Р Е Ш Е Н И Е
№ 2241

гр. София, 04.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 14 състав,** в публично заседание на 11.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **7490** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по повод жалба от [фирма], против потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" – С., с Решение № 1675/12.07.2012 г. Ревизионен акт № 1113164/03.04.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С..

Жалбоподателят, след редовно призоваване и предоставяне на възможност да организира защитата си, не се явява. С жалбата не е ангажирал доказателства за установяване на твърденията срещу оспорвания ревизионен акт. Претендира отмяна на същия, както и разноски за водене на делото.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика" – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението съображения. Желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

Извършването на процесната ревизия е възложено с редовно издадена от компетентен орган по приходите ЗВР № 1111273/29.09.2011 г. (л. 81 от делото), за определяне на задължения по ЗДДС, за данъчния период м. 05.2011 г. Съставен е в срок РД № 1113164/06.02.2012 г. (л. 71), срещу който, след редовно връчване не е било подадено възражение. С оспорения и издаден въз основа на доклада Ревизионен акт № 1113164/03.04.2012 г. (л. 64) компетентен орган по приходите (ЗОКО №

К-1113164/09.02.2012 г.), като е възприел констатациите на ревизиращите за корекции на декларирания от дружеството за внасяне ДДС – 5 771 лева, е определил задължение в размер на 40 771 лева. Задължението е в резултат на непризнато, но упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури:
1. фактура № 0…35/31.05.2011 г. (л. 176 от делото), издадена от [фирма] с данъчна основа – 100 000 лева и ДДС – 20 000 лева и с предмет на доставката – „Услуга по договор от 02.05.2011 г. Касае се за договор (л. 118), с който (чл. 1) [фирма] (жалбоподателят) е възложил на [фирма] да изготви „рекламна концепция за провеждане на лятна промоционална кампания на търговските марки на [фирма] – М-Т.; Р. и L., по плажовете на българското Ч.". С този договор дружеството – жалбоподател на практика е възложило част от задълженията си, за изпълнението на които се е ангажирало с договор от 28.04.2011 г. (л. 33 от делото), сключен с [фирма].
По време на ревизията е направена проверка на [фирма] (ПИНП № 1123444, от 23.12.2011 г. – л. 169 от делото), видно от който, въз основа на представените документи с писма вх. № КПД-6055#1/03.11.2011 г. и вх. № КПД-6959#1/21.12.2011 г. проверяващият орган по приходите е заключил, че липсват доказателства за реалност на доставката, понеже не са представени количествено-стойностни сметки, калкулации или други доказателства за това, как е формирана цената на услугата, а от регистъра на НАП е установено, че [фирма] няма нает персонал, посредством който да извърши фактурираната услуга. След преглед и анализ на документите, събрани при насрещната проверка, както и на представените от жалбоподателя, ревизиращият орган по приходите от своя страна приел, че „въз основа на представените доказателства не може да се направи извод, относно конкретните места, на които е извършена услугата, период на извършването й, начина, по който е проведена кампанията". Позовал се е и на това, че липсват доказателства за отчетени от доставчика разходи.
2. фактура № 0….22/30.05.2011 г. (л. 281, на гърба), издадена от [фирма], с данъчна основа – 75 000 лева и ДДС – 15 000 лева и с предмет на доставката – „плащане по договор за поръчка от 27.05.2011 г.". Касае се за договор (л. 282), с който, отново във връзка с изпълнение от [фирма] на задължения по договора с [фирма], от 28.04.2011 г. дружеството – жалбоподател от своя страна е възложило на „Ф. плюс" да проведе рекламна кампания (чл. 1, чл. 2 от договора на л. 282).
На доставчика е извършена проверка (ПИНП № 1123447 от 23.12.2011 г. от ТД на НАП – Б.), като е отразено, че са представени документи, от които се установява, че се касае за услуга с предмет, провеждане на рекламна кампания, представяща дейността на възложителя и състояща се в излъчване на рекламен клип в програмите на „Нова телевизия", „Д.", „Д. 2", „Д. фемили" и RN „Канал 0", в периода от 01.11.2011 г. до 31.12.2011 г. Като предходен доставчик е посочено [фирма]. Извършена е проверка и на предходния доставчик – „А. консулт", което е представило описаните в РД документи. Констатирано е, че: не са представени договори с посочените телевизии; количествено-стойностни сметки и калкулации, от които да е видно, как е определена цената на услугата; фактурата е издадена през месец май 2011 г., а е договорено, услугата да се извърши в периода ноември – декември 2011 г.
Издателят на ревизионния акт е приел по отношение и на двете процесни фактури, че не е установено наличие на реално извършени услуги, респ., не е настъпило данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 1, вр. с чл. 9, ал. 1 ЗДДС и на тези основания не са

налице изискванията по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от същия закон.
Дружеството – жалбоподател възразява срещу изводите на органите по приходите, като счита, че не са изпълнили задължението си да докажат своите твърдения по безспорен начин. Твърди, във връзка с договора с [фирма], че: същият е за изготвяне на концепция за провеждане на рекламна кампания, а не е договор за провеждане на кампанията: изработена била концепция, която е предадена с протокол, а впоследствие е предадена и приета от [фирма]; договорената услуга е извършена лично от управителя на [фирма], поради което изводите на ревизиращите, свързани с предходен доставчик ([фирма]) не са от значение. Относно издадената от [фирма] данъчна фактура сочи, че: се касае за авансово плащане по банков път, което е основание за начисляване на данъка, съгласно изискванията на ЗДДС; констатациите на ревизиращия орган за липса на доказателства за излъчване на рекламни съобщения са неоснователни, защото в хода на ревизията такива не са изискани.
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 изводи по съществото на спора.
Жалбата от пряко засегнатото юридическо лице е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но е неоснователна.
Решение № 1675/12.07.2012 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., с което е потвърдил ревизионният акт е валидно. В мотивите на това решение, които Съдът като цяло споделя, ответникът е подложил на обоснован анализ доказателствата (вкл. съдържанието на договорите), констатациите на ревизиращите и възраженията на жалбоподателя. По време на съдебното производство от негова страна не бе проявена активност и не бяха представени доказателства, с които да опровергае изводите на органите по приходите, респ. тези на ответника. Правилно е заключението, че не са налични доказателства за извършване на документираните в спорните фактури доставки на услуги от страна на дружествата, които са издали тези фактури. Имайки предвид съдържанието на РД, на РА и на решението, органите по приходите и ответникът не подлагат на съмнение това, че от страна на [фирма] задълженията към [фирма], по договора от 28.04.2011 г. (л. 33) са били изпълнени. Спорно е, дали дружеството – жалбоподател е ползвало като подизпълнители [фирма] и „Ф. плюс” ЕОД, които съответно са издали процесните фактури. Според настоящия състав на Съда отговорът на този въпрос е отрицателен, предвид следните съображения.
Действително, налице са несъответствия между съдържанието на представените и изследвани по време на ревизията документи и твърденията на жалбоподателя. Предвид предмета на договора с [фирма] (л. 118) това дружество се е задължило да изготви рекламна концепция за лятна промоционална кампания на [фирма], като: състави общ график за рекламната кампания; предложи подходящи места – обекти и пр. (чл. 1 от договора). В тази връзка е основателно възражението, че не става въпрос за провеждане на самата кампания. Според българския тълковен речник под „концепция” се има предвид „становище, гледище, разбиране по някой проблем”. Договорът с [фирма] е за провеждане на самата кампания, на база концепцията. Между жалбоподателя и [фирма] е подписан приемо-предавателен протокол от 31.05.2011 г., за приемане на изработена рекламната концепция. Прави впечатление, че в този протокол е отразено приемане на услугите (изготвен общ график, включително и по места за провеждането на рекламната кампания), но не са посочени

данни за местата, за подбрани и селектирани технически екипи и промоутъри за провеждането на кампанията. Вместо това жалбоподателят е представил граждански договори с наети от него физически лица, за извършване на услуги - раздаване на рекламни материали, в периода от 01.07.2011 г. до 31.08.2011 г.; проектовизия на рекламните постери, флаери, транспаранти и други. Жалбоподателят обаче е представил и приемо - предавателен протокол от по – ранна дата - 13.05.2011 г., подписан от [фирма], видно от който последното е приело и одобрило финалната концепция за организация и осъществяване на лятната промоционална кампания, както и финален график за локации и брой промоции. Ревизиращите са изискали от „А. консулт" информация за начина на калкулиране на цената на фактурираната услуга, но такава не е била представена. Правилен е доводът на ответника, изразен в решението, че, предвид чл. 1, т. 2 от договора между „Г. комюникейшънс" и „А. консулт" селектирането и изготвянето на график за провеждане на кампанията по населени места и курортни селища е включено като елемент от изработката на рекламната концепция като цяло, но в чл. I, т. 1.1 от договора с [фирма] (л. 33) подробно са описани местата (курортните селища), в които да се осъществи рекламната кампания, като изрично е предвидена възможността (изр. последно) възложителят да променя локациите за провеждане на кампанията, съгласно своите потребности. Налага се изводът, че договорът с „А. консулт" е non – sens. От страна на оспорващия е представена финансова оферта, с която поема ангажимент към [фирма] да извърши промоции на плажните ивици в посочени курортни селища и в заведения в курортните комплекси, по определен и съгласуван с [фирма] график. Очевидно, възложителят [фирма] е селектирал местата за провеждане на рекламната кампания, с опция за промяната им, следователно, това не е извършено от жалбоподателя и/или от неговия подизпълнител.

Горните несъответствия дават основания да се счита, че се касае за привидни сделки, целящи да „изкривят" механизма на приспадане на ДДС, като косвен данък.

Констатирани са несъответствия и по отношение на документирана с фактура № 0….22/30.05.2011 г. доставка от [фирма].

С договора от 27.05.2011 г. (л. 282) е договорено провеждане на рекламна кампания, в периода от 01.11.2011 г. до 31.12.2011 г., като с анекс от 16.11.2011 г. и споразумение към него, от 24.11.2011 г. периодът на изпълнение първоначално е удължен, най - късно до 30.01.2012 г., а със споразумението е ограничен за времето от 01.12.2011 г., до 31.12.2011 г. Договорено е излъчване на рекламния продукт само по телевизия RN Канал 0, вместо по „Нова телевизия", „Д.", „Д. 2" и „Д. фемили", както е по първоначалния договор. Постигнато е споразумение за общо 100 излъчвания по дни и часове, съобразно изготвени от медиите планове, предоставени на страните и одобрени от тях. Уговорено е още, рекламният клип, с продължителност 15 секунди да бъде предоставен от възложителя, който се е задължил да плати авансово 100 % от договореното възнаграждение, а остатъка – в 30-дневен срок от приключване на рекламната кампания. Не са представени обаче доказателства за изработване на клипа, което, съгласно договора е задължение на жалбоподателя. Представен е договор от 31.05.2011 г. между [фирма], като възложител и [фирма], като изпълнител, във връзка с договаряне на излъчвания на клипа. От изпълнителя „А. консулт" са представени документи с писмо от 03.11.2011 г., в което са описани: поръчки за телевизионни реклами от [фирма], договори за телевизионна реклама между [фирма] и [фирма], фактури, договори за предоставяне на рекламно време между

[фирма] и [фирма], заявки за излъчване на рекламни клипове и сертификати за излъчване на реклами. От управителя на [фирма] е дадено писмено обяснение, относно организацията на рекламната кампания. От така представените от страна на [фирма] документи, както и от писменото обяснение не се установява дружеството – жалбоподател да е посочено като получател на услугата телевизионна реклама. Такова обстоятелство не се установява и от приложения сертификат от 05.01.2012 г. за излъчване на реклама, т.е. няма безспорни данни, че се касае за клип, рекламиращ дейността на жалбоподателя, респ. на [фирма] и няма данни за изработване на клипа, за тематиката и предмета му, както и за излъчването му в съответната телевизия. Сертификатът е с печат с обозначение [фирма], но не посочено име на лицето, което го е подписало.

Оспореният ревизионен е издаден в резултат на правилно прилагане на материалноправните разпоредби на ЗДДС и е съобразен установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован, като постановен от компетентен орган по приходите, в съответствие с изискванията за форма.

И в действащия понастоящем ЗДДС, макар и под различна форма правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стока или на услуга. Поради това, не е достатъчно само да е издадена данъчна фактура и да са извършени съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя. 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, а правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем (чл. 68, ал. 2). Ал. 5 на чл. 70 ЗДДС определя, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. 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 услугата е извършена. Дефиницията, дадена в чл. 12, ал. 1 определя като облагаема доставка „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". Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит възниква тогава, когато е възникнало данъчно събитие - получена (извършена) е доставка на услуга, която е облагаема. Законът (ал. 7 на чл. 25 ЗДДС) не държи сметка, дали е възникнало данъчно събитие, единствено в хипотезата, когато с фактурата е документирано авансово плащане по доставка, като в този случай се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане. Това изключение обаче е от значение само за определяне на момента, в който данъкът е изискуем, предвид установените в ЗДДС правила. Поради това, макар, с оглед клаузата на чл. 9, вр. чл. 8 от договора между жалбоподателя и „Ф. плюс" (л. 282) фактура № 0….22/30.05.2011 г. да документира авансово плащане на уговорената с чл. 8 цена, това не е основание да бъде признато безусловно правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 15 000 лева, начислен в тази фактура. Представените от жалбоподателя и от издателите на фактурите доказателства, представляващи частни документи, оценени в съвкупност и съпоставени с всички данни по делото, включително със съдържанието на цитираните

договори не са достатъчни да обосноват наличие на осъществени доставки на услуги, в полза на дружеството – жалбоподател.

ДДС, като косвен, многофазен и некумулативен данък се начислява по конкретната доставка на стока или на услуга и се включва еднократно в крайната цена, а облагането само на добавената стойност се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя. В процесния случай формалното съответствие на спорните фактури с установените в ЗДДС изисквания за форма не е единствено и достатъчно основание, за да бъде признато на жалбоподателя правото на данъчен кредит. По време на ревизията са извършени всички необходими за обективното и пълно изясняване на обстоятелствата процесуални действия, и не са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила, за каквито се твърди в жалбата. Всички събрани служебно и предоставени от дружеството – жалбоподател доказателства са обсъдени подробно и изчерпателно, както в РД, така и в РА, и в решението на ответника. Доказателствата подкрепят крайните изводи за липса на основание да бъде признато правото на данъчен кредит, начислен в процесните фактури. С оспорения ревизионен акт правилно и законосъобразно, в съответствие с доказателствата е отказано на дружеството – жалбоподател правото да приспадне претендирания и начислен данъчен кредит. Д. кредит е бил начислен неправомерно, тъй като не е доказано настъпването на данъчни събития - получаване (извършване) на услугите, които са отразени във фактурите. При липсата на тези условия правното основание за отказа е чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 25, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 9, ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗДДС.

По горните съображения жалбата, като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена, а в полза на ответника да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, което Съдът определя, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на 1 208 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 1675/12.07.2012 г. Ревизионен акт № 1113164/03.04.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], [населено място], [улица], ет. 3, ап. 9, представлявано от управителя В. Б. С. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 208 лв. (хиляда и двест и осем лева).

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

СЪДИЯ: