

РЕШЕНИЕ

№ 5189

гр. София, 02.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 27.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

като разгледа дело номер **1140** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя М. Л. Г., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221021000634-091-001/28.09.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, в частта, потвърдена с Решение № 1930/20.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..
Жалбоподателят твърди, че РА е необоснован и незаконосъобразен поради противоречие с материалния закон. Счита, че неоснователно му е отказано право на данъчен кредит по доставките от [фирма] и [фирма], тъй като е доказал всички предпоставки за възникването и упражняването на правото на приспадане. Изтъква, че доставчиците са представили по време на ревизията договори, фактури, приемо-предавателни протоколи и доказателства за плащане. Отделно жалбоподателят е представил по искане на ревизиращите органи графици на извършената работа и „потвърждения за ангажимент“, в които са индивидуализирани участващите в работата физически лица. Твърди се, че доставките за използвани за извършени от жалбоподателя последващи облагаеми доставки и че ревизираното дружество е разполагало с машини и съоръжения, но не и с работници, поради което е използвало доставчици. Моли се за отмяната на ревизионния акт. В проведеното по делото съдебно заседание дружеството се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендират се разноски.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт М., оспорва жалбата и моли тя да

бъде отхвърлена като недоказана и неоснователна.

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

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221021000534-020-001/04.02.2021 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е с обхват определяне на задълженията [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.09.2019 г. до 31.10.2020 г. ЗВР е връчена на дружеството електронно на 11.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021000634-092-001/29.07.2021 г. Срещу РД е подадено възражение, преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221021000634-091-001/28.09.2021 г., издаден от Х. Б. М.– орган, възложил ревизията, и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. С РА са установени задължения за ревизираните периоди в размер на 24 810 лв. и лихви в размер на 2 442,66 лв. при деклариран от задълженото лице ДДС за внасяне в размер на 8 461,23 лв.

С жалба вх. №53-06-8041/14.10.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1677/19.10.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. дружеството е обжалвало ревизионния акт в частта относно определените задължения по ЗДДС за периодите от м. 11.2019 г. до м. 05.2020 г., и от м. 07.2020г. до м. 10.2020 г.

С Решение № 1930/20.12.2021г. директорът на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП е потвърдил РА в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 05.2020 г. и от м. 07.2020 г. до м. 10.2020 г..

Констатациите и изводите на ревизиращите органи, касаещи оспорената пред съда част от РА, са следните:

През ревизираните периоди дейността на [фирма] е услуги и дейности в областта на медии, реклама, култура, музика, видеозаснемане, видеомонтаж и обработка на видеопродукция, звукозапис, уебдизайн, продуцентска дейност и др.

На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221021000634-040-001/15.02.2021 г., с което са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи за ревизираните периоди, оборотни ведомости, договор за счетоводно обслужване, справки, документи, съпътстващи получените доставки от [фирма], [фирма] и [фирма], както и писмени обяснения за вида, начина на осъществяване и характера на получените доставки по фактурите, издадени от посочените доставчици.

В отговор от [фирма] са представени главна книга на сметки, оборотни ведомости, договор за наем с [фирма], ЕИК[ЕИК], договор за счетоводно обслужване, справка за състояние на сметка 501 Каса за и сметка 503 Разплащателна сметка за периода от 01.09.2019 г. до 31.12.2019 г., аналитични разпечатки и хронология на счетоводни сметки, фактури, договори, приемо-предавателни протоколи и дневни извлечения от банковата сметка.

С второ ИПДПОЗЛ №Р-22221021000634-040-002/15.06.2021 г. от ревизираното дружество е изискана информацията относно местонахождението на обектите на цитираните по-горе доставчици понастоящем и евентуално данни за мястото на съхранение на счетоводната им документация, по какви критерии същите дружества

са избрани за извършване на услуги, с кои лица и по какъв начин е водена кореспонденция, къде и от кои лица са съставяни издадените фактури, какъв е конкретния предмет на доставка по издадените от тези доставчици фактури, от кои лица са извършени услугите, справка за последваща реализация.

В отговор са дадени писмени обяснения, които според ревизиращите не съдържат ясни отговори на зададените въпроси и трудно могат да послужат за изясняване на конкретни параметри на изпълнението – участващи лица, място, техника, с която са извършени заснеманията.

Извършени са насрещни проверки на [фирма], [фирма] ПИИП. С протоколи № 1735817 от 19.02.2021 г. и Протокол № 1735819 от 01.03.2021 г. е документирано посещение на адреса за кореспонденция на [фирма] – [населено място], [жк], [улица], ет.5, при което не е установен контакт с управителя и не е извършена проверка на оригинални документи. С Протоколи № 1735818 от 19.02.2021 г. и № 1735820 от 01.03.2021 г. е документирано посещение на адреса за кореспонденция на [фирма] - [населено място], [жк], [улица], ет.5, при което също не е намерен управителя или упълномощено лице и не са прегледани оригинални документи. ИПДПОЗЛ са връчени на декларираните електронни адреси. В отговор са представени доказателства от името на [фирма], според които „дружеството използва офис-ателие, находящо се на адрес [населено място], [улица], извършените услуги са обективирани с протокол към всяка фактура, контактувам лично с управителя на [фирма], извършените услуги са под контрола на [фирма] на посочен техен обект студио в завод „В.“ и посочени от тях площадки студиа в „Нови хан“, „Г.“ и хотел „М.“ – [населено място]. Посочено е, „извършената работа е с кадри и работен ресурс на предходния доставчик по договори с компетентни физически лица“. Представени са две фактури, издадени на [фирма], приемо-предавателни протоколи, договори, платежни нареждания към [фирма], които се сочи за подизпълнител.

От страна на [фирма] не са представени исканите документи.

Ревизиращите органи са констатирани, че през ревизираните периоди [фирма] е извършвало облагаеми доставки със ставка 20% за операторски услуги /фото и видеозаснемане/, отдаване под наем на снимачна техника /камера, статив и приспособления за снимане/ и осветление, изработване на видео филм и др. услуги с получатели по доставките: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др.

Не е констатирано основание за корекции на данъчните основи и начисления данък за извършените доставки за периодите в обхвата на ревизията.

1. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите от м. 11.2019 г. до м. 05.2020 г. и от м. 07.2020 г. до м. 09.2020 г. общо в размер на 14 250 лв. по 13 фактури, издадени от [фирма] с предмет заснемане на предавания, заснемане реализация, заснемане събития.

Ревизиращите органи обосновават тезата си с обстоятелството, че [фирма] не е представило изисканите документи по връченото ИПДПОЗЛ. Констатирано е, че проверяваните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните периоди. Дружеството е имало назначено едно лице на трудов договор за периода от м. 03.2020 г. до м. 06.2020 г. на длъжност – мениджър ключови клиенти и не е декларирано изплатени възнаграждения по граждански договори. Не са установени данни за местонахождението на счетоводните документи на [фирма], съответно и редовното ѝ водене. Изложени са аргументи и относно доказателствата, представени

от самото ревизирано лице - [фирма]. Съгласно представения договор за извършване на услуги от 14.10.2019 г., същото е възложило на [фирма] извършване на услуги по видеозаснемане на аудио-визуално произведение, операторски услуги, заснемане на видеа, събития и ТВ формати, монтаж и други. В представените писмени обяснения от [фирма] не са посочени имена на лица и дружества подизпълнители на [фирма], работили по осъществяването на проектите. Ревизиращите органи са приели, че [фирма] не разполага с необходимата кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги, съответно фактурите не отразяват реално осъществени доставки.

2. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 10.2020 г. общо в размер на 2 100 лв. по две фактури, издадени от [фирма] с предмет заснемане на ТВ предаване и заснемане на ТВ сериал.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от [фирма] са представени писмени обяснения, договор от 16.09.2020 г. с ревизираното дружество с предмет заснемане на ТВ сериали, ТВ предавания и други, проверяваните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи и преводни нареждания за извършеното разплащане по тях. Същите документи са представени и от ревизираното дружество.

При анализ на представените доказателства ревизиращите органи сочат, че от [фирма] е представен договор от 03.08.2020 г. с [фирма], с който последното дружество приема да извърши следните услуги: импортиране на видео материали, заснемане на ТВ сериали, ТВ предавания, монтаж, редакторски услуги, режисьорски услуги и други. Представени са фактура №1-512/30.10.2020 г. с ДО 52 950,00 лв. и ДДС 10 590,00 лв., издадена от [фирма] с предмет на доставка – услуги по договор от м. 10 2020 г., приемо-предавателен протокол от 30.10.2020 г., оборотна ведомост за м. 10, м. 11, м. 12.2020 г., хронология на сметка 411 Клиенти за извършеното осчетоводяване на проверяваните фактури. Фактурите към [фирма] са включени в дневник за продажбите за м. 10.2020 г.

[фирма] е декларирало, че услугите към [фирма] са извършени от подизпълнител [фирма] без да са посочени имена на лица и подизпълнители на [фирма], работили по осъществяването на проектите. Предвид липсата на кадрова обезпеченост от [фирма] е направен извод, че фактурите от [фирма] не отразяват реално осъществени доставки.

Прието е, че ревизираното лице не е възможно да не знае, че участва в документиране на привидни доставки.

При така установеното е направено заключение, че на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за ревизираното дружество не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от [фирма] и [фирма].

[фирма] е оспорило в писменото възражение по РД направените изводи от ревизиращите органи и е приложило доказателства, наименовани „потвърждение на поет ангажимент“ - подписани двустранно от [фирма] и от [фирма]. Във възражението е посочено, че услугите са извършени с техника, собственост на [фирма].

Във връзка с аргументите във възражението са предприети допълнителни процесуални действия.

На ревизираното дружество е връчено ново ИПДПОЗЛ №Р-22221021000634-040-003/14.09.2021г., с което са изискани идентификационни данни на лицата, посочени като оператори, заснели ТВ предавания, клипове - В. С., М.

Д., П. С., по какъв начин е водена кореспонденцията с подизпълнителите, мястото на заснемане на събитието и с каква техника е извършено. В отговор [фирма] е представило трите имена на лицата и ЕГН.

Изпратени са ИПДПОЗЛ до В. С., М. Д., П. С., с които са изискани писмени обяснения и доказателства относно сключени трудови или граждански договори с [фирма], полагали ли са труд за същото дружество, получили ли са възнаграждение за това, съответно да се представят подадените декларации за получено възнаграждение, в какво се състои извършената услуга, място на извършване.

В отговор на исканията и трите лица по отделно са представили договори от 12.11.2019 г. с [фирма], сметка за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ от [фирма] от 14.12.2020 г. В писмени обяснения са посочили, че до момента не са получавали възнаграждение, а само устна договорка с управителя на дружеството да получат сумата до края на м. септември 2021 г., поради което не са подавали декларации по Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Органите по приходите са посочили, че в представените договори между [фирма] и лицата по гражданските договори липсва конкретика на заданието – посочено е общо заснемане на предавания, събития и други проекти, свързани с кино и телевизия. Не е описано на кои предавания и събития, в кои дни лицето трябва да извърши услугата, за какъв период от време. В договорите е посочено, че възложителят следва да даде ясни указания /по възможност в писмен вид/ за мястото, сроковете и времевия график за изпълнение на работата на изпълнителя, но такава информация не е представена. Отбелязали са също, че липсва плащане за извършената от лицата услуга, както и за начина на формирането ѝ.

От проверката в базата данни на НАП е установено, че от [фирма] не са подадени декларации по чл. 73 от ЗДДФЛ. За лицата има подадени декларации за изплатен доход, но от други дружества.

В РА органите по приходите са приели, че не е доказана кадровата и материална обезпеченост на [фирма] и [фирма] за извършване на фактурираните услуги към [фирма], а представените документи с възражението и събраните такива от трите физически лица не могат да бъдат приети като достоверни и същите са съставени за целите на ревизията и получаване на данъчна облага от страна на ревизираното дружество. Направено е заключение, че фактурите от [фирма] и [фирма] не отразяват реално осъществени доставки.

При така установеното с РА на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от [фирма] за периодите от м. 11.2019 г. до м. 05.2020 г., м. 07, м. 08, м. 09.2020 г. общо в размер на 14 250 лв. и по фактури от [фирма] за м. 10.2020 г. в размер на 2 100 лв.

При така установеното от фактическа страна съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред и срещу потвърдената от решаващия орган негова част.

Разгледана по същество, тя е основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е

приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК.

Спорът по настоящото дело се свежда до това законосъобразно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите на посочените по-горе доставчици и в зависимост от това дължими ли са допълнително определените му задължения по ЗДДС.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги.

В случая ревизиращите органи са приели, че липсват реално осъществени доставки от [фирма] и [фирма]. Съдът намира, че този извод на органите по приходите е необоснован с оглед събраните по делото доказателства.

Предмет на издадените от [фирма] и [фирма] фактури са услуги, свързани със видеознаемане, обработка и монтаж на аудио и видео материали, за извършването на които самият жалбоподател е бил нает от конкретно описани в РА лица.

За доказване реалността на процесните доставки са ангажирани множество писмени доказателства - договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащане, графици за извършената работа и двустранно подписани документи, наименувани „потвърждения за ангажимент“, обяснения. Тези доказателства са многобройни и си кореспондират взаимно, поради което съдът ги намира за достатъчни да обосноват извод, че фактурираните услуги са действително осъществени.

Ревизиращите органи не оспорват, че фактурираните услуги са използвани за осъществяването на последващи доставки от ревизираното дружество, не се отрича и наличието на резултат от услугите. Безспорно е също така, че фактурите са включени в дневника за продажби на доставчика и по тях е извършено плащане.

Изводът на органите по приходите за липса на реални доставки е мотивиран основно с недоказаност на кадрови капацитет на доставчиците да извършат фактурираните услуги.

Жалбоподателят твърди и това принципно не се отрича от органите по приходите, че притежава необходимата техника за осъществяване на извършваните от него дейности, но не разполага с работници, които да извършат съответните услуги, поради което се налага да ангажира подизпълнители в лицето на процесните доставчици. Следва да се подчертае, че органите по приходите не са направили констатации в обратна насока – не твърдят, че жалбоподателят разполага с необходимите човешки ресурси сам да извърши доставките. Не са събрани и данни, че друго лице е осъществило фактурираните дейности. Тоест, от една страна, органите по приходите не

отричат извършването на услугите, доколкото същите са предмет на облагаеми доставки, осъществени от жалбоподателя, но от друга страна, не сочат кое лице и с какви ресурси предполагаемо е сторило това.

На първо място, сам по себе си изводът на ревизиращите, че доставчиците, съответно подизпълнителите не са разполагали с персонал, който притежава необходимата квалификация да извърши услугите, не е обоснован и се опровергава от събраните доказателства. Налице са достатъчно данни относно конкретните физически лица, извършвали услугите, както и писмени доказателства /договори/ относно наемането им от доставчиците. Ангажирани са и доказателства /графици, потвърждение за ангажимент/ относно изпълнението на отделните дейности от всяко едно от лицата, индивидуализирани по време, брой и име на ангажираните физически лица, цена на услугата, проект, по който се изпълнява. Органите по приходите са отказали да кредитират тези доказателства с мотив, че са нарочно създадени за целите на ревизионното производство. Вярно е, че представените документи са частни такива и нямат достоверна дата, която по категоричен начин да установява датата на съставянето им. Тези документи обаче кореспондират с останалите доказателства по делото / фактурите, договорите, писмените обяснения/ и тъй като истинността им не е оспорена в настоящото производство, няма причина да се отрече тяхната достоверност и да не бъдат ценени само поради това, че не са представени в отговор на изпратените от ревизиращите орган искания, а на по късен етап – с възражението срещу РД.

На второ място, дори да се приеме, че не е установена кадровата обезпеченост на доставчиците и техните подизпълнители, съобразно трайната практика на СЕС и на ВАС, това не може да бъде основание да се откаже приспадането на данъчен кредит по фактурите. Съгласно Решение на СЕС от 22 юни 2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 „не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател“. В този смисъл е и Решение на СЕС по дело С-18/13, съгласно което, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от

органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.“ Следователно, реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е доказана кадровата обезпеченост да доставчика за извършване на услугите, освен ако не е налице данъчна измама. В случая обаче не се твърди от органите по приходите, а и липсват каквито и да било обективни данни за данъчна измама. Предвид изложеното, органите по приходите необосновано са приели, че издадените от [фирма] и [фирма] фактури не документират действително осъществени услуги и незаконосъобразно са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по тях. Следователно РА в обжалваната част се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен. Предвид изхода на делото, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени сторените по делото разноски в общ размер на 1090 лв. съгласно приложения списък

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] Ревизионен акт № Р-22221021000634-091-001/28.09.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, оспорената част, потвърдена с Решение № 1930/20.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С., относно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 05.2020 г. и от м. 07.2020 г. до м. 10.2020 г.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите - Дирекция „ОДОП“ С. да заплати на [фирма] разноски по делото в размер на 1090 лв. (хиляда и деветдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: