

РЕШЕНИЕ

№ 5115

гр. София, 27.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 10.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **10165** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба, подадена от „СВ ФЕШЪН СТУДИО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез адв. Т., упълномощен от управителя на дружеството С. П. срещу Ревизионен акт NoP-22221021006089-091 -001/12.05.2022 г., издаден от Ш. А. С. - орган, възложил ревизията, и С. Ц. К. - ръководител на ревизията, с които са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди 07/2019 г., 08/2019 г. и 12/2019 г. в размер на 8 500.00 лева/главница/ и 2 261.35 лева /лихва/ или общо 10 761,35 лева., потвърден в тази част с Решение № 1202/01.08.2022г. на директора на дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт поради, неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Твърди се, че органа по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика. Посочва се също така, че в хода на ревизията са представени всички възможни доказателства, въз основа на които може да се направи обоснован извода за наличието на реално извършена доставка. Излагат се конкретни съображения за всеки един от доставчиците, като относно доставчика „СИНТРА ФАРМ“ ЕООД посочва, че е представен приемо-предавателен протокол, удостоверяващ предаването на спорните автомобили, както и са представени обяснения за какво са използвани въпросните автомобили. Сочи се, че тези

автомобили са собствено на дружеството, като по-късното им регистриране в КАТ не е от значение за тяхното наличие и ползването им за снимки. Относно доставчика „ПИ-ЕЛ-СИ- МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД също твърди, че са представени всички изискуеми документи, удостоверяващи реалното извършване на доставки по представения договор за наем за локация за фотосесия на снимки. Относно непризнато право на данъчен кредит по фактурата, издадена от „ЖАКЛИН КЕЙ“ ЕООД твърди, че същото е незаконосъобразно, доколкото издадената фактура е включена в дневника за продажби и СД на посочения доставчик. Позовава се на практика на СЕС, както и на национална съдебна практика на ВАС. В заключение отправя искане за отмяна на оспорения РА.

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата, ангажира доказателства и претендира присъждане на направените разноски..

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в оспорения РА, потвърдителното решение на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021006089-020- 001/29.10.2021 г. е възложено извършването на ревизия на "СВ ФЕШЪН СТУДИО" ЕООД по ЗДДС за периода от 01.07.2019 г. до 31.12.2019 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221021006089-020- 002/31.01.2022 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 01.03.2022 г. Със ЗИЗВР №Р-22221021006089-020-003/28.02.2022 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 01.04.2022 г. Цитираните заповеди са издадени от Ш. А. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощен на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК във вр. с чл.10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021 г. и Заповед №ЗЦУ-3174/25.10.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021006089-092-001/15.04.2022 г., връчен на 15.04.2022 г. Срещу РД не е подадено възражение. Ревизията приключва с РА№Р-22221021006089-091-001/12.05.2022 г. С РА. на основание чл. 69, ал. 1. т. 1. чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 70. ал. 5 от ЗДДС. е отказано правото на ползване на данъчен кредит по фактури, издадени от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД, "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД и "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД. ЕИК[ЕИК].

В хода на ревизията с Протокол №Р-22221021006089-П.-001/02.11.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на предходна проверка, извършена на жалбоподателя. В хода тази проверка са представени доказателства от жалбоподателя, "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД, и "СИНДРА ФАРМ" ЕООД.

На жалбоподателя са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПО//№Р-22221021006089-040-001/04.11.2021г. и

№P-22221021006089- 040-002/28.02.2022 г./, в отговор на които са представени документи. Получена е информация от СДВР относно регистрационни данни на 3 автомобила.

С РА за данъчния период 07/2019 г., е отказано право на данъчен кредит по две фактури, издадени от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД общо в размер на 3 500.00 лв. по фактури №3/08.07.2019 г. и №4/23.07.2019 г. Фактурирани са услуги по отдаване под наем на автомобили за фотосесия, които да бъдат заснемани във видеопродукции. Автомобилите са Форд Мустанг, Шевролет К. и М. ГЛ450. В хода на предходна проверка жалбоподателят е представил двете фактури и договор за наем на автомобили за фотосесия от 04.07.2019 г. Договорът е сключен между жалбоподателя и "СИНДРА ФАРМ" ЕООД. В договора е посочено, че "СИНДРА ФАРМ" ЕООД се задължава да предостави под наем автомобили за снимки на телевизионни продукции на Б.. Посочено е, че се дължи възнаграждение, но размерът не е уточнен. Договорен е краен срок за плащане на наемната цена-до 23.07.2021 г. Представен е приемо-предавателен протокол от 04.07.2019 г., с който е констатирано предаването на 3 автомобила /Форд Мустанг, Шевролет К. и М. ГЛ450/. В хода на предходна проверка извършена на жалбоподателя. "СИНДРА ФАРМ" ЕООД е представило спорните фактури и оборотна ведомост за 2019 г. В хода на ревизията, от ревизираното дружество, е изискано да уточни с подробни обяснения кога и къде са му предадени автомобилите. Да посочи с кои последващи доставки е обвързано наемането на автомобилите. Ревизираното дружество е посочило, че на 04.07.2019 г. е наело 3 автомобила /Форд Мустанг, Шевролет К. и М. ГЛ450/ за снимки. Снимките са с цел презентирание на цялостно заснемане и организация за изготвяне на продуктови рекламни каталози за бъдещи клиенти. Посочило е, че на 23.07.2019 г. е наело автомобили за фотосесия. Снимките са с цел заснемане на промо видеоклип за бъдещи проекти, свързани с висок клас технологии, автомобили, дрехи и аксесоари. Ревизиращите органи са констатирани, че в хода на ревизията жалбоподателят твърди, че е наел автомобилите за заснемане на продуктови рекламни каталози, предназначени за бъдещи клиенти. В същото време, в хода на предходна проверка, е представен договор за наем, в който е посочено, че автомобилите ще се ползват за заснемане на ТВ продукции за Б.. В тази връзка ревизиращите органи са изискали от жалбоподателя да представи обяснения за констатираните несъответствия. Изискано му е да представи въпросния каталог, както и данни за отчетени разходи във връзка със заснемането му. Ревизираното дружество е представило обяснения. Посочва, че е дългогодишен партньор на Б. Медия Г., като отговаря за дейности, свързани със стилистика, визия и маркетингова концепция на много предавания. Освен тези дейности, имало идея да се предлагат фотографски услуги и видеозаснемане. В периода, когато са наемани спорните автомобили, се обмисляла концепция за заснемане на визитки с луксозни автомобили за продукции на Б.. Идеята обаче е пропаднала във времето, но тези снимки останали като част от портфолиото на жалбоподателя, предназначено за бъдещи клиенти.

Ревизиращите органи са констатирани, че в договора за наем изрично е посочено, че автомобилите ще бъдат ползвани за продукции на Б.. Липсва анекс към договора, в който да е отразена релевираната промяна на предназначението на колите. Констатирани са, че в представените документи липсва индивидуализация на автомобилите-посочени са само марка и модел. Липсват регистрационни данни, няма доказателства относно факта колко време са ползвани и кога са върнати

автомобилите. Посочено е също така, че в чл. 7, ал. 1 от договора е посочено, че автомобилите следва да бъдат предоставени за ползване за целия период на снимачния график, но такъв график липсва. Констатирано е, че наемната цена следва да бъде заплатена до 23.07.2021 г. /съгласно договорните клаузи/, но доказателства в тази насока не са представени. При извършена насрещна проверка на "СИНДРА ФАРМ" ЕООД дружеството е представило само двете фактури и оборотна ведомост за 2019 г. Не са представени договор и приемо-предавателни протоколи. Ревизиращите органи са извършили проверка в база данни, предоставени от КАТ, при която са установили следните данни относно автомобилите на "СИНДРА ФАРМ" ЕООД: -М. ГЛ450 е регистриран в КАТ на 03.10.2019 г., като е продаден на 08.03.2021 г.; -Шевролет К. е регистриран в КАТ на 10.09.2019 г., като е продаден на 23.08.2021 г.; -Форд Мустанг е регистриран в КАТ на 04.07.2019 г., спрян е от движение, впоследствие е пуснат в движение на 19.09.2019 г. Продаден е на 30.04.2020 г. Посочено е, че към релевираната дата на предаване на наетите автомобили /04.07.2019 г./същите не са били регистрирани в КАТ. Това според ревизиращите органи означавало, че не би могло да бъдат ползвани по предназначението, посочено в договора.

Предвид изложеното е формиран извод, че фактурираните услуги от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД не са реално извършени и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато право на данъчен кредит в размер на 3 500,00 лева.

С РА за данъчния период 08/2019 г.. е отказано правото на данъчен кредит по фактура №5874/31.08.2019 г.. издадена от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД в размер на 1 000,00 лв с предмет "наем фотосесия".

Относно спорната доставка е представено банково извлечение за заплащане на фактурираната цена. Представен е Договор за локания на снимки за фотосесия от 22.07.2019 г., сключен между жалбоподателя и "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД. Договорено е доставчикът да предостави под наем на жалбоподателя имот за фотосесия. Имотът представлява апартамент, с адрес в [населено място], [улица], етаж 2, апартамент 2. Договорена е наемна цена в размер на 5 000,00 лева без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 22.07.2019 г., в който е констатирано, че доставчикът е предоставил апартамент /с адрес в [населено място], [улица], етаж 2, апартамент 2/ за фотосесия на жалбоподателя. В хода на извършена насрещна проверка доставчикът е представил документите, които представя и жалбоподателя, но в допълнение представя към договора за наем Анекс от 22.07.2019 г. В анекса е посочено, че предоставеният имот ще бъде друг-галерия "Структура", намираща се в [населено място], [улица]. Доставчикът е представил договор за наем от 01.05.2017 г., сключен с "ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 1" ЕООД. С този договор доставчикът наема въпросната галерия от неговия контрагент.

Ревизиращите органи са констатирани противоречива информация, предоставена от жалбоподателя и неговия доставчик, относно наетия имот. В тази връзка са изискали от жалбоподателя данни за изясняване на това противоречие. Жалбоподателят е посочил в писмени обяснения, че е страна както по договора, така и по анекса, представен от доставчика. Посочил е, че локацията била променена, защото не съответствала на предварителната концепция. В тази връзка е изложил твърдения, че организира събития и предоставя локации като галерии и изложбени пространства в рамките на търговската си дейност. Предвид факта, че жалбоподателят

/първоначално/ и доставчикът са представили противоречива информация наетия имот, ревизиращите органи са формирали извод, че спорната фактура, издадена от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД. документираща доставка, която не е реално извършена.

Предвид изложеното е формиран извод, че фактурираната от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД доставка за наем на имот не са реално извършена и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато право на данъчен кредит в размер на 1 000,00 лева.

С РА за данъчния период 12/2019 г.. е отказано правото на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/05.12.2019 г., издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД в размер на 4 000.00 лева, с предмет "наем на локалия за снимки по договор". Представен е договор от 05.12.2019 г., с който жалбоподателят наема от доставчика хале, намиращо се в [населено място], [улица]. Договорена е цена в размер на 20 000,00 лева без ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 05.12.2019 г., в който е посочено, че жалбоподателят наема за фотосесия хале, намиращо се в [населено място], [улица].

В хода на ревизията е установено, че "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 11.02.2019 г., нерегистрирано е на 19.11.2019 г., като на 19.12.2019 г. отново е регистрирано. Следователно към датата на издаване на спорната фактура /05.12.2019г./ доставчикът не е бил регистриран по ЗДДС. Ревизиращите органи са посочили, че съгласно чл. 86 от ЗДДС данък начислява регистрирано по закона лице, поради което е прието, че доставчикът неправомерно е начислил ДДС. В тази връзка ревизиращият орган се е позовал на разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, съгласно която не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

Предвид гореизложеното с РА е не е признато право на данъчен кредит в размер на 4 000,00 лева по фактура №[ЕГН]/05.12.2019 г., издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх. №53-06-4461/26.05.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 1202/01.08.2022г. директорът на Дирекция "ОДОП" С. е потвърдил изцяло издадения РА. В посоченото решение са изложени аргументи са потвърдени констатациите на ревизиращите органи за липса на реално извършени доставки по фактурите издадени от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД, и "СИНДРА ФАРМ" ЕООД, като в тази връзка е обсъдено и ново доказателство, представено от жалбоподателя, при оспорването на акта по административен ред, а именно приемо-предавателен протокол от 01.05.2020 г. по доставката с изпълнител "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД, в който е посочено, че се предава за ползване вторият имот-галерия "Структура". При тези данни е посочено, че ако това доказателство се кредитира, данъчното събитие за наемната услуга би следвало да възникне на 01.05.2020 г. /аргумент от чл. 25. ал. 2 от ЗДДС/, на която дата ДДС става изискуем /аргумент от чл. 25. ал. 6, т. 1 от ЗДДС/ и възниква задължение за "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД да го начисли, респективно за жалбоподателя да ползва данъчен кредит. В настоящият случай жалбоподателят претендира право на данъчен кредит в по-ранен период – за м. 08. 2019 г. , в който с оглед новопредставеното доказателство липса и не е възникнало данъчно събитие, поради което не е налице и право на данъчен кредит. Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 02.08.2022г.

По делото е прието неоспорено от страните заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, което е изготвено на база

документите налични по административната преписка, както и такива представени от жалбоподателя. От заключението ва вещото лице се установява, че предметът на дейност на жалбоподателя е производство и търговия с дизайнерски дрехи, шопинг консултации, изработване на рекламни визии за модни марки, каталози, рекламни материали, организиране на модни ревюта и фотосесии, организиране на партита, коктейли и изложби, вътрешна и външнотърговска дейност, внос, износ, търговия с ноу-хау, интернет услуги, маркетинг, туристическа, транспортна дейност, както и всяка друга дейност, позволена от закона. Установено, че за периода м. 07-12.2019г. жалбоподателят е извършвал дейност по видеозаснемане и фотографски услуги, за което по договори с спорните трима доставчици са му фактурирани услуги за наемане на автомобили, обекти и галерии в [населено място] и страната. От заключението ва вещото лице се установява също така, че „СВ ФЕШЪН СТУДИО“ ЕООД е използвало получените от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД доставки за извършването на последващи такива, като е фактурирал услуги с аналогичен характер „фотосесия“ към свои клиенти изброени на стр. 13 от констативно-съобразителната част на заключението. Вещото лице е посочило също така, че по доставките с изпълнител "СИНДРА ФАРМ" ЕООД и "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД не са представени документи за използването им за последващи доставки с дословно записано същото основание, но предвид обстоятелството, че в издадените от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД фактури с предмет „наем на автомобили за фотосесия“, които автомобили ще се извърша фотосесия, а няма да се използват като транспортно средство, не може да се търси извършени последващи доставки с точно такова основание за издаване на фактури. В заключението на вещото лице се сочи, че в случая би следвало да се търси корелация с рекламни дейности или стайлинг услуги, най-често в издавани рекламни материали, каталози и други подобни в процесния период и в последващи периоди.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, потвърдена с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 10.08.2022 г., поради което е подадена в срок, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима.

Разгледана по същество е неоснователна, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав

приема, че ревизионният акт е издаден от материално компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП и териториално компетентен такъв на основании чл.12, ал. 6 от ДОПК и съгласно приложени Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021 г. и Заповед №ЗЦУ-3174/25.10.2021г. на заместник изпълнителния директор на НАП, в които Ш. А. С. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел ревизии е посочен сред органите по приходите, които да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол като възложи ревизия на „СВ ФЕШЪН СТУДИО“ ЕООД и същата е определен на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП да изпълнява функциите на компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, съгласно Заповед №РД-01-287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С./л. 20 от делото/. За издаването на Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021 г. зам. изпълнителния директор на НАП е оправомощен със Заповед № 2/19.04.2021г. на изпълнителния директор на НАП /л.177 от делото/, а за издаването на Заповед №ЗЦУ-3174/25.10.2021г. заместник изпълнителния директор е оправомощен със Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП /л. 179 от делото/.

РА е издаден в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно горесцитираните законови разпоредби и издадени заповеди със ЗВР №Р-22221021006089-020- 001/29.10.2021г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221021006089-020- 002/31.01.2022г. и 22221021006089-020-003/28.02.2022 г., издадени от Ш. А. С. - орган, възложил ревизията, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В..

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис (л. 135 и сл.). Ответникът е представил надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, както и на заповедите, издадени във връзка с определянето на компетентния орган по възлагане на ревизията на жалбоподателя. Представени са доказателства и относно решаващия орган, чийто решение е подписано при условията на заместване, съгласно представените Заповед № ЗЦУ-1891 от 21.05.2021г. и Заповед № 8902 от 26.07.2022г. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно -

производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Предмет на спор в настоящото производство са установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди 07/2019 г., 08/2019 г. и 12/2019г. в размер на 8 500.00 лева/главница/ и 2 261.35 лева /лихва/ или общо в размер на 10 761,35 лева., в резултат на непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и ал. 2 във вр. с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД и "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС по фактурата, издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД.

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основаниято, 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 конкретния доставчик, дали са спазени изискванията на закона, при които възниква и може да бъде упражнено правото на данъчен кредит.

Спорът по същество по издадените две фактури от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД с предмет „наем на автомобили за фотосесия“ и по една фактура, издадена от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД с предмет "наем фотосесия" е относно реалността на извършените доставки от посочените доставчици.

По отношение на доставките с изпълнител "СИНДРА ФАРМ" ЕООД е прието от приходните органи и от решаващият орган, че не са представени достатъчно убедителни доказателства за реално изпълнение, тъй като са дадени противоречиви обяснения относно предназначението на самата фотосесия с наетите автомобили и по-конкретно дали същата е използвана за продукции по Б., така както е посочено първоначално в договора или за снимки, поместени в продуктов каталог, представен в хода на ревизията с рекламна цел. В тази връзка ревизиращият и решаващият орган приемат, че липсват доказателства за промяна намерението на жалбоподателя относно предназначението на въпросната фотосесия с наетите автомобили, както и за плащане по доставката, а регистрацията в КАТ на два от процесните автомобили /на 10.09.2019г. и на 03.10.2019г./ след датата, удостоверяваща тяхното предоставяне за извършване на въпросната фотосесия, а именно след 04.07.2019г. и 23.07.2019г.

означавало, че същите не могат да бъдат придвижени на собствен ход за осъществяване на въпросните снимки/фотосесия.

Относно доставките с изпълнител "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД е прието, че предвид представения в хода на административното производство приемо-предавателен протокол от дата 01.05.2020г. /л. 200/ от делото, с който доставчика е предоставил галерия "Структура", намираща се в [населено място], [улица] за ползване от жалбоподателя, то данъчното събитие било възникнало в м. 05.2020г., което изключвало правото на данъчен кредит за жалбоподателя в периода на издаване на спорната фактура.

Настоящият състав счита, че горните констатации не обуславят извод за липса на реално извършени доставки по процесните фактури, съответно за наличието на основание за непризнаване на правото на данъчен кредит.

Според т.46 от решение на СЕС от 22.03.2012 г. по дело С-153/11 „Клуб“ ООД при липсата на обстоятелства, свързани с измама или злоупотреба, и освен ако няма евентуални корекции в съответствие с предвидените в Директивата за ДДС условия, веднъж възникналото право на приспадане остава придобито право (вж. в този смисъл Решение от 8 юни 2000 г. по дело Breitsohl, С-400/98, R., стр. I-4321, точка 41 и Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др., С-255/02, R., стр. I-1609, точка 84). В т.49 от същото решение е посочено, че констатирането на съществуваща практика на злоупотреба е свързано с наличието на две условия. От една страна, в резултат от разглежданите сделки, въпреки че формално са били изпълнени условията, предвидени в съответните разпоредби от Директивата за ДДС и в транспониращото тази директива национално законодателство, трябва да е било получено данъчно предимство, предоставянето на което би противоречало на преследваната от тези разпоредби цел. От друга страна, от определена съвкупност от обективни доказателства трябва да е видно, че основната цел на разглежданата сделка е получаването на данъчно предимство (вж. в този смисъл Решение по дело Halifax и др., посочено по-горе, точки 74 и 75). В случая, такива обстоятелства не само не се навеждат от приходната администрация, но не се и установяват в ревизионното производство.

На следващо място съдът намира, че реалността на доставките, като условие за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, е доказана в процеса. Основателни са твърденията на жалбоподател за наличието на достатъчно писмени доказателства за обосноваване извода за извършване на спорните доставки

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока или услуга към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставки на стоки настъпват когато правото на собственост

върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик.

Съвкупната преценка на представените още в ревизионното производство доказателства установява реалното осъществяване на доставките по наемането на трите автомобила за фотосесия/снимки от посочения доставчик.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя е производство и търговия с дизайнерски дрехи, шопинг консултации, изработване на рекламни визии за модни марки, каталози, рекламни материали, организиране на модни ревюта и фотосесии, организиране на партита, коктейли и изложби, вътрешна и външнотърговска дейност, внос, износ, търговия с ноу-хау, интернет услуги, маркетинг, туристическа, транспортна дейност, както и всяка друга дейност, позволена от закона. Установено, че за периода м. 07-12.2019г. жалбоподателят е извършвал дейност по видеозаснемане и фотографски услуги, за което по договор от 4.7.2019 г. с "СИНДРА ФАРМ" ЕООД са му фактурирани услуги за наемане на автомобили. Предвидено е плащането да се извърши в рамките на 24 месеца с гратисен период от 12 месец и посочен краен срок 23.07.2021г. Представен е приемо-предавателен протокол от 04.07.2019 г., с който е удостоверено предаването на 3 автомобила /Форд Мустанг, Шевролет К. и М. ГЛ450/, като е установено и тяхната индивидуализация по регистрационен номер, съответно: [рег.номер на МПС] ; [рег.номер на МПС] и № СВ 532 РА. От доказателствата по делото /обяснения и снимков материал/, както и заключение на приетата ССЕ се установява, че въпросните автомобили са ползвани като реквизит за снимки в стационарно състояние в автопарк на доставчика с цел заснемане на промо видео клипове с рекламно съдържание за бъдещи проекти. Самият жалбоподателя също така многократно пояснява, че на 04.07.2019 г., както и на 23.7.2019г. е наел три автомобила /Форд Мустанг. Шевролет К. и М. ГЛ450/ за снимки цел презентирание на цялостно заснемане и организация за изготвяне на продуктови рекламни каталози за бъдещи клиенти. В тази връзка основателни са изложените в жалбата възражения, че по-късната регистрация на два от автомобилите в КАТ не означава, че със същите не е извършвана фотосесия и не са заснемани снимки за каталог и съответно напълно погрешни и неотнормирани към спора се явяват изводите на ревизиращият орган за необходимост от придвижване на автомобилите с цел извършване на спорните доставки. В случая установено е, че доставчикът е притежавал тези автомобили, разполагал е със същите и е могъл да ги достави на жалбоподателя като реквизит за извършването на фотосесия за продуктови рекламни каталози за бъдещи клиенти, без да е необходимо автомобилите да се придвижват. На следващо място е

необходимо да се посочи, че в приетото по делото заключение на ССЕ също така изрично се посочва, че с тези три броя автомобиля е извършвана фотосесия, без използването им като транспортни средства, а само като реквизит, поради което не може да се търси и извършване на последващи доставки от жалбоподателя, а следва и се съпоставя с рекламните дейности и стайлинг услуги, свързани с издаването на рекламни материали и каналози. В тази връзка неправилен и необоснован е и другият изложен от ревизиращите органи извод, че липсвали доказателства за последващата реализация на спорните доставки.

По отношение на доставките по фактурите издадени от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД с предмет "наем фотосесия" в ход на ревизията също са представени доказателства както от доставчика, така и от жалбоподателя. Представени са процесните фактури, с приложени доказателства за извършено плащане в пълен размер. Представен е Договор за локания на снимки за фотосесия сключен между жалбоподателя с предмет "наем фотосесия". в апартамент, с адрес в [населено място], [улица], етаж 2, апартамент 2, представен е приемо-предавателен протокол от 22.07.2019 г., в който е констатирано, че доставчикът е предоставил апартамент /с адрес в [населено място], [улица], етаж 2, апартамент 2/ за фотосесия на жалбоподателя. Представен е и Анекс от същата дата – 22.07.2019г. към договора за наем. В анекса е посочено, че предоставеният имот ще бъде галерия "Структура", намираща се в [населено място], [улица], за предоставянето на същия в хода на административното оспорване на РА е представен приемо-предавателен протокол от дата 01.05.2020г. /л. 200/ от делото. Доставчикът е представил също така договор за наем от 01.05.2017 г., сключен с "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД. С този договор доставчикът наема въпросната галерия от неговия контрагент. Всички тези доказателства, удостоверяват реалното и извършване на доставката и предоставянето на въпросната помещение – галерия на жалбоподателя, както и извършено по доставката плащане. Дори и да се приеме за правилен изводът на решаващият орган, че след като имота е предоставен като локация за снимки на 01.05.2020г. и в този периода именно данъкът е станал изискуем и е възникнало основание за начисляването му, то по -ранното начисляване на данъка от доставчика не води до щета за бюджета и не е основание да бъде отказано право на данъчен кредит, след като не се оспорва наличието на реално извършена доставка. Същевременно в приетото по делото заключение на ССЕ също така изрично се посочва, че жалбоподателят е извършил последващи доставки с аналогичен характер „фотосесия“ към изброените от вещото лице клиенти на жалбоподателя без да може да се определи точно обема на

извършените от жалбоподателя продажби към тези клиенти/стр. 13 от заключението на ССЕ/. В тази връзка се сочи, че съответствие между полученото по фактурата издадена "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД се установява с продажбите към клиент „Клийн кът“ ООД, като обема на доставката превишава тази на продажбата, но вещото лице е установило и услуги от същия вид към други изброени в заключението клиенти на жалбоподателя, а именно „Ефишънс Фърст Медия“ ООД; „Вирджиния Рекърдс“ ЕООД; „БТВ Медия Груп“ ЕАД; „Дрийм Тийм Прадакшънс“ АД.

С оглед изложеното настоящият съдебен състав приема, че представените документи, независимо от установените неточности са достатъчни да обосноват действително извършени доставка по отдаване под наем на три автомобила, притежавани от доставчика, както и наем локация за снимки на имот, находящ се в [населено място], [улица], като същите са игнорирани необосновано. Във фактурите и съпътстващите ги документи доставките са индивидуализирани в степен, че да може да се провери реалното им осъществяване и използването на резултата от тях в независимата икономическата дейност на дружеството - жалбоподател. При извършената преценка на доказателствения материал, поотделно и в съвкупност, съдът намира за установено извършването на спорните доставки.

По изложените съображения настоящият състав счита, че е налице основание за отмяна на РА в частта на непризнато право на данъчен кредит по доставките с изпълнител "СИНДРА ФАРМ" ЕООД и "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД.

Правото на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/05.12.2019 г., издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД, с предмет "наем на локация за снимки по договор", е отказано, поради неправомерното начисляване на данъка на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, тъй като е установено, че "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД към датата на издаване на фактурата т.е. към 5.12.2019г. не е бил регистриран по ЗДДС лице /дерегистриран на 19.11.2019г. и отново регистриран на 19.12.2019г./ Този извод съдът намира за неправилен предвид следното:

В случая няма спор, че "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД е дерегистриран на 19.11.2019г. и отново регистриран на 19.12.2019г./ Не се оспорва от приходната администрация също така, че доставчикът е начислил данък по спорната фактура, както предвид изричното изявление на ответника в проведено о.с.з. на 30.01.2023г. в тази насока, така и с оглед дадената от ревизиращият орган правна квалификация, като основание за непризнаване на правото на данъчен кредит – чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Следователно спорът се свежда до въпроса правомерни ли е начислен данъка по фактура №[ЕГН]/05.12.2019 г., издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД. В тази насока съдът съобрази следното:

Начисляването на данъка съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС се извършва, като доставчика издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период;. посочи издадената фактура в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Разпоредбата на чл. 87, ал. 1 от ЗДДС посочва, че данъчен период по смисъла на този закон е периодът от време, след изтичането на който регистрираното лице е длъжно да подаде справка-декларация с резултата за този данъчен период, като ал. 2 от същата разпоредба предвижда, че данъчният период е едномесечен за всички регистрирани лица и съвпада с календарния месец освен в случаите по глава осемнадесета. В случая действително фактурата е издадена на 05.12.2019г., но в същия този данъчен период т.е. м. 12.2019г. доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице, тъй като отново е бил регистриран по ЗДДС на 19.12.2019г. поради което не може да се приеме, че данъкът е начислен неправомерно. Отчетните регистри по ЗДДС се подават ежемесечно, съгласно националното ни законодателство и съответно отразяват резултата за съответния данъчен период, който е съответния календарен месец, като се подават до 14 число на следващия календарен месец. Доставчикът е отразил така издадената от него фактура в отчетните регистри - дневник за продажбите и е включил размера на данъка, при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията, с което се е задължил към бюджета. За процесния период, а именно месец декември 2019г. "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД е бил регистрирано по ЗДДС лице, поради което неоснователно е прието, че данъкът по спорната фактура е начислен неправомерно. По тези съображения неправилно и незаконосъобразно с оспорения РА на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 70, ал. 5 от с.з. не е признато правото на данъчен кредит по фактурата издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД, поради което РА следва да бъде отменен и в тази му оспорена част, като незаконосъобразен. При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1, ДОПК на оспорващия, който претендира направени по делото разноски, без да представя доказателства за заплатено адвокатско възнаграждение, се следва сумата в общ размер на 750 лв., за внесена държавна такса в размер на 50 лв. и за възнаграждение на вещото лице в размер на 700лв.

Воден от гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № 22221021006089-091-001/12.05.2022 г., в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 3 500 лв. главница, ведно със съответните лихви в размер на 947,99 лв. по фактури, издадени от "СИНДРА ФАРМ" ЕООД за данъчен период м.07.2019г., в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 1 000 лв. главница и в размер на 269,19 лв. по фактура, издадена от "ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕШЪН" ЕООД за данъчен период м. 08.2019г., както и в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 4 000 лв. главница, ведно със съответните лихви в размер на 913,41 лв. по фактура, издадена от "ЖАКЛИН КЕЙ" ЕООД за данъчен период м.12.2019г., потвърден в тази част с Решение № 1202/01.08.2022г. на директора на дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „СВ ФЕШЪН СТУДИО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] разноси по делото в размер на 750 лв.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: