

РЕШЕНИЕ

№ 2826

гр. София, 26.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 11.03.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора КОСТОВ, като разгледа дело номер **8284** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност и Закона за корпоративното подоходно облагане.

Делото е образувано по подадена чрез адвокат жалба от [фирма], против Ревизионен акт № 21001101338/02.06.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С. и потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., с Решение № 1450/26.08.2011 г.

Жалбоподателят е представляван от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и претендира възстановяване на направени за водене на делото разноски.

Ответникът, с променено наименование – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика, посредством юрисконсулт оспорва жалбата. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Извършването на ревизията на [фирма] (предишно наименование [фирма]) е възложено с издадена от компетентен орган по приходите заповед и се явява повторна, след като с Решение № 1548/15.10.2010 г. (л. 369 от делото) административният орган е отменил предходния РА № [ЕГН]/02.08.2010 г. и е за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за данъчен период м. 12.2008 г. След приключването на производството е съставен от ревизиращия екип Ревизионен доклад № 1010951/08.03.2011 г., въз основа на който, определен със Заповед № К 1101338/28.03.2011 г. компетентен орган по приходите е съставил процесния оспорени РА № 21001101338/02.06.2011 г. Определени са

данъчни задължения, произтичащи от непризнаване на упражнено от дружеството право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 140 000 лева, начислен в издадените от [фирма] фактури №№: 49/30.12.2008 г. с ДДС – 80 000 лева; 50/31.12.2008 г. с ДДС – 60 000 лева, и двете с предмет „плащане по договор от 23 декември, 2008 г.“, за което са приложени фискални бонове. Представен е договор от 23.12.2008 г. между ревизираното дружество, като възложител и [фирма] – изпълнител, който се е задължил да организира и следи за излъчването на рекламен видеоклип, представящ и популяризиращ дейността на възложителя, в програмата на телевизионни оператори „Канал 0” и „ТВ Микс”, за времето 01.01.2009 г. – 30.04.2009 г. От друг представен договор, от 29.12.2008 г., сключен между между „А. Им” - възложител и [фирма] – изпълнител се установява, че предметът на същия е идентичен с този на сключения договор между ревизираното лице и [фирма], а именно, [фирма] е поел задължението да организира и следи за излъчването на рекламен видеоклип, представящ и популяризиращ дейността на „Уникат мениджмънт”, в програмата на телевизионни оператори „Канал 0” и „ТВ Микс”. Във връзка с последния договор [фирма] е издало на „А. Им” фактури № №: 394/31.12.2008 г. на стойност 390 000 лв. и ДДС - 78 000 лв.; 395/31.12.2008 г. на стойност 292 500 лв. и ДДС - 58 500 лв. Установено е, че цитираните фактури са включени от [фирма] в подадените справки – декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Приложени са касови бонове за плащане в брой, но проверката установила, че „А. Им” няма регистриран ЕКАФП. След искане от ревизиращите [фирма] е представило: договора от 29.12.2008 г., цитиран по – горе, сключен с „А. Им”; копие на издадените от [фирма] фактури № 394/31.12.2008 г. и 395/31.12.2008 г., с получател „А. Им”; справка-декларация и дневник за продажбите на дружеството, за м. 12. 2008 г.; договор за предоставяне на рекламno време, от 16.02.2009 г., между „Н.” и [фирма]; договор за предоставяне на рекламno време, от 01.12.2009 г., между „Н.” и [фирма]; заявки за излъчване на рекламни клипове/заставки, в програмната схема на „Канал” 0 и ТВ „Микс”, за м. 01.2009 г., в които са записани по 500 излъчвания за дружеството – жалбоподател; спецификация, с която, от страна на [фирма] е констатирано осъществяването на общо 2000 броя излъчвания на рекламен видеоклип/заставка, популяризиращ търговската дейност на дружеството - жалбоподател; сертификати за излъчване на рекламни форми – 3 бр., за месеците януари, февруари и март 2009 г.; копие на фактура № 2753/05.03.2009 г., издадена от [фирма] с получател [фирма], на стойност 500 лв. и начислен ДДС – 100 лв.; копие на фактури №№ 8/10.01.2009 г.; 9/06.02.2009 г., издадени от [фирма] на [фирма], всяка една от тях на стойност 1 200 лв. и ДДС – 240 лв. Органите по приходи са положили усилия да извършат и насрещни проверки на крайните изпълнители на рекламните услуги – на кабелен оператор „RN Канал 0”, собственост на [фирма], като правоприемник на [фирма] и на [фирма], закупило телевизионно време от ТВ „Микс”. [фирма] не е било открито на адреса.

От [фирма] са представени: копия на издадените 11 бр. фактури с получател [фирма], заедно с банкови извлечения за извършени разплащания по банков път, по всяка от фактурите: договор за предоставяне на рекламno време, от 01.12.2008 г., сключен между [фирма] - възложител и „Пи Ар М. - Тренд А.” – изпълнител, съгласно който изпълнителят се задължава да предоставя на възложителя ежемесечно рекламno време в програмната схема на телевизионен канал „ТВ Микс”, за периода от 01.12.2008 г. до 28.02.2009 г. Предоставеното рекламno време е в максимален обем до

30 минути за едно денонощие, в посочения период от време. В т. 11 от договора е уточнено, че възложителят, най-късно до 30-то число на изтичащия календарен месец следва да депозира заявка за съответния месец, за излъчване на рекламни форми в програмната схема на телевизионен канал „ТВ Микс“. Уговорено е, че за излъчената реклама следва да бъде издаден съответен сертификат, удостоверяващ изпълнението на поръчката, в който да е посочен клиентът, броят рекламни излъчвания и излъченият рекламен продукт. Представени са копия на заявки за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на [фирма], за периода от м. 01.2009 г. до м. 09.2009 г.

Ревизиращите органи са приели, че: в заявките се съдържа информация за рекламните продукти на [фирма], за броя на излъчванията – 500 и за телевизията - „ТВ Микс“, но не се съдържа информация за конкретната рекламна форма, която следва да се излъчи; в договора, както и в заявката не е уточнено, в кой часови пояс ще се излъчват рекламните клипове, популяризиращи дейността на ревизираното дружество, а от представената обратна ведомост е видно, че [фирма] не е разполагало със сграда, машини и съоръжения, както и с назначен персонал. Анализът на представените документи е мотивирал ревизиращите да заключат, че във връзка с услугите, свързани с „организация и следене за излъчване на рекламна заставка липсват безспорни доказателства за реално извършени доставки, защото: не е представена информация, както от ревизираното лице, така и от неговите пряк и съответно предходен доставчик - „А. Им“ и [фирма] за това, кой точно е извършил услугата и къде е мястото, откъдето същата е извършена; „А. Им“ не е имало назначени лица по трудови договори; представените от „А. Им“ фискални бонове за извършено плащане от ревизираното лице не представляват годно доказателство за извършено реално плащане, щом няма данни за официална регистрация на фискалното устройство. Отказът да бъде признато упражненото право на приспадане на данъчния кредит в размер на общо 140 000 лева е основан на разпоредбата на чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

В жалбата и непосредствено пред Съда адвокатът - пълномощник излага доводи за незаконосъобразност на РА. Отделно от това счита, че Решение № 1450/26.08.2011 г. на ответника, с което се е произнесъл по жалбата е нищожно, защото е издадено след определения в чл. 155, ал. 1 ДОПК срок. Ангажира счетоводна и техническа експертиза, чиито заключения са приети по делото и не са оспорени от ответника.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, формира следните правни изводи по съществото на спора.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество. Постановеното от решаващия административен орган Решение № 1450/26.08.2013 г. е валидно, съответно не е нищожно, тъй като жалбата (л. 26 от делото) е подадена на 22.06.2011 г. пред териториалната дирекция и определеният в чл. 155, ал. 1 ДОПК 60 – дневен срок, считано от изтичането на срока по чл. 146 е до 28.08.2011 г., а решението е с дата 26.08.2011 г.

Жалбата е неоснователна, по отношение на всички заявени оспорвания и аргументи. Данъчен кредит, по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС 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 (чл. 9, ал. 1), а правото

на приспадане на данъчния кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем (чл. 68, ал. 2). Дефиницията, дадена в чл. 12, ал. 1 определя като облагаема „всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 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”. Основанието за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е в зависимост от възникване на данъчно събитие – да е получена (извършена) доставка, която да е облагаема. На установяване подлежи това, дали доставчиците действително са извършили отразените във фактурите услуги, за да може да бъде установено, дали ДДС е начислен правомерно, по смисъла на чл. 70, ал. 5. Според чл. 25, ал. 6, т. 1 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, т.е. датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Дори при фактурирано авансово плащане, предвид ал. 7, чл. 25 Законът поставя изискуемостта на данъка в зависимост от получаването на плащането, и в крайна сметка - от реалността на доставката. Изрично следва да бъде подчертано, че издадените от „А. Им” два броя данъчни фактури не документират авансови плащания, какъвто погрешен извод може да бъде направен, четейки текста на РД и на РА. Във фактурите изрично е записано, че се отнасят за „плащане по договор от 23 декември, 2008 г.”

Съдът приема, че, въпреки процесуалната активност подателят на жалбата не успя да опровергае доводите на органите по приходите, споделени и от ответника. Характерът на доставките, документирани в процесните две фактури с издател [фирма], както и данните за усложняване на схемата на доставките, посредством включването на т. нар. „подизпълнители” изисква обосноваване, както от гледна точка на обикновената логика, така и от гледна точка на икономическата целесъобразност. В случая, за отговора на въпроса, извършена ли е доставка на услугата, предмет на договора от 23.12.2008 г. между ревизираното дружество и [фирма] от значение е оценяването, както на преките доказателства, така и на косвените такива. За безспорно следва да бъде прието: а) съществуването на облигационно правоотношение между „Уникат мениджмънт”, оформено с договора от 23.12.2008 г.; б) наличието на данъчни фактури №№: 49/30.12.2008 г.; 50/31.12.2008 г. с предмет „плащане по договор от 23 декември, 2008 г.”, за което са представени фискални бонове. На установяване подлежи именно това, дали фактурите документират услуги, предмет на този договор, които действително да са извършени, т.е., дали „А. Им” е „организирано и следяло за излъчването на рекламен видеоклип, представящ и популяризиращ дейността на възложителя, в програмата на телевизионни оператори „Канал 0” и „ТВ Микс”, за времето 01.01.2009 г. – 30.04.2009 г.”. Начинът, по който е формулиран предметът на договора дава основание да бъде прието, че на „А. Им” не е възлагано изработването на рекламния видеоклип, поради което за случая е ирелевантно, кой е изработил клипа. В същото време предметът на договора е формулиран много общо, без да пояснява, какви действия за организиране на излъчването са възложени на изпълнителя. Обикновено под „организиране” се разбира създаване на условия и ред, разпределяне на задължения и пр. За случая под „организиране” не следва да се разбира, че „А. Им” е имал задължение да изработи клипа, а само че е следвало да осигури излъчването му и после да следи, дали се излъчва, според уговорени с

операторите условия. В този смисъл неоправдано се явява последващото превъзлагане от страна на изпълнителя „А. Им” на задълженията, които е поело по договора от 23.12.2008 г. Това „превъзлагане” изисква да бъдат изследвани доказателствата и относно документираните взаимоотношения между „А. Им”, като възложител и [фирма] – изпълнител, по договора от 29.12.2008 г., който е с изцяло идентичен предмет. С други думи, за да бъде отговорено на въпроса, действително ли дружеството „А. Им” е извършило ефективно действия, довели до резултата „организиране и следене за излъчването на рекламен видеоклип, представящ и популяризиращ дейността на възложителя, в програмата на телевизионни оператори „Канал 0” и „ТВ Микс”, за времето 01.01.2009 г. – 30.04.2009 г.”. Така поставен, въпросът изисква и отговор, излъчван ли е реално видеоклипът по начина, уговорен между по договора за предоставяне на рекламно време, от 16.02.2009 г., между „А. Им” и „Н.”, и между „Н.” и: [фирма]; [фирма].

Проследяването на веригата от взаимоотношения, така както са документираны с представени договори, фактури към тях и доказателства за извършени плащания мотивира Съда да приеме, че въпросният видеоклип не е бил излъчван по посочените начини, в твърдените времеви периоди и брой повторения. Липсват доказателства, категорично установяващи изпълнението на доставки на услуги от [фирма] и лицата, притежаващи съответните медии. Както правилно е отбелязал в решението си ответникът, самото издаване от [фирма] към [фирма] на фактури с предмет „рекламно време”, само по себе си не разкрива каквато и да било връзка между фактурираните услуги и услугите, предоставяни от [фирма]. Представените сертификати за излъчване, за които се твърди, че изхождат от [фирма] и спецификацията, издадена от управителя на [фирма] несъмнено са частни, чиято доказателствена тежест подлежи на преценяване, с оглед чл. 181, ал. 1 ГПК. От оформянето на описаните три броя сертификати не се установява лицето, което ги е изготвило, както и какво е отношението към доставчика. Съдът изцяло кредитира заключението на техническата експертиза (л.л. 315-322), видно от което: като цяло, само от посочените сертификати и заявки не може да се установи еднозначно, дали приложените видеоклипове реално са излъчвани, защото: не е представена схема на излъчванията, която да е приложена към договора; сертификатите не съдържат подробности относно времето и схемата на излъчванията, относно начина и броя на излъчванията; липсва оценка на постигнатия в резултат на рекламиране дейността на жалбоподателя резултат, която оценка не е задължителна, но е обичайна практика за такива случаи; техническите формати на процесния видеоклип се различават от масово изискваните от медиите технически стандарти; в сертификатите, касаещи излъчване на клипове в мрежата на „ТВ – микс” са описани излъчвания на материали с продължителност 10 секунди, но никой от приложените на компакт-диска клипове не е с такава продължителност. Тези констатации също подкрепят горните изводи за липса на доставки. По време на съдебното производство не бяха опровергнати констатациите на органите по приходите, с които са обосנוвали извод за липса на основания за признаване правото на

приспадане на данъчен кредит по обсъдените по – горе фактури. Наличието на договори, на спецификации и на сертификати за излъчени реклами, както и на данни за търговски взаимоотношения изобщо, между „Н.” и „Пи ар медия тренд”, ЕТ В. Ер Ен” не са достатъчни да обосноват друг извод. Вещото лице, изготвило счетоводната експертиза недвусмислено сочи (л. 313), че: освен издадените фактури, освен договорите и спецификациите, от страна на „А. Им” и подизпълнителите „Н.”, [фирма] не е представена никаква счетоводна информация, относно отразяване на приход от извършените продажби на услуги, начисляване и отразяване на данъка в отчетните регистри, вкл. като задължение към бюджета, за отразяване на плщания, данни за отразени съпътстващи разходи за изработването и излъчването на клиповете, в т.ч. изплащане на суми по трудови и/или граждански договори, заплащане възнаграждения на технически изпълнители. Всички обсъдени до тук данни обосновават извода, че с процесните фактури е документирано привидно извършването на доставки на услуги. Поради това, правилно основанието за отказ на данъчния кредит е квалифицирано с разпоредбата на чл. 70, ал. 5 ЗДДС.

В заключение, оспореният ревизионен акт е издаден в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС и е съобразен с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован, постановен е от компетентен орган по приходите, в съответствие с изискванията за форма. Жалбата подлежи на отхвърляне, а претенцията на представителя на ответника за юрисконсултско възнаграждение е основателна. Дружеството – жалбоподател, предвид текста на изр. трето на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде осъдено да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 250 лв. (три хиляди, двеста и петдесет лева). Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против Ревизионен акт № 21001101338/02.06.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С. и потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., с Решение № 1450/26.08.2011 г.

ОСЪЖДА [фирма] – ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], СО, [улица], представлявано от П. П. А. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 250 лв. (три хиляди, двеста и петдесет лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: