

РЕШЕНИЕ

№ 512

гр. София, 28.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 26.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **12237** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], р-н „Л.“, [улица] ет.1 ап.2, чрез управителя Лиана Ц. Д.-В., оспорва Ревизионен акт № Р-2222101704588-091-001/27.03.2018 г., издаден от Т. Б. Г. , на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложил ревизията и от М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, в частта с която е изменен и потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1651/26.10.2018 г. по фактури, издадени от седемнадесет /17/ доставчика, описани подробно в акта. В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Твърди, че в рамките на производството са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт. Претендира разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск. Н. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед №Р-22221017004588-020-001/13.07.2017 г., връчена на 24.07.2017 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на М. И. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., последният определен като компетентен орган за възлагане на ревизията по Заповед №РД-01-803-07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 13.01.2012 г. до 31.05.2017 г. Първата ЗВР е изменена със Заповед № Р-22221017004588-020-002/09.10.2017 г., връчена на 27.11.2017 г., издадена от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството му на заместник на М. И. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №УЧР-609 от 03.10.2017 г. Следва трета Заповед за изменение №Р-22221017004588-020-003 от 14.11.2017 г., връчена на 14.11.2017 г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството му на компетентен орган за възлагане на ревизията, определен съгласно Решение №Р-22221017004588-098-001/26.10.2017 г. за изземване разглеждането и решаването на ревизионната преписка. С цитираните 3 последователни заповеди първоначално определеният срок за приключване на ревизията до 24.10.2017 г. е изменен до 22.12.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017004588-092-001 от 28.02.2018 г., връчен на 28.02.2018 г. С доклада е направено предложение за установяване на задължения общо за ревизираните периоди в размер на 491 971,25 лв., при декларирани такива в размер на бб 349,90 лв. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството е подадено писмено възражение с вх. № 53-00-1226#12/13.03.2018 г. срещу издадения РД. Възраженията са преценени с РА като неоснователни.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221017004588-091-001 от 27.03.2018 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., – ръководител на ревизията. РА е връчен на 17.04.2018 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 429 809,56 лв., в т. ч., както следва: ДДС в размер на 340 949,84 лв. и лихви в размер на 88 859,72 лв.

Дейността на дружеството е рекламна агенция, с код по К. 7311, която изработва визитки и декорации за брандиране на витрини, корнери, подиуми и други специфични визии, главно в магазините за селективна козметика и парфюмерия /като D., B. Z., S., DM, N. G., L. D., L. и др./ . Поръчителите/възложителите на предлаганите от ревизираното лице услуги са както съответните търговски вериги, така и дистрибуторите на марките, продавани в тези вериги. Дружеството е осъществявало и дейности по организиране и провеждане на рекламни кампании, в т. ч. заснемане и излъчване на рекламни видеоклипове. За целите на дейността предприятието ползва под наем офис и производствена база, с площ около 380 кв. м., находящи се в бизнес сграда в [населено място], [улица], ет. 4.

Дружеството е регистрирано по реда на ДОПК на 16.12.2011 г. и по ЗДДС на 13.01.2012 г.

С цел събиране на доказателства за установяване на относими за дейността на

жалбоподателя факти и обстоятелства, в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на 07.08.2017 г. и на 20.12.2017 г. по електронен път на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221017004588-040-001 от 02.08.2017 г. и №Р-22221017004588-040-002 от 15.12.2017 г. В отговор по първото искане са представени документи с №53-00-1226#7/18.09.2017 г., описани и коментирани в РД. По второто искане не са представени доказателства.

Съставен е Протокол №Р-22221017004588-ППД-001/02.08.2017 г., с който са присъединени доказателства от извършена преди ревизията проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с Протокол №П-22221016171474-073-001 от 01.08.2017 г.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 4 и т. 6 от ДОПК, на 21.12.2017 г. е извършено посещение в офис-производствена база, в [населено място] [улица], ет. 4, документирано с Протокол №0825924/21.12.2017 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на 19 други задължени лица – преки доставчици на жалбоподателя, резултатите, от които са документираны с протоколи, както следва: ПИНП №П-22221517136719-141-001 от 25.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221417136714-141-001 от 31.01.2018 г. – относно

„713 МЕДИЯ ПРОДАКШЪН“ Е.; ПИНП №П-22001417144942-141-001/31.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221217144908-141-001/31.01.2018 г. – относно [фирма]; ПИНП №П-22221317136724-141-001/01.02.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22220317144926-141-001/22.12.2017 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221517136718-141-001/22.12.2017 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221017136722-141-001/31.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22220517136733-141-001/22.12.2017 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22220217144923-141-001/25.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221517136727-141-001/30.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22220217144946-141-001/30.01.2018 г. – относно [фирма]; ПИНП №П-22220617136736-141-001/30.01.2018 г. – относно [фирма]; ПИНП №П-22001417144931-141-001/25.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221217144936-141-001 от 25.01.2018 г. – относно [фирма]; ПИНП №П-22001417144940-141-001 от 31.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22220317144930-141-001 от 30.01.2018 г. – относно [фирма], ПИНП №П-22221917136712-141-001 от 22.12.2017 г. – относно [фирма] и ПИНП №П-03000317147734-141-001 от 04.10.2017 г. – относно [фирма].

Във връзка с неоткриване на част от доставчиците при извършените им насрещните проверки на 13.09.2017 г. на жалбоподателя е връчено Уведомление №Р-22221017004588-999-001 от 04.09.2017 г.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са констатирани следните обстоятелства и основания за корекция на декларираните данни:

По отношение на декларираните от дружеството доставки като изпълнител /продажби/ и начислен за тях ДДС, с РА не са констатирани основания за корекция. За периодите м. 01.2013 г. и м. 06.2016 г. във връзка с по-късно отразени протоколи за

самоначисляване на ДДС по вътреобщностни придобивания /ВОП/ с РА са начислени лихви за просрочие съответно в размер на 150,61 лв. и в размер на 1 641,47 лв.

За доставките, по които жалбоподателят е получател /покупки/, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, въз основа на заключението за липса на реално осъществени доставки, с РА е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 341 051,59 лв., за доставки, документирани с 310 фактури и един протокол за анулиране, издадени от посочените 19 проверени дружества – преки доставчици.

Актът е оспорен по реда на чл.152 ДОПК с вх. № 53-04-710/19.10.2018г. по описа на ТД на НАП-С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение № 1651/ 26.10.2018 г. директорът на Дирекция „ОДОП” се произнесъл в рока по чл. 156 ал.6 от ДОПК, като в една част е отменил РА /за установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди през 2012г. и за м. 05.2015г. и м. 10.2015г./, в др. част е изменил РА, а в останалата част е потвърдил РА /за установени резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.01, 02, 03, и 04.2015г./

Жалбата е допустима, а разгледана по същество е неоснователна.

Предмет на разглеждане в настоящето производство е РА, в частта в която е потвърден и изменен с решение № 1651/26.10.2018г. на директора на ДОДОП.

В рамките на съдебното производство по искане на жалбоподателя бе изготвена ССЕ, чието заключение е прието по делото без възражения на страните. Същото се кредитира от съда като подробно, компетентно и относимо към спора. От страна на жалбоподателя са ангажирани следните доказателства- писмено обяснение от управителя на дружеството относно предметът на спорните фактури и реалността на извършените доставки.

От заключението на вещото лице С., прието в съдебно заседание на 26.09.2019г. се установява следното:

При преглед на приложените по делото доказателства и от тези, предоставени от [фирма] два класъра с документи, представени по време на ревизията на ревизиращия екип, се установява, че за значителна част от фактурите има издадени протоколи за приемане на възложените от дружеството жалбоподател видео клипове.

За някои от фактурите има подписани между дружеството жалбоподател и процесния доставчик договор за изработка, с договорена стойност за възложения видео клип или реклама.

При извършената проверка по предоставените от счетоводителя на дружеството г-жа С. хронология на осчетоводените фактури по контрагенти се установява, че процесните фактури са осчетоводени по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги с размера на фактурираните клипове, по дебита на сметка 4531 Начислен ДДС за покупките е осчетоводен начисления ДДС за фактурираните от доставчиците услуги срещу кредитиране на сметка 401 Доставчици с пълната стойност на

фактурата.

Неразделна част от експертизата е Приложение 0 1, в което са описани данни за осчетоводените фактури.

В счетоводния продукт на ревизираното дружество фактурите са осчетоводени като платени в брой, като към голяма част от фактурите са приложени копия на фискални бонове.

Издадените от процесните доставчици фактури са осчетоводени по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, като стойността им е част от формираните за периода разходи и съответно с тези суми са влезли при формиране на годишния финансов резултат на дружеството.

Фактурите съдържат данни, които се изискват от ЗС и ЗДДС. При прегледа вещото лице е установило, че не на всяка фактура е положен подпис за получател, но това не дава отражение върху взетите счетоводни операции в дружеството жалбоподател.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи-

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

На следващо място, съдът дължи и произнасяне по същество на спора. По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с

извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/.

Не се спори между страните, че фактурите, издадени от процесните 17 доставчика на [фирма] са включени в дневниците за покупки и продажби и в справките декларации по ЗДДС за съответния месец, от страна на жалбоподателя, като няма данни това да е сторено за всички фактури от страна на доставчиците /някои от тях са ги включили , а други не са включили всички фактури/. Липсват обаче категорични данни по какъв начин е осчетоводено начисляването на ДДС от всички доставчици на жалбоподателя , поради невъзможността да бъдат открити голяма част от тях, както в рамките на

административното, така и на съдебното производство, а също така и поради липсата на доказателствено искане в тази насока. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/, то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , жалбоподателят не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство. Напротив приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства, поведението на доставчиците на жалбоподателя успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите, свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС, свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС. В него е посочено, че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява, че правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и D., С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство

и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело О. и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело М. и D., посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Т., С-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки,

което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и D., C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото Б. и по дело М. и D. фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Всъщност от задължителните за приходната администрация и съдилищата решения на СЕС по преюдициални запитвания и събраните в рамките на производството писмени доказателства, не доказват по категоричен начин, че именно доставчиците на [фирма] са изпълнили въпросните доставки, така както са обективирани във фактурите- свързани с доставка на услуги по рекламиране на определени продукти, отразяване на събития, изготвяне на видеоклипове, снимки и други подобни.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. В тази насока жалбоподателят не представя доказателства за изпълнението на въпросните услуги от 17-те процесни доставчика спрямо жалбоподателя. Данъчното

законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението/обективирани във фактурите като частни диспозитивни документи/, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

1. За месец май 2013г. доставчикът **[фирма]** е издал фактура с предмет рекламни услуги. При извършената насрещна проверка дружеството не е намерено, не е представило исканите доказателства, а жалбоподателят е представил само осем от издадените 31 бр. фактури с приложени към тях нечетливи фискални бонове и снимки.

2. От доставчика „**713 Медия Продакшън**“ Е. за м. 12. 2014г. са издадени шест фактури, по които не е признат данъчен кредит в размер на 12 840 лв., с предмет на доставка – заснемане и излъчване на рекламни клипове и рекламни сувенири/материали. Дружеството е било регистрирано по ЗДДС на 22.01.2009г. Извършена е насрещна проверка на доставчика, който е представил спорните фактури и 6 договора за изработка с предмет заснемане на видеоклип, без в същите да се съдържа каквато и да било конкретизация, а договорите са еднотипни. Разплащанията по фактурите са в брой, издадени са

фискални бонове. За този доставчик е установено, че не разполага с персонал, налично оборудване, стоки/материали, не притежава ДМА, не наемало по трудови или други договори лица за осъществяване на услугите, като от регистрираното фискално устройство, от което са издадени боновете, но през процесния период не е отчитало касови постъпления. В хода на административното обжалване на РА, жалбоподателят е ангажирал като доказателство три граждански договора между доставчика и физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

3. Доставчикът **[фирма]** е издало 14 фактури през месец 01, 02, 03. 2015г.с предмет заснемане и излъчване на видеоклип, по които плащанията са извършени в брой, 14 еднотипни договора за изработка, при които липсва каквато и да било конкретизация за предмета на изработката, фискалното устройство, от което са били издадени касовите бонове също не е отчело касови постъпления, като и този доставчик не е разполагал с наети по трудови или извънтрудови правоотношения лица, които да изпълнят услугата. Електронния адрес на това дружество съвпада с този на **713 Медия Продакшън“ Е.** Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

4. За м. 03.2015г. е отказано правото на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от „**М.К.-67“ Е.** по сходни причини- доставчикът не е разполагал с персонал, нито е наемал такъв, не е притежавал ДМА, регистрираното фискално устройство не е отчело касови постъпления през този период, представените договори за заснемане на видеоклип са бланкови и не съдържат конкретна информация. Същото фискално устройство е било регистрирано на друг доставчик на жалбоподателя- **[фирма]**. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със

справка за изплатени суми.

5.Доставчика „ **Ви Бо Строй К.**“ Е. е издало 10 фактури за данъчен период м. 04.,м.05, м. 06.2015г. / За м. 05.2015г. с решението на директора на ОДОП, РА е отменен/ В хода на извършената насрещна проверка и това дружество е представило идентични на цитираните по-горе договори за изработка на виодоклипове /изготвяне и заснемане/. Дружеството е имало наети две лица – организатор дейности и общ работник, а основната му дейност е неспециализирана търговия на едро. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство един граждански договор между доставчика и физическо лице, ведно със справка за изплатени суми.

6.Доставчика [**фирма**] е издало 33 фактури за месеците 06, 07, 08, 09 и 11. 2015г. с предмет на доставка –заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, изработка на декор и разпространение на рекламни материали. Плащанията са извършени в брой, представени са 8 бр. договори, които не се различават по съдържание от всички останали, сключени с горепосочените доставчици. При извършената насрещна проверка от този доставчик не са представени доказателства. Не е разполагал с кадри за извършване на услугата. Отразил е фактури за покупки от дружествата „**713 Медия Продакшън**“ Е., „**М.К.-67**“ Е. и [**фирма**]. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство четири граждански договора между доставчика и физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

7.За периода м. 09, м.10, м.11, м.12.2015г., м. 01.2016г. и м. 02.2016г. дружеството „**АБ Артпроект**“ Е. е издало 30 фактури, с предмет- заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и

разпространение на рекламни материали./за м. 10.2015г. с решението на директора на ОДОП , РА е отменен/. Жалбоподателят е представил фактурите, касови бонове и 18 бр. снимки и договори за изработка със бланково съдържание. Доставчикът не е имал кадрови потенциал за осъществяване на услугите. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство три граждански договора между доставчика и физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

8.Доставчикът [фирма] за м. 12.2015г. и м. 01.2016г. е издал 9 бр. фактури със същия предмет. При извършената насрещна проверка дружеството не е представило доказателства, като и този доставчик не е имал трудови или извънтрудови правоотношения с лица, които да изпълнят услугата. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

9. [фирма] също за м. 02. , 03, 04.2016г. е издал 19 фактури с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни материали към жалбоподателя. Към фактурите жалбоподателят е приложил фискални бонове и 9 бр. цветни снимки. Дружеството - доставчик не е намерено при извършената насрещна проверка и не е представило доказателства. Декларирало е дейност търгови на дребно с облекла, имало заето едно лица- организатор автомобилен транспорт. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

10.Доставчикът [фирма] за м. 03 и м. 04.2016г. е издало 6

фактури с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, организирани на рекламно събитие и разпространение на рекламни материали. При извършената насрещна проверка не е открит и не е представил доказателства, отразил е само фактурите в дневник за продажби за м. 03.2016г. , а в дневника за покупки няма отразяване на данъчни документи за периода 01. – 03.2016г. Не е имало заети на трудови или извънтрудови правоотношения лица. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

11. [фирма] е друг доставчик на жалбоподателя, който е издал фактури за м. 04, 05, 06.2016г. със същия предмет. Фактурите са отразени в счетоводството на доставчика, но и той не е разполагал с ДМА или лица, заети на трудови или извънтрудови правоотношения. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

12. [фирма] е издало 23 фактури за периоди м. 05, 06, 07,08.2016г. с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, организирани на рекламно събитие и разпространение на рекламни материали. И това дружество не е разполагало с кадрови потенциал за извършване на услугите. Не е открито при извършената насрещна проверка и не е представило доказателства. Не са ангажирани допълнителни доказателства в хода на ревизионното производство, както и пред съда.

13. [фирма] за м. 08.2016г. е издало 4 фактури с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип. Плащанията са извършени в брой, като при насрещната проверка не са

представени доказателства от този доставчик за реалното осъществяване на услугите. Не е имало заети лица, които да извършат услугите. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

14. [фирма] за периодите м. 09,10,12. 2016г. и 01.2017г. е издало 33бр. фактури с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни флаери. Дружеството е представило 24 бр. договори с еднотипно съдържание и без посочена индивидуализация на предмета на изработката. Фактурите са отразени в счетоводството на доставчика, но и този доставчик не е разполагал с кадри , които да могат да осъществят услугата. Имал е заети три лица на длъжности продавач-консултант. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

15. [фирма] за м. 02.2017г. е издало 5 фактури с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и изработка на декор. При извършената насрещна проверка е представило договор за изработка, които са идентични като съдържание на всички предходни договори с другите доставчици. И този доставчик не е разполагал с кадрови потенциал да изпълни услугите. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство един граждански договора между доставчика и физическо лице, ведно със справка за изплатени суми.

16. [фирма] е издало фактури за м. 12.2016, 01.2017г., м.02.2017, м.03.2017м.04.2017 и м. 05.2017г. 31 бр. фактури с предмет заснемане и излъчване на видеоклип и разпространение на

рекламни материали. Към фактурите жалбоподателят е представил приемо-предавателен протокол и 12 бр. снимки. Доставчикът не е установен при извършената насрещна проверка и не е представил доказателства. 26 от фактурите са осчетоводени от доставчика, а другите 5 са с посочени различни номера и стойности. Не е имал заети на трудови или извънтрудови правоотношения лица. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство пет граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

17.,А. и Д. БГ“ Е. за периода 03,04 и 05.2017г. е издало 19 фактури с предмет заснемане и излъчване на видеоклип и разпространение на рекламни материали. Представените договори за изработка са идентични с предходните, описани по-горе, а дружеството не разполагало с кадрови потенциал. Жалбоподателят е ангажирал като доказателство два граждански договора между доставчика и две физически лица, ведно със справка за изплатени суми.

Няма спор, че нито един от 17 доставчика на [фирма] не е притежавал необходимия кадрови потенциал за извършването на фактурираните услуги, свързани със заснемане и излъчване на рекламни видеоклипове - при голяма част липсва изобщо регистрирани трудови договори, а поради ненамирането им на адресите липсват данни и за граждански договори, а при тези доставчици, при които има наличие на регистрирани трудови договори, същите са с длъжности, които обективно изключват възможността да се реализират услуги в рекламната област. Представените в хода на административното обжалване от жалбоподателя на граждански договори между доставчиците и физически лица не може да преодолее тази доказателствена

липса, тъй като не става ясно защо жалбоподателят разполага с тези договори, а същите в случай , че са били налични в документацията на доставчика не са представени в хода на насрещните проверки, от друга страна предмета на тези договори не може да се свърже по несъмнен начин с предмета на доставките по спорните фактури.

Не са ангажирани доказателства за наличие на нужната техника, собствена или наета, която обичайно е необходима при заснемането и излъчването на видеоматериали. Липсват доказателства за изработване на идейни проекти, кореспонденция между жалбоподателя и доставчика относно обсъждане на детайли, свързани с услугата, която предполага и творческа работа. Приложените записи на клипове и снимки не могат еднозначно и категорично да се свържат с процесните фактури и сключените договори за изработка именно поради липсата на каквато и да било индивидуализация на предмета на услугите, заложи в тях. Липсват доказателства по какъв начин жалбоподателят се е свързал с конкретните доставчици и защо именно те са избрани за извършване на конкретната услуга, с кои лица-представители на доставчиците е контактувано.

Нещо повече-самото дружество жалбоподател е имало назначени достатъчно лица по трудов договор, които биха могли да извършат подобен вид услуги и с необходимата квалификация, неговият предмет на дейност е насочен именно към рекламните и маркетинговите услуги. Не са ангажирани от жалбоподателя доказателства, свързани с разменена търговска кореспонденция с възложителите на услугите по отразяване на събития и рекламирането им. По идентичен начин стои въпросът за техническата възможност и обезпеченост за осъществяването на доставката по предоставянето на услугите. Нито един от доставчиците на жалбоподателя не са декларирали по съответния предвиден в закона ред данни за начислени счетоводни и данъчни амортизации, не е попълнена справка за амортизируеми активи. Не са посочени данни за

придобиване на дълготрайни активи, нито са ангажирани доказателства за наем на такива. Остава не доказано от кого и какъв видеоклип е изработен, на каква тематика, нито че такъв е излъчван и по коя медия, по кое време , на какво събитие е излъчван рекламния продукт. Не са представени договори, заявки за излъчване или други доказателства за удостоверяване реалността на доставките.

Липсата на посочени критерии относно дизайн, техника на изработване (анимация, снимки, софтуер за обработка и т.н.) съдържание, на които следва да отговаря договореният продукт, в случая се приравнява на липса на конкретизация на предмета на договора. С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. Документи или счетоводни записвания от жалбоподателя в тази насока обаче не са представени, а представеното обяснение от управителя на дружеството също е лишено от конкретизация, като заедно с това не кореспондира със събраните доказателства. В нито един от представените по делото договори не е записано , че предмет на услугата ще бъде преработка на вече съществуващ рекламен клип, нито на кой именно клип. От самото обяснение става ясно, че за всяка поръчка се работи по строго определени параметри, зададени от клиента, което не съответства на така представените договори, които са напълно лишени от конкретизация.

В този смисъл приетото заключение по назначената ССЕ не променя направените изводи. Съдът констатира пропуск в експертизата , поради неотразяване на [фирма], като доставчик, по чиято фактура №834/30.05.2013г. не е признато право на данъчен кредит, но това не се отразява на заключението на вещото лице.

Предвид изложеното , съдът намира за правилен извода на

органите по приходите, че не е доказана реалността на доставките посочените по горе 17 доставчика на [фирма], за съответните данъчни периоди . Ето защо оспореният ревизионен акт се явява законосъобразен и жалбата срещу него ще следва да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размера на 5169,49 /пет хиляди сто шестдесет и девет лева и четиридесет и девет стотинки/лева .

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК,
съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], р-н „Л.“, [улица] ет.1 ап.2, чрез управителя Лиана Ц. Д.-В., срещу Ревизионен акт № Р-2222101704588-091-001/27.03.2018 г., издаден от Т. Б. Г. , на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложил ревизията и от М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, в частта с която е изменен резултатът по ЗДДС и е определен ДДС за внасяне в общ размер на 176 529,48 лв. и съответната лихва в размер на 52 958,84 лв. и потвърден резултатът по ЗДДС в общ размер на 26 468,61 лв. и съответната лихва в размер на 7 992,19 лв. от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1651/26.10.2018 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК [ЕИК], със седалище [населено място], р-н „Л.“, [улица] ет.1 ап.2, чрез управителя Лиана Ц. Д.-В., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 5169,49 /пет хиляди сто шестдесет и девет лева и четиридесет и девет

стотинки/лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред
Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване
на преписи на страните.

СЪДИЯ: