

РЕШЕНИЕ

№ 5493

гр. София, 29.09.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,
в публично заседание на 01.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **1666** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] против ревизионен акт (РА) №Р-22221020002070-091-001 от 19.10.2020 г., потвърден с решение № 1901 от 15.12.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място].

Жалбоподателят поддържа, че оспореният РА е незаконосъобразен, поради противоречие с материалноправните и процесуални норми и е необоснован, поради непълнота и неправилност на установените факти и обстоятелства и направените фактически и правни изводи. Твърди се, че неправилно са тълкувани правните норми в областта на косвените и преки данъци, като изводите не са съобразени със съдебната практика на Върховния административен съд (ВАС) и Европейския съд (ЕС) по идентични казуси. В жалбата са посочени конкретни съображения по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури. Поддържа, че реалността на услугите се доказва с представените в хода на ревизията писмени доказателства, а процесните фактури са издадени законосъобразно към момента на възникване на данъчното събитие, т.е. налице е данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 от ЗДДС и е изпълнено условието на чл.71, ал.1, т. 1 от ЗДДС. Иска съдът да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира

присъждане на съдебно-деловодни разноски съобразно представен списък за същите.

В открито съдебно заседание представител на дружеството – жалбоподател се явява, поддържа жалбата по съображенията подробно изложени в писмени бележки. Искането до съда е за отмяна на РА.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, не се явява и не се представлява.

По фактите.

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение № 1901 от 15.12.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП е връчено по електронен път на жалбоподателя на 17.12.2020 г., а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 21.12.2020 г.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221020002070-020-001/10.04.2020 г., връчена на 14.05.2020 г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.06.2017 г. до 31.12.2019 г. Същата е изменена със Заповед №Р-22221020002070-020-002 от 12.08.2020 г., връчена по електронен път, като е определен нов краен срок за приключване на ревизията до 14.10.2020 г. Първоначалната заповед е издадена от Т. П. Н., в качеството ѝ на заместник на П. Т. П., съгласно Заповед РД-84-2200-260 от 01.04.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Т. П. Н. и П. Т. П. са назначени на длъжност началник отдел „Ревизии“ при ТД на НАП С., и със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. са оправомощени да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК

След завършване на ревизията и в 14-дневния срок по чл.117, ал.1 от ДОПК, резултатите от същата са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22221020002070-092-001/02.10.2020 г., надлежно връчен, съгласно представено удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“.

В законоустановения срок срещу ревизионния доклад не е постъпило възражение. След преценка на извършените при ревизията действия, на установените факти и обстоятелства, органите по приходите са постановили процесния ревизионен акт (РА) №Р-22221020002070-091-001 от 19.10.2020 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 19.10.2020 г. С обжалваният РА, потвърден с решение № 1901/15.12.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП, на оспорващото дружество са определени задължения за данък върху добавената стойност общо в

размер на 71 485,00 лв. и лихви за забава общо в размер на 6 511,27 лв. за данъчните периоди от м. 08.2019 г. до м. 12.2019 г.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени като доказателства към РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка. Установено е следното:

Не е спорно, че [фирма], ЕИК[ЕИК]" е декларирал като дейност експлоатация на нощно заведение – дискотека „К.“, извършвана в наето помещение с обща площ от 500 кв. м., находящо се в административна сграда на адрес: [населено място], [улица].

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020002070-040001/20.05.2020 г. В отговор са представени копия от фактури от спорния доставчик, придружени със задание и приемо-предавател протокол, фискални касови бонове, рамков договор от 23.07.2019 г. и снимков материал.

С цел преглед на първичните и вторични счетоводни документи е извършено посещение с офиса на дружеството, извършващо счетоводното обслужване на жалбоподателя, документирано с Протокол №1745797/10.09.2020 г.

За установяване на законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на [фирма]. Резултатите от проверката са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221020089967-141-001 от 16.06.2020 г. Връчено е по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което не са представени други доказателства, различни от представените от жалбоподателя.

От анализ на документите, както и направените справки в информационната система на НАП, информацията, съдържаща се в протокола за извършена насрещна проверка, приложените към тях доказателства и представените от ревизираното лице доказателства било установено, че не са налице реално извършени доставки на услуги по фактурите, издадени от [фирма].

Ревизиращият екип е приел, че доставчикът и ревизираното дружество са представили копия от фактурите, издадени от [фирма], в които като предмет на доставките е отразено промоционна кампания, рекламна кампания, извършени рекламни услуги. Отбелязано е, че в представените задания и приемо-предавателни протоколи не се съдържа различна информация от посочените данни във фактурите.

От извършена справка в информационната система на НАП било установено, че доставчикът няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношение със съответните умения и квалификация за извършване на фактурираните на жалбоподателя услуги. Посочено е, че от [фирма] не са представени други документи и писмени обяснения, освен посочените, които да доказват реалното изпълнение на извършените услуги, липсват данни за лицата, извършили услугите, за мястото, където е извършена услугата, не са посочени видът и характерът на извършена услуга.

Ревизиращите са установили, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 71

485,00 лв. за данъчните периоди от м. 08.2019 г. до м. 12.2019 г. Във връзка с установеното органа по приходите е приел, че не са представени достатъчно доказателства, които да доказват реалността на извършените от сочения доставчик услуги. Налице е абсолютна симулация на доставките, по фактурите, издадени от [фирма], и предметът на доставките въобще не е налице, поради което са приели, че не са налице предпоставките, визирани в разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1, във чл. 9 от ЗДДС за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 71 485,00 лв.

С оглед така установената фактическа обстановка, решаващия данъчен екип приел, че правилно органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури издадени от [фирма].

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба с вх.№ 53-06-9014 от 28.10.2020 г., пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1901 от 15.12.2020 г. на директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА. Така събраните доказателства решаващият орган е отнесъл в подкрепа на изводите на приходните органи, изложени в РА.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. За да достигне до своето заключение, експертът е направил задълбочен преглед и анализ на приложените по делото и предоставени от счетоводството на жалбоподателя документи, спорните фактури и е установил, че са с издател [фирма]. Експертът ги е описал подробно в Таблица 1 от констативната част на заключението. В колона 4 на таблицата са посочени наличните по делото придружаващи документи - задания и приемо-предавателни протоколи. Наличен е Рамков Договор от 23.07.2019 г., сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител /стр.627-628 в приложение 4 по делото. Посочено е, че при жалбоподателя са осчетоводени процесните фактури, издадени от [фирма] по начин, посочен в предходната част на експертизата. Отразени са извършени плащания в брой, налични са фискални касови бонове към фактурите. Поради невъзможност да бъде проверено счетоводството на доставчика, не е могъл да проследи осчетоводяването на спорните фактури при него. По отношение на последващи доставки на услуги, свързани с процесните, такива от страна на [фирма] не са били установени. Начинът на осчетоводяване на фактурите, издадени от [фирма] при жалбоподателя е показало, че същите са изписани директно като разходи за външни услуги, свързани с основната дейност на дружеството. Вещото лице е извършило проверка в наличните по делото документи и в ТД на НАП офис Център, като е установило, че доставчикът [фирма] е отразило в дневниците си за продажби издадените към жалбоподателя фактури.

Съдът кредитира заключението на вещото лице в съвкупност с останалите доказателства по делото, като обективно и безпристрастно дадено и неоспорено от страните.

По приложимото право.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява

дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно посочената в решението заповед, издадени от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия, както и заповедта за нейното изменение са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път, а срокът на ревизията е спазен.

Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Същата вменява правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на началник сектор „Ревизии“ – ТД на НАП - С., която е подписала и цитираните заповеди за възлагане на ревизия.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД № Р-22221020002070-092-001/02.10.2020 г., при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД № Р-22221020002070-092-001/02.10.2020 г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Предметът на оспорване в съдебното производство е сведен до това, дали реално са извършени услугите по издадени фактури, респ. има ли право оспорващото дружество

да приспадне данъчния кредит по тях.

Правните норми, които уреждат обществените отношения относно упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит се съдържат в разпоредбите на чл. 68 - 72 от ЗДДС.

Предвид събраните доказателства в хода на ревизията и на настоящото съдебно производство, съдът намира, че оспореният РА е неправилен и незаконосъобразен, т.е. неправилно е приложен материалният закон по отношение на фактурите, издадени от доставчика [фирма].

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване правото на данъчен кредит (В т.см. Решение № 3178 от 15.03.2017 г. по адм. д. № 4707/2016 г. на ВАС, I отд.).

С определението по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест. В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от [фирма] задължения за ДДС в размер 71 485 лв. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество - възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочените фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт - наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществени доставки на услуги. Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

С разпоредбите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, законодателят е транспонирал нормите на чл. 167 и чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО. Трайната практика на Съда на Европейския Съюз (СЕС) изисква *установяването на осъществена действителна*

облагаема доставка и да е издадена фактура за нея, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя, като правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде ограничавано без да са налице данни за някаква форма на злоупотреба от данъчно задълженото лице.

Според жалбоподателя и по процесните фактури има изпълнение в съответствие с изискванията на възложителя, т.е. осъществена е реална услуга.

Съдът счита, че по спорния между страните въпрос е относно обстоятелството, че органът по приходите е формирал незаконосъобразен извод относно процесните 51 броя фактури, издадени от [фирма] с данъчна основа 357 425,00 лв. и начислен ДДС в размер на 71 485,00 лв., с предмет „рекламна кампания, промоционална кампания, рекламна услуга“.

Услугите следва да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма, т.е. след като регистрираното лице черпи права от наличието на реална доставка, респ. в негова тежест е да ангажира достатъчно убедителни доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. В тежест на данъчно задълженото лице (оспорващият) е да докаже наличието на всички законови предпоставки за правото му на данъчен кредит, включително и реалността на услугите, каквито твърдения е изложил в жалбата си до съда. Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. При оспорване на фактурите относно отразените в тях стопански операции, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурите стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци. Законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци, изисква доказателства най-напред за реалност на доставката, а след това и за правилното ѝ счетоводно отразяване. Т.е. за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на двустранната търговска сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС). В този смисъл и установяването на правопораждащото задължението за доставката юридически факт е само индиция за реалността на разместването на блага при изпълнението. Без да е извършена услугата не възниква данъчно събитие, поради което не е породено задължението по чл. 25, ал.6, т.1 от ЗДДС за начисляване на данъка. Това определя начисляването на данъка, съдържащо във фактическия състав и издаването на процесните фактури (съгласно чл. 86, ал. 1, т. 1 от ЗДДС), като неправомерно и изключващо правото на приспадане на данъчен кредит - чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице от изискванията по ЗДДС да установи наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата от които е осъществяване на доставката на рекламни услуги в случая. Във всички случаи СЕС е категоричен, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да е установено осъществяване на фактурираната доставка - в случая на рекламните услуги, каквито убедителни доказателства бяха ангажирани пред съда от оспорващото дружество. Съдът приема,

че по делото се събраха доказателства от които да се обоснове единствено възможния извод, т.е. да се приеме за проведено успешно пълно и главно доказване на този факт от страната за която е изгоден (оспорващия), че услугата, за която са съставени процесните фактури, е реално осъществена. Такива доказателства са представени от жалбоподателя в хода на ревизионното производство, в процеса по административно обжалване на РА, както и в съдебното производство. В този смисъл следва да се разглеждат приобщените в производството доказателства, както и ССЕ. Видно от приложените по делото и предоставени от счетоводството на жалбоподателя документи, спорните фактури, са с издател [фирма]. Същите са били осчетоводени при дружеството жалбоподател както следва: за начисленото задължение към доставчика: Д-т смет. с/ки 602 Разходи за външни услуги /дан. основа/, Д-т смет. с/ка 4531 Начислен данък за покупките /ДДС/, К-т смет. с/ка 401 Доставчици /обща стойност/ за извършените плащания към доставчика, Д-т смет. с/ка 401 Доставчици, К-т смет. с/ка 501 Каса в лв.

Разплащането по фактурите е извършено в брой, както е посочено в колона 7 на Таблица 1 от заключението. Налични са разплащателни документи - фискални касови бонове. Счетоводните операции, показани по-горе са намерили отражение в хронологични дневници на съответните счетоводни сметки за периода.

Фактурите, описани в Таблица 1 са отразени в дневниците за покупки, респективно в СД за ДДС на [фирма] през съответния данъчен период и по тях е ползван данъчен кредит от дружеството.

Съгласно приложените по делото документи, процесните фактури са издадени въз основа на Рамков Договор от 23.07.2019 г., сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител /стр.627-628 в приложение 4 по делото/ с предмет: чл. 1. Възложителят възлага, а Изпълнителят приема срещу възнаграждение и при условията на настоящия договор да извършва рекламни услуги по предварителна поръчка на Възложителя."

Към фактурите има съставени задания и приемо-предавателни протоколи /налични в приложенията по делото/, описани в колона 4 на Таблица 1, подписани и заверени от двете страни, без място на изпълнение на описаните услуги. Описанието на същите съвпада с предмета на доставките в спорните фактури.

ССЕ е извършила проверка на адреса на доставчика, посочен в Търговски регистър към АВ, в [населено място], [улица], ет 1, но не е намерен представител на [фирма] за проверка на счетоводни документи, относими към настоящото дело. След запитване от страна на ССЕ от счетоводството на жалбоподателя не е бил подаден контакт с процесния доставчик. От информационната система на НАП е установила, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 02.02.2009 г. и е дерегетирано на 21.07.2020 г. по инициатива на данъчен орган. При извършена проверка в ТД на НАП е установено, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби, респективно в СД за ДДС на доставчика през съответните данъчни периоди.

По отношение на последващи доставки на услуги, свързани с процесните, такива от страна на [фирма] не са били установени. Начинът на осчетоводяване на фактурите, издадени от [фирма], при жалбоподателя показва, че същите са изписани директно като разходи за външни услуги, свързани с основната дейност на дружеството. От анализираниите счетоводни документи, в т.ч.: оборотни ведомости за периода м.08.2019 г. - м. 12.2019 г.; главна книга на счетоводни сметки за 2019 г.; дневници за продажбите за периода м.08.2019 г. - м. 12.2019 г., съдебно-счетоводна експертиза,

която съдът изцяло възприема, е установила, че [фирма] е реализирало приходи от продажби на стоки и услуги, както следва:

за м.08.2019 г. - приходи от продажби на стоки в размер на 126437,93 лв. и приходи от продажби на услуги в размер на 61741,66 лв.

за м.09.2019 г. - приходи от продажби на стоки в размер на 164544,77 лв. и приходи от продажби на услуги в размер на 106509,40 лв.

за м.10.2019 г. - приходи от продажби на стоки в размер на 134335,12 лв. и приходи от продажби на услуги в размер на 143984,70 лв.

за м.11.2019 г. - приходи от продажби на стоки в размер на 207728,35 лв. и приходи от продажби на услуги в размер на 120189,75 лв.

за м.12.2019 г. - приходи от продажби на стоки в размер на 228042,48 лв. и приходи от продажби на услуги в размер на 167980,10 лв.

Съгласно приложените хронологични записи на [фирма] за периода 01.08.2019 г. - 31.12.2019 г. приходите от продажби са осчетоводени от дружеството, както следва: за начисленото вземане от клиента:

Д-т смет. с/ки 411 Клиенти К-т смет. с/ка 702 Приходи от продажби на стоки К-т смет. с/ка 703 Приходи от продажби на услуги, К-т смет. с/ка 4532 Начислен ДДС продажби Фактурите/отчети за продажби са отразени в дневниците за продажби, респективно в СД за ДДС на [фирма] за съответните данъчни периоди.

Изводът за нереално изпълнение на процесните доставки на услуги е мотивиран от компетентния орган по приходите до голяма степен с недоказаност на техническата, кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. Тези обстоятелства обаче не представляват основание за отказ на право на данъчен кредит. Предвидените в Директива 2006/112 и в националния закон материалноправни условия за упражняване правото на приспадане данъчен кредит са следните: - доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. Отново следва да се подчертае, че при тълкуването на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО Съдът на ЕС многократно е подчертавал, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба /решения на СЕС по дела С - 80/11 и С- 142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. От ревизиращите органи не са събрани доказателства жалбоподателят да разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателя на фактурите.

Съдът счита, за установено по несъмнен начин, че тези доставки са отразени в счетоводството на доставчика и на оспорващия и цената им е изплатена. От ревизиращите органи не са събрани доказателства жалбоподателят да разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателя на фактурите. Не е спорно, че услугите, предмет на процесните фактури, са свързани с облагаемата дейност на дружеството, поради което следва да се приеме, че сключените между получателя и доставчика договор, издадените фактури, които отговарят на

изискванията на чл. 114 ЗДДС и доклади за констатиране на извършените доставки, наличие на фискални касови бонове, съставени са задания приемо – предавателни протоколи, подписани и заверени от двете страни и др. доказват по несъмнен начин реалното изпълнение на доставките.

В този смисъл съдът приема, че са налице доказателства за конкретните дейности по предмета на договора, както и реалното им извършване. От писмените доказателства, представени от данъчно задължените лица, които независимо, че са частни документи, съдът намира, че може да се направи логично обоснован извод, че именно посоченото дружество доставчик е извършило уговорените рекламни услуги, съответно получили са надлежно плащане за тях. В този смисъл съдът прима за незаконосъобразен извода на органа по приходите, че реалността на доставката не е доказана.

Изводът за основателност на жалбата по отношение на процесните фактури се подкрепя и от тълкуването на разпоредбата на чл. 114, ал. 10 от ЗДДС. Законодателят е регламентирал, че гарантирането на автентичността на произхода, целостта на съдържанието и четливостта на фактурата или известието към фактурата се осигурява *от данъчно задълженото лице, чрез всякакъв контрол на стопанската дейност, който създава надеждна одитна следа между фактурата или известието към фактурата и доставката на стоки или услуги.* Съдът приема, че надеждната одитна следа е налице, когато връзката между отделните документи и осчетоводени операции е лесно и бързо установима и осигурява намиране на търсената връзка между издадена фактура и извършена доставка. В настоящия случай, от събраните доказателства, следва да се приеме, че е налице такава връзка. И в процесните фактури е ясно посочен предмета на същите.

От събраните доказателства, вкл. и заключението по неоспорената ССЧЕ, може да се приеме за установено, че от жалбоподателя е изпълнено и императивното изискване на чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството (ЗСч) съгласно която норма предприятията осъществяват счетоводството на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти, като спазват изискванията за съставянето на документите съгласно действащото законодателство. Съдът прие, че от събраните доказателства може да се обоснове извод, че от жалбоподателя е оставена надеждна одитна следа, свързваща фактурата и спорната доставка на рекламните услуги. Съгласно Директива 2010/45/ЕС от 13.07.2010 г. за изменение на Директива 2006/112/ЕС, относно общата система на ДДС по отношение правилата на фактуриране, фактурите не са самостоятелни отделни документи, а част от документите, които се съставят в рамките на търговския и счетоводен процес, а за процесните фактури съдът приема, че в счетоводната документация на ревизираното лице и неговия доставчик е налице документален поток на сделката, който позволява да се провери дали е извършена доставката на рекламни услуги, документирани в процесните фактури, издадени от [фирма], че издадените от доставчика фактури удостоверяват осъществена облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, както и удостоверяват възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което и данъкът по тях е начислен правомерно, респ. оспорващото дружество има право на данъчен кредит по тези фактури.

По изложените съображения съдът счита, че неправилно и незаконосъобразно с оспорения РА е отказано правото на данъчен кредит за съставени 51 броя фактури, издадени от [фирма] с данъчна основа 357 425,00 лв. и начислен ДДС в размер на 71

485,00 лв., с предмет „рекламна кампания, промоционална кампания, рекламна услуга“, в резултат на което на [фирма] са определени задължения за ДДС за процесните данъчни периоди в посочения в РА размер.

Жалбата, като основателна, следва да се уважи, доколкото от заключението на ССЧЕ се установи плащането на цената по тези фактури, а от останалите доказателства се установи реалното предоставяне на рекламната услуга.

По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

Предвид изхода на спора на жалбоподателя се дължат направинте такива в размер на 5 500 лв., съгласно списъка приложен по делото.

С тези мотиви, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ ревизионен акт №Р-22221020002070-091-001 от 19.10.2020 г. потвърден с решение № 1901 от 15.12.2020 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], с който на [фирма] ЕИК[ЕИК] е отказано право на данъчен кредит по ЗДДС за данъчните периоди от м. 08.2019 г. до м. 12.2019 г. в размер на 71 485,00 лв. и начислени лихви за забава в размер на б 511,27 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] направените по делото разноски в размер на 5 500 лв.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: