са издали на ревизираното лице. В хода на ревизията от [фирма] са представени копия на процесните фактури, издадени от преките му доставчици, ведно с доказателства за разплащането по тях /банкови извлечения или фискални бонове/, както и извлечения от счетоводните регистри за счетоводното им отразяване. Удостоверяването на доставката и нейното реално осъществяване обаче, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на съответни доказателства при доставчика.

Анализ на доказателствата по доставчици:

1. Относно три фактури, издадени от [фирма] с данъчен кредит в размер на 191,80 лв.,

Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция и не е представило документи на ревизиращите. Не е имало назначени на трудов договор лица. За услугите, предоставени от А. Дизайн Е., с жалбата до горестоящия орган жалбоподателят е представил още писмени обяснения от управителя на доставчика [фирма] - Ф. В. А., Договор от 07.05.2013г., сключен между

[фирма] и [фирма] с предмет организатор локации и асистент организатор локации при работата върху филм с работно заглавие „Концерт за оцелелите“, Договор за наем от 01.02.2013г. със [фирма] за помещение на адрес [населено място], [улица]. Според писмените обяснения дейността се извършва от собственика на дружеството, като няма регистрирани лица на трудов или граждански договор. Дружеството има и сключени договори с подизпълнители във връзка с рекламната дейност, която упражнява. Фактурите са 3 бр. и са с предмет „подбор и организация на локации“, издадени през м. 09. и м. 10, 2013г. В договора от 07.05.2013г. между жалбоподателя и този доставчик предметът му е описан като: “услуги като организатор на локации и асистент организатор на локации за филма „Концерт на оцелелите““. Няма никакви данни за какви локации става въпрос, те не са конкретизирани нито в самия договор, нито с допълнително споразумение, поръчка или кореспонденция между страните, за да се дефинира предмета на услугата. В същото време възнаграждението е определено като сума в размер на 140 лева на ден без ДДС за организатор локации и 60 лева на ден без ДДС за асистент организатор локации. Т.е. възнаграждението е не за извършване на услуга от дружеството - престиране на краен резултат, а за предоставяне на работна сила, т.е. с договора се прикриват друг вид отношения между страните. Срокът на договора е от 07.05.2013г. до завършване на снимките на филма, но не по-късно от 31.07.2013г. Предвид, че фактурите са издадени на 09.09.2013г. и 07.10.2013г., приложения от жалбоподателя договор с изтекъл към тези дати срок не може да се приеме, като основание за тяхното издаване. Правилно ревизиращите са приели, че липсват доказателства за реалност на доставките по фактурите, издадени от доставчика [фирма], като отчитането им в хронологичния регистър е неотнормимо обстоятелство към правото на приспадане на данъчен кредит.

2. Относно осем фактури, издадени от [фирма] с данъчен кредит в размер на 1 432,00 лв.

От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма] с предмет „електро- услуги“, както и копия на банкови извлечения за извършено разплащане по тях. Този доставчик не е открит при ревизията, не е представил документи, бил е deregистриран по ЗДДС от 20.02.2019г. на основание чл.176 от ЗДДС. Дружеството е разполагало с 3 лица по трудови правоотношения, за периода от 09.12.2016г. до 01.02.2017г., назначени на длъжност „електротехник“, но три от фактурите са издадени извън този период. Отново няма никакви данни за вида на услугите, формулирани общо като „ел. услуги“, къде са предоставени и от кое физическо лице, липсват договор с конкретизиран обект, доказателства за приемане на договорената услуга. При наличие единствено на фактури и неосъществен контакт с доставчика, неустановено негово счетоводство и неясен предмет на фактурираната услуга, правилно според съда ревизиращите са преценили, че няма фактически основания да се приеме тя за реално извършена, така, както се претендира от ревизираното лице.

3. Относно четиридесет и три фактури, издадени от [фирма] с данъчен

кредит в размер на 42 520,00 лв.,

Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, но след спазване на процедурата по чл.32 от ДОПК по електронна поща е изпратило документи – 43 броя ППП. За периода на издаване на фактурите в дружеството е било наето едно лице на трудов договор от 20.02.2018г. до 31.03.2018г. на длъжност „рекламен агент“. Ревизираното лице е включило в дневника си за покупки посочените на стр. 11-12 от РД 37 фактури с предмет на доставката „услуги“ с ДО в общ размер на 182 900,00 лв. и ДДС в общ размер на 36 580,00 лв., като същите са отразени и в дневниците за продажби от [фирма]. Отразени са в дневника за продажби за м. 10.2018г. и посочените 6 фактури на стр. 12 от РД с предмет „услуги“ с ДО в общ размер на 29 700,00 лв. и ДДС в общ размер на 5 940,00 лв..

От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма], като е посочено, че същите са платени в брой, както и 43 броя приемо – предавателни протоколи, находящи се в Приложение №2 към делото. Представените фактури са с предмет на доставка „транспорт с лек автомобил, организационни услуги, асистентски услуги, обща работа по тв сериал, наем автомобил, изработка на график, изработка на визуални графики и файлове, услуга по изграждане на декори, наем на инструменти, услуга със снимачна техника, графичен дизайн, наем на помещение, наем на бус, преобоядисване на ван, почистване на терен, реквизит под наем.

Не са представени договори, а само ППП към фактурите. При подробно разглеждане на ППП, при положение, че липсват предварително подписани между страните договори, в които подробно да са изяснени параметрите на предоставяните услуги, прави впечатление, че в протоколите липсва достатъчно подробна информация за индивидуализация на услугата. Така например: по фактура №18/17.08.2018г. е предадена „организационна услуга за подготовка на снимки в основна локация П. по ФБ А. -2, за 25 дни общо за сумата от 4500лв. без ДДС“; по фактура №19/20.08.2018г. е предадена „агентска услуга по организация и подготовка на ФП А. -2 за 24 дни общо за сумата от 2880лв. без ДДС“; по фактура №25/03.09.2018г. е предадена „Агентска услуга на снимачен терен за 38 дни за сумата от 6840лв. без ДДС“; по фактура № 29/14.09.2018г. е предадена „Обща работа по подготовка на снимки“ и т.н. От констатираното може да се направи извод, че описанието във ППП е по скоро за наем на работна сила за определен брой дни, а фактурите не отразяват реално извършени за съответната посочена в тях цена услуги от дружеството доставчик, така както се твърди от жалбоподателя, а по скоро са издадени с цел упражняване на право на приспадане по ЗДДС. За транспортните услуги не става ясно с чии МПС са извършени, тъй като няма данни доставчикът да е разполагал с товарни автомобили и бус, нито да е наел такива. По фактура №90/25.02.2019г. е предадено с ППП помещение под наем за временно ползване за снимки, находящо се в [населено място], [жк], [жилищен адрес] (което е и регистрирания адреса на управление на доставчика) за сумата от 6000лв. без ДДС, без да се уточни времето на ползване. Същият апартамент е нает за неопределено време за тренировъчен център на каскадьори за сумата от 5000лв. по фактура №61/03.12.2018г. Реквизит под наем без срок е отдаден по

фактура №89/22.02.2019г. По фактура №57/30.11.2018г. с описание графичен дизайн – визия декори не става ясно как страните са предали - приели изработеното, без да са се договорили преди това как ще изглежда декора.

Поради изложеното, правилно е отказано приспадане на данъчен кредит в размер на 42 520,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма], тъй като няма достатъчно доказателства за реално извършване на доставките, описани в тях.

4. Относно три фактури, издадени от „АБ ПРОДАКШЪН“ Е. в размер на 1 603,78 лв.,

От този доставчик са представени заверени копия на 3 фактури издадени на [фирма], през м. 03. 2014г. и м. 04.2014г. с предмет на доставката „подбор и организация на локации“, представени са писмени обяснения, според които дружеството няма нает персонал, както и офиси и складове в страната. Приложени са по делото ППП, оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сметка 411, 4532, 503 и 703 за м.03. и м.04.2014г. за горесцитираните периоди. Дружеството е разполагало с регистрирано фискално устройство в обект за предоставяне на рекламни/печатни услуги, находящ се в [населено място], [улица]. На същия адрес има регистрирано фискално устройство в обект за предоставяне на рекламни /печатни услуги и друг спорен доставчик – [фирма]. Както последното дружество, така и „АБ ПРОДАКШЪН“ Е. представя договор за наем на офис на посочения адрес със [фирма]. По отношение на управителя на дружеството е установено, че през съответните данъчни периоди същият има сключен трудов договор към друго дружество за разкомплектоване на отпадъци на длъжност – сортировач.

Предмет на услугата е „подбор и организация на локации по осъществяване на снимачен процес“, за която има подписан двустранен приемо - предавателен протокол от 24.04.2014г., с посочено възнаграждение сумарно за 8 снимачни дни. Както и при другите доставчици не става ясно какви и къде са локациите и кой е извършвал физически услугата, след като лица не са наемани, а управителят е работил през този период по трудов договор в дружество за разкомплектоване на отпадъци. В тази част РА е законосъобразен.

5. Относно тридесет и пет фактури, издадени от „Ф.“ Е. с претендиран данъчен кредит в размер на 36 172,50 лв.,

От този доставчик са представени копия на 35 фактури, издадени на ревизираното лице за периода от 01.05.2018г. до 31.08.2019г., копия на банкови извлечения, копие на договор за наем, копие на договор за услуга и приемо-предавателни протоколи за извършени услуги и дейности, амортизационни планове към 31.12.2018г. и към 31.08.2019г., оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сч. сметки за ревизираните периоди. „Ф.“ Е. е разполагало със седем лица, наети по трудови правоотношения на длъжности: „мениджър покупки продажби“, „офис мениджър“, „експерт маркетинг“, „общ работник“ и „юрисконсулт“.

От приходните органи е формирано заключение, че не е доказано кои лица от назначените от „Ф.“ Е. са извършили услугите, в какво се изразява свършената

работа по подбор и организация на локации и как е калкулирана цената на услугите. Според писмените обяснения на управителя, който е разпитан и в съдебно заседание услугата „подбор и организация на локализация“ се състои в избор на подходяща локация, която да отговаря на изискванията на клиента, организацията на локацията включва – почистване, подредба на осветление, озвучителна техника, снимачна техника, декори, кетъринг, като цената се калкулира на час.

В приложените фактури (Приложение №2 към делото) обаче, не се посочва с тях да се извършва разплащане за определени часове или за конкретни дейности. Сумите по тях, възлизащи на 3 600лв; 7200лв.; 8400лв.; 10 800лв. и т. н. са общо фиксирани за услугата „подбор и организация локации А. 3“, като няма данни нито какви са локациите, нито какви са били изискванията на клиента, за да се определи вида и характера на конкретната разплатена между доставчик и получател услуга. Според писмените обяснения на лист 154 в Приложение №1 към делото услугите са извършени на адрес [населено място], [улица], който е нает и е седалище и адрес на управление на дружеството, но този е и адресът също на някои от останалите спорни доставчици и не става ясно как в офиса се организират локации по начина, описан от свидетеля в съдебното заседание. Свидетелят е изброил примерно какво може да означава подбор и организация на локации, но според съда по делото няма доказателства за ясно индивидуализирани и конкретно извършени услуги с параметри, такива, каквито са описани в издадените от „Ф.“ Е. фактури. Липсват данни за вида на предоставените декори и индивидуализация на предоставената снимачна техника, кои лица са работили с нея.

По отношение на този доставчик отказът на данъчен кредит е законосъобразен, като извършеното осчетоводяване на фактурите от доставчика е неотнормено към правото на приспадане на ДДС обстоятелство.

6. Относно две фактури, издадени от [фирма] за данъчен кредит в размер на 509,00 лв.,

Дружеството е разполагало с две лица на трудов договор през проверените периоди на длъжност „технически сътрудник“ и „консултант продажби“. От ревизираното дружество са представени копия на издадените фактури от [фирма] и копия на банкови извлечения за извършено разплащане. От доставчика са представени договор за наем от 01.03.2013г. с Т. К. Т., в качеството му на наемодател за дворно място и постройка в кв. О. за срок от 12 месеца, копия на фактура №177/25.04.2014г. с ДО от 1200,00 лв. и ДДС в размер на 240,00 лв. с предмет „транспортна услуга“ и фактура №184/12.05.2014г. с ДО от 820,00 лв. и ДДС в размер на 269,00 лв. с предмет „наем на радиостанция и наем на техника и оборудване“, обратна ведомост за периода от м. 04.2014г. до м. 05.2014г., аналитична справка на счетоводна сметка 204 /Съоръжения/, 205 /Транспортни средства/ и 206 /Офис обзавеждане/, главна книга на сч. сметка 411, аналитично [фирма] и копие на банково извлечение от разплащателната сметка на проверяваното лице. Договорът за наем по никакъв начин не може да се обвърже с предмета на двете фактури, а единствено издаването им и счетоводното им отразяване не

е основание за признаване право на данъчен кредит. Представените доказателства не са достатъчни да се изясни предмета на доставките – нито каква е транспортната услуга, с какво и чие МПС, при какви договорни условия, кои шофьор я осъществил, липсват каквито и да било данни и съставени за транспорта документи, нито какво оборудване е отдадено под наем за какъв срок, за какво е ползвано, както и радиостанцията, кой е работил с нея. Изредените са все обстоятелства, които биха установили реалното извършване на доставка, с параметрите общо описани във фактурите. Поради липсата им, правилен е изводът на ревизиращите, че не може да се установи реално престиране на фактурираните услуги от сочения за изпълнител [фирма].

7. Относно фактура №1590/09.09.2013г., издадена от [фирма] в размер на 120,00 лв. с предмет „наем локация за снимки“ – не става ясно какво и къде е наето, нито са представени доказателства за наето помещение, склад, сграда и др. п. Изводите на ревизиращите са обосновани и по отношение на този доставчик.

8. Относно фактура №18/23.03.2020г. с ДДС в размер на 183,00 лв., издадена от [фирма] с предмет 11 бр. шпертплат и 200м. въже липсват каквото и да било други документи, освен фактурата, поради което според съда отказът по нея е законосъобразен.

9. Относно фактура №517/15.12.2018г. издадена от [фирма] за данъчен кредит в размер на 134,00 лв., находяща се на лист 561 в Приложение №2 към делото. Към фактурата е представен протокол – справка за периода 15.12.18г. – 15.12.18г. за услуга с генератор, като в протокола е описан подробно вида на агрегата, името на шофьора на камиона, цената на ден, цената на горивото на час. Има и друга фактура №183/09.04.2014г. от същия доставчик, за същата услуга, по която няма отказан данъчен кредит, поради което и предвид наличната справка, в която се съдържа информация за реално осъществена услуга по отношение на тази фактура №517/15.12.2018г. издадена от [фирма] следва да се признае право на данъчен кредит в размер на 134,00лв.

2. Отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 101 554,91 лв., по фактурите за „кетеринг, бира, спиртни и безалкохолни напитки“, подробно изброени на стр. 19-39 от РД, в т. ч. и по фактура №19/07.10.2018 г., издадена от [фирма] на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

В ревизионното производство е установено, че храната и напитките се осигуряват за сметка на ревизираното лице, най-често посредством услугите на кетърингова компания, като същите са предоставяни на конкретното място на снимки на целия технически екип, актьори и статисти, участващи в снимачния процес.

Органите по приходите неправилно са се мотивирали, като са се позовали на регламентацията на здравословните и безопасни условия на труд, предвидена в КТ, глава тринадесета - чл. 285, ал. 1 от КТ: работодателят осигурява безплатна храна и/или добавки към нея на работниците и

служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда. Видно е от предмета на фактурите, включващ бира и спиртни напитки, че в случая не става дума за осигуряване на безопасни условия на труд, нито лицата, за които са осигурени кетъринг и напитки са работници или служители на ревизираното лице. В хода на ревизията е установено, че [фирма] е продуцентска компания, като през периода 2014г. е било продуцент на филмова продукция „Концерт на оцелелите“, чието финансиране е осигурено от филмови фондове на ИА НФЦ и Б.. Привлечени са и други частни компании като копродуценти. В периода 01.03.2014г. – 31.08.2019г. извършва продуцентски услуги по подготовката и заснемането на филмови продукции или части от тях за чужди компании, като извършва услуги по организация, подготовка и протичане на снимки на телевизионни продукции, най-мощен от които е филмовата продукция „А.“. В представените на ревизиращите бюджети към споразуменията с възложителите на продуцентските услуги, сред които и S. P., наред с разходите за наем на техника и транспортни средства, реквизити, грим и др. е включен като отделно перо и разхода за кетъринг и напитки. Ревизираното лице декларира облагаеми доставки със ставка 20% и начислява ДДС по тях /продуцентски услуги/, като получатели по доставките са „Б.“, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др. За ревизирувания период дружеството е декларирало и данъчна основа на доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС – доставки в рамките на икономическата дейност на лицето, които са с място на изпълнение извън територията на страната, но които биха били облагаеми, ако са извършени на територията на страната, като контрагентите са подробно изброени на стр. 6-7 от РД.

Доставките по фактурите за „кетъринг, бира, спиртни и безалкохолни напитки“, подробно изброени на стр. 19-39 от РД, според настоящия съдебен състав представляват не разходи за безопасни и здравословни условия на труд за работниците и служителите, а са част от себестойността на услугите, представлявани от жалбоподателя на „C. F. T. S.“ L. partnership, „T. P.“ L., „S.“ L. „M. P.“ L. и „J. K. K.“ L.. Последните се явяват крайни получатели на спорните доставки на стоки и услуги, които заплащат с нарочен за това бюджет, съгласно подписаните споразумения и за които изискват, според споразуменията и съответната отчетност. Поради това, неправилно е прието в РА и решението на директора на дирекция „ОДОП“, че получените по фактурите за кетъринг и напитки стоки и услуги са предназначени за безвъзмездни доставки към лицата, участващи в снимачния процес. [фирма] не се явява работодател на тези лица и не им доставя храна и напитки безвъзмездно, а в рамките на продуцентската услуга, заплатена му от чуждите компании. Не е налице ограничаващото правото на приспадане на данъчен кредит хипотеза на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, съгласно който, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: т.2. (в приложимата редакция) стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Самият орган по приходите от друга страна е признал, че тези доставки са в рамките на икономическата дейност на лицето, след като не е коригирал декларираната от [фирма]

данъчна основа на доставки по чл. 69, ал. 2 ЗДДС на чуждите продуцентски компании, като такива с място на изпълнение извън територията на страната. Следователно, жалбоподателят има право на данъчен кредит, при изпълнени условията на чл.69 от ЗДДС за фактурите по доставки на храна и напитки и в тази част РА като незаконосъобразен следва да се отмени.

Предвид изхода на делото на жалбоподателя се дължат разноски, съответно на уважената част от жалбата. РА следва да се отмени за 101 689лв. – главници със съответните лихви и жалбата да се отхвърли за 85 879лв. – главници със съответните лихви. Претендират се разноски от 9147,50лв., като погрешно е внесен допълнителен депозит за вещо лице 877, 50лв. при определен от съда 227,50лв. Надвнесеният следва да се възстанови по сметка на жалбоподателя, като се присъждат разноски за адвокат, вещо лице и държавна такса в размер на 4 634 / четири хиляди шестстотин тридесет и четири/ лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] РА №Р-22220519006148-091-001/18.03.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №927/08.06.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА, в която:

1. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9 от ЗДДС и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС Е ОТКАЗАНО ПРАВО НА ДАНЪЧЕН КРЕДИТ в размер на 134,00лв. по фактура №517/15.12.2018г., издадена от [фирма];

2. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 101 554,91 лв., по фактурите за „кетинг, бира, спиртни и безалкохолни напитки“, подробно изброени на стр. 19-39 от РД, в т. ч. и по фактура №19/07.10.2018 г., издадена от [фирма].

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] разноски по делото в размер на 4 634 /четири хиляди шестстотин тридесет и четири/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: