

РЕШЕНИЕ

№ 1298

гр. София, 28.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 09.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **10595** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-928/12.10.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от „Робот Вижън“ ООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. Г. Р. чрез адв. Р. В. със съдебен адрес за призоваване – [населено място], [улица], ет.5 офис 1 срещу издаденият на дружеството Ревизионен акт № Р-22221422001300-091-001/25.07.2022г., издаден от П. Д. С.- орган, възложил ревизията и А. Н. Б. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1563/30.90.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионният акт за установените данъчни задължения по ЗДДС, като излага аргументи в подкрепа на твърденията си за реалност на доставките от „Рикавъри Инвест Медия“ ЕООД за извършени услуги –асистент операторски, режисьорски и редакторски. Представени са надлежни писмени доказателства, с които в достатъчна степен се доказва вида на услугата, нейното изпълнение, приемането и предаването ѝ. Оспорват се и допълнително установените данъчни задължения по ЗКПО за данъчен период 2020година, които са определени с оглед резултата от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Рикавъри Инвест Медия“ ЕООД по оспорения ревизионен акт и по друг издаден на дружеството РА №Р- 22221421000581-091-001/12.10.2021г. Оспорват се направените констатации и формираните от решаващия орган изводи. Моли се

оспореният и потвърден с решението на директора на Д“ОДОП“-С., ревизионен акт да бъде отменен. В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.Р. В., която поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноси по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен, се представлява от юрисконсулт М. М., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспореният ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител. Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно по реда на чл.29 ал.4 от ДОПК на 25.07.2022г. на жалбоподателя. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 27.07.2022г. и заведена с вх. № 53-03-2102 на 27.07.2022г. по регистъра на ТД на НАП С.. Решение № 1563/30.09.2022г. на директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е връчено на 03.10.2022г.

Жалба с вх.№ 53-04-928/12.10.2022г. по описа на ДОДОП -С. и адресирана до АССГ е подадена на 12.10.2022г., т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221422001300-020-001 от 17.03.2022 г., издадена от П. Д. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., офис К., оправомощен със Заповед №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП; Заповеди №3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и №3-ЦУ-373/17.03.2022 г. на зам.- изпълнителния директор на НАП и №РД-01 -787/08.11.2021 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД за установяване на задълженията за корпоративен данък /КД/ за период от 01.01.2020 г. до 31.12.2020г., и за установяване на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчните периоди от 01.11.2020 г. до 31.01.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл.29 на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 23.03.2022 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК. считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 23.06.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221422001300-092-001/04.07.2022 г., връчен по електронен път на 04.07.2022 г. Ревизирианият субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу съдържащите се констатации и предложение за установяване на задължения в РД. Ревизията приключва с РА №Р-22221422001300-091-001/25.07.2022 г., издаден от П. Д. С., орган, възложил ревизията и А. Н. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П., офис К. - ръководител на ревизията.

Видно от разпоредителната част на РА /Таблица №1/, при деклариран данък /ДДС и Корпоративен данък/ за внасяне в общ размер на 4 289,79 лв., след ревизия е определен данък за внасяне в общ размер на 25 929,46 лв. Разликата от 21 639,67 лв. представлява допълнително установените задължения след ревизия, които задължения се явяват предмет на спор в настоящото съдебно производство. Задълженията по ЗКПО в общ размер на 14 270,04 лв. /главници в размер на 12 875,00 лв. и лихви в размер на 1 395,04 лв./, определени за финансовата 2020 г., произтичат от извършени корекции на счетоводния финансов резултат /С./ в посока увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО /123 000,00 лв./ и чл. 78 от ЗКПО /5 750,00 лв./. Задълженията по ЗДДС в общ размер на 7 369,63 лв. /главници в общ размер на 6 400,00 лв. и лихви в общ размер на 969,63 лв./ произлизат от непризнато право на данъчен кредит по 8 фактури, с предмет услуги, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-787/08.11.2021г. на Директора на ТД –НАП С., с която на основание чл.11 ал.3 от ЗНАП и чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК и Заповед № 3-ЦУ-3278/08.11.2021г. на зам. изп.директор на НАП е наредено, функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК, за които съгласно Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. на Зам.изпълнителния директор на НАП не се прилагат правилата на чл.7 ал.1 и ал.8 от ДОПК, като в т.І, да изпълнява и под № 13 П. Д. С. – на длъжност началник – сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П.. Представена е и Заповед № 3-ЦУ-3278/08.11.2021г. на зам изп.директор на НАП, както и Заповед №3-ЦУ-373/17.03.2022г. на зам.изпълнителния директор на НАП, с която е разпоредено служители на ТД на НАП, посочени в Заповед № 3-ЦУ-3278/08.11.2021г, издадена на основание чл.12 ал.6 от ДОПК да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лицата, посочени в приложението към настоящата заповед, за които компетентната ТД съгласно чл.8 от ДОПК е ТД на НАП С.. Видно от приложението към цитираната заповед под случай № 32550957 с дата на разпределение 11.03.2022г. фигурира „Робот Вижън“ ЕООД, което е задължено лице в ТД на НАП С., а ревизията му следва да бъде извършена от служители от ТД П..

Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 1563/30.09.2022г. също е издадено от компетентен орган –директор на Д“ОДОП“- С.. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална

доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. КЕП, положени от ревизиращия екип не са оспорени от жалбоподателя по делото.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити.

През ревизиращия период, основна дейност на жалбоподателя е изработване и занемане на телевизионни проекти като подизпълнител на продуцентски къщи и телевизии. Основни възложители през процесиите периоди са били: „БТВ МЕДИЯ ГРУП“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „МЕЖДИННА СТАНЦИЯ 15“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ЕФ ХИКС КАМЕРА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и др. Установено е, че дружеството притежава необходимата за дейността си материална, технологична и кадрова обезпеченост.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

С Протокол №1789425/09.05.2022 г. е извършено присъединяване на РА №Р-22221421000581-091-001/12.10.2021 г. от приключила ревизия на „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД по ЗДДС за периодите от м. 09.2019 г. до м. 12.2019 г., от м. 01.2020 г. до м. 03.2020 г. и от м. 06.2020 г. до м. 10.2020 г., както и Решение №1933/20.12.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., във връзка с обжалването на посочения РА, в което РА е потвърден в частта на постановения отказ да се признае правото на данъчен кредит по фактури, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД за периодите от м. 08.2020 г. до м. 10.2020 г.

През данъчни периоди м. 12.2020 г. и м. 01.2021 г., данъчно задълженото лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 400,00 лв. по 8 фактури № [ЕГН]/30.11.2020г., № [ЕГН]/21.12.2020г., № [ЕГН]/21.12.2020г., №

[ЕГН]/21.12.2020г., № [ЕГН]/23.12.2020г № [ЕГН]/21.01.2021г., № [ЕГН]/25.01.2021г. и № [ЕГН]/28.01.2021г., с предмет услуги - операторски, асистент операторски, режисьорски и редакторски услуги, както и услуги по монтаж и цветни корекции, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД.

Във връзка с издадените фактури, жалбоподателят е представил договор от 23.10.2020г., 8 приемо –предавателни протокола към 8-те спорни фактури.

Съгласно клаузите на договора, търговско дружество „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД е било наето като подизпълнител на продуцентски къщи и медии по отношение на операторската реализация на телевизионните продукции „Мастър Шеф“, „Черешката на тортата“, Фермата /сезон б/ и др., то същото от своя страна наема „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД да извърши операторска услуга по подготовка и оглед на снимачни терени за целите на проектите на възложителя; операторска дейност по видео-заснемане на телевизионни предавания или на сцени от сценария (ако има такъв) на телевизионни предавания за целите на проектите; операторска дейност по видео заснемане на студийни телевизионни предавания; режисьорски и редакторски услуги; монтаж и цветни корекции. Дейностите следва да се извършат в периода от 26.10.2020 г. до 30.03.2021 г.

Отразено е, че дължимото от възложителя се изчислява на база свършена работа от изпълнителя, след съставяне на приемо-предавателни протоколи. Органите по приходите са констатирани, че протоколите са напълно еднотипни по вид, съдържащи кратко описание на услугата и нейната стойност и шаблонния текст, че „работите са приети без забележки“. Сочи се, че се касае за услуги като „операторски услуги за Фермата, сезон б“; операторски услуги за „Мастър шеф“, в т.ч. за оператор студио, синхрони и репетиция; за 40 смени на предаването; монтаж и цветни корекции, в т.ч. за разархивиране и преглеждане на цялостен материал, корекции на кадри, които са не използвани, цветово оформяне, финиш на суровия материал, както и монтаж и цветни корекции на собствен проект; редакторски услуги, в т.ч. за намиране на локации, проучване на терени за снимки; разходи за човек, който следи работата на терен с всички оператори.

Приходните органи обръщат внимание, че от тези протоколи не са видни обектите, в които са извършваните дейностите, конкретни дати на извършване; с каква техника са изпълнени услугите и от кои конкретни физически лица, както и че от тяхното съдържание не може да се установи как е определена стойността на съответните дейности, съответно на данъчната основа на процесите фактури.

При справка в базата данни на НАП е установено, че „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД никога не е имало назначени лица на трудови договори., както и че от същото не са подадени справки по реда на чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени суми на физически лица по извън трудови правоотношения.

Установено е, че всички фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика за съответните данъчни периоди, както и че се касае за новосъздадено дружество /същото е вписано в Търговския регистър към Агенцията по вписванията на 15.07.2020 г., а по ЗДДС същото е регистрирано от 03.08.2020г.

Като подизпълнител на „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД е „РИКАВЪРИ“ АД /не е посочен ЕИК/, което дружество „имало договори с оператори“; посочено е, че режисьорската услуга е за формат „Фермата“, като режисьорът бил направил първоначален оглед на терена в [населено място]; операторските услуги били за

„Мастър шеф“ /работа в студио и работа по интервюта/: монтажът и цветните корекции били направени в офис на „ фирмата ", където имало нужната техника; за редакторските услуги за предаванията „Игри на волята“ и „Черешката на тортата“ били извършени огледи в Ц. и С.; сочи се още, че на „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД му били нужни терени за снимки.

Жалбоподателят е представил на ревизиращия екип договори, приемо – приемателни протоколи, счетоводни регистри и банкови извлечения.

В заключение, органите по приходите са направили извод, че дружеството доставчик няма нужния кадрови ресурс, за да може да изпълни възложените му от жалбоподателя услуги. От събраните в хода на ревизията писмени доказателства не е видно кой, кога и с какви ресурси е осъществил доставките по процесните фактури, и доколкото данъчно задълженото лице е разполагало с персонал по трудови и граждански договори, съответстващ на фактурираните услуги, както и управител /А. Г. Р., и собственици на капитала /посоченият управител и лицата Р. Д. К. и И. Р. И./ притежаващи диплома и квалификация за „телевизионен оператор“, и нужната за целта технологична обезпеченост /обективи, осветителна апаратура, фотоапарати, видеокамери, прожектори, товарен автомобил и др./, приходните органи са счели, че „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД реално не се е нуждаело от услугите на подизпълнител/и, като в случая са налице фактури с невярно съдържание, неотразяващи реално състояли се събития и сделки, съставени единствено с цел данъчно предимство за жалбоподателя.

По изложените по-горе съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на б 400,00 лв. по фактурите, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД.

Решаващият орган изцяло е възприел изводите на ревизиращия екип, като е добавил, че така представените договори са рамкови, без да е налице нужната конкретика, липсват конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните, като по преписката липсват друга договори, споразумения, анекси, в които да е уточнено какво точно е следвало да се извърши, къде . Така уговорения предмет на договора не позволява да се обвърже изпълнението на доставките с данните от представените приемно - предавателни протоколи, които от своя страна също са с твърде общо съдържание.

Наличието на договор установява възникнали облигационни правоотношения между страните, но само въз основа на договора за целите на данъчното облагане не се установява реалността на извършената доставка - необходимо е да има доказателства за нейното извършване от изпълнителя по договора и съответното ѝ прехвърляне на получателя. Посочил е, че доставчика няма кадрова обезпеченост, тъй като нямал назначени лица на трудов договор, не са установени и извънтрудови договори. Акцентирал е и върху факта, че не се доказва и наемането от него на подизпълнител – „Рикавъри“ АД. Не е представен договор с процесното дружество, не са предоставени и негови индивидуализиращи белези.

Към материалите по административната преписка с надлежен протокол са присъединени материали, а именно РА №Р-

22221421000581-091-001/12.10.2021 г. от приключила ревизия на „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД по ЗДДС за периодите от м. 09.2019 г. до м. 12.2019 г., от м. 01.2020 г. до м. 03.2020 г. и от м. 06.2020 г. до м. 10.2020 г., както и Решение №1933/20.12.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., във връзка с обжалването на посочения РА, в което РА е потвърден в частта на постановения отказ да се признае правото на данъчен кредит по фактури, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД за периодите от м. 08.2020 г. до м. 10.2020 г.

В хода на настоящото съдебно производство от жалбоподателя е представено влязло в сила съдебно решение № 908/26.01.2023г. на I-во отделение на Върховен административен съд по адм.дело № 5672/2022г., с което РА №Р-22221421000581-091-001/12.10.2021 е изцяло отменен. Спорните фактури са издадени от същия доставчик, а именно „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД, със същия предмет на спорните услуги, но за друг спорен период. В мотивите си ВАС е посочил, че с оглед конкретизираните в приемо-предавателните протоколи естество и обхват на услугите, отнесени към конкретни телевизионни предавания, при установен по несъмнен начин последваща реализация на резултата от тях в полза на дружествата-продуценти, без установяване на обективни данни, сделките да са белязани с измама и че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама, ревизионният акт обективиращ отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит е незаконосъобразен.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

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

Съдът намира, че изводът на органите по приходите, че липсват реално осъществени доставки по 8 те -посочени фактури, издадени от „Рекавъри

инвест медия“ ЕООД за процесния период е необоснован и не кореспондира с приетите по делото писмени доказателства.

На първо място всички спорни фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика и по тях има извършени плащания. Предметът на доставките е достатъчно детайлно описан в сключения договор от 23.10.2020г. между жалбоподателя и „Рекавари Инвест Медия“ ЕООД, като конкретно са посочени телевизионните предавания, за целите на които следва да се предоставят операторските услуги – видео-заснемане на студийни телевизионни предавания, или на сцени от сценария на тв предавания. Подписани са приемо –предавателни протоколи към всяка една фактура, като от писмените обяснения на управителя на жалбоподателя, става ясно по всяка фактура, точно къде и по кое предаване, както и по кое време са получени, съответно предоставени операторските услуги.

Видно от представените писмени доказателства, жалбоподателят и доставчикът му „Рекавари Инвест Медия“ ЕООД, имат продължителни договорни отношения, като за всеки един сезон през който се излъчват предаванията „Фермата“, „Мастър шеф“ и „Черешката на тортата“ се сключват конкретни договори. По делото е представен и договор между тях от 03.08.2020г. във връзка с уговорени операторски услуги за тв предаване „Фермата“, като срокът на договора е от 20.08.2020г. до 10.12.2020г. / приложение 4 от делото/ и в него са изброени видовете услуги, които следва да бъдат предоставени от доставчика.

За доказване реалността на процесните доставки са ангажирани множество писмени доказателства, както вече съдът посочи, договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за плащане, обяснения. Тези доказателства са многобройни и си кореспондират взаимно, поради което съдът ги намира за достатъчни да обосноват извод, че фактурираните услуги са действително осъществени.

Ревизиращите органи не оспорват, че фактурираните услуги са използвани за осъществяването на последващи доставки от ревизираното дружество, не се отрича и наличието на резултат от услугите. Безспорно е също така, че фактурите са включени в дневника за продажби на доставчика и по тях е извършено плащане. Изводът на органите по приходите за липса на реални доставки е мотивиран основно с недоказаност на кадрови капацитет на доставчика да извърши фактурираните услуги.

Жалбоподателят твърди, че притежава необходимата техника /собствена и наета/ за осъществяване на извършваните от него дейности, но не разполага с работници, които да извършат съответните услуги, поради което се налага да ангажира подизпълнители в лицето на процесния доставчик, както и на други доставчици, чийто договори са приложени по делото. Видно от приложени договори с „Ти ен би ес“ ЕООД от 08.09.2020г., 29.11.2020г., жалбоподателят е наемал за временно ползване и снимачна техника, необходима на оператори за осъществяване на уговорените с „Рекавари Инвест Медия“ ЕООД услуги по

спорните доставки.

Органите по приходите не са събрали данни и доказателства, че друго лице е осъществило фактурираните дейности, след като се твърди от тях, че доставчика е кадрово необезпечен. Тоест, от една страна, органите по приходите не отричат извършването на услугите, доколкото същите са предмет на облагаеми доставки, осъществени от жалбоподателя, но от друга страна, не сочат кое лице и с какви ресурси предполагаемо е сторило това.

Следва да се има предвид, че както управителят на жалбоподателя е заявил, работата по заснемане на риалити формати в България е сезонна, временна работа, която се извършва от външни продуценти, а не от самите телевизии. Един голям риалити формат се реализира от около 6 месеца, за което време са необходими и за изпълнението му се ангажират между 200 и 300 човека. Няма продуцент в България, който да си позволи да поддържа постоянно толкова голям екип, затова в периодите на подготовка и заснемане на телевизионните предавания се налага временно наемане на голямо количество различни специалисти. Обясненията кореспондират с приетите по делото писмени доказателства, като напълно опровергават тезата на органите по приходите, че жалбоподателят е разполагал с наети лица по трудови правоотношения и такива, наети чрез договори със „Сафет студио“ ЕООД от месец 09, 10, 11 и 12 2020г.

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

приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.“ Следователно, реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е доказана кадровата обезпеченост на доставчика за извършване на услугите, освен ако не е налице данъчна измама. Действително, в случая се твърди от органите по приходите, че е налице данъчна измама, тъй като според тях, жалбоподателят е действал недобросъвестно и са съставяни данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит, но в конкретния случай липсват каквито и да било обективни данни и доказателства за недобросъвестно поведение, за знание за участие в данъчна измама от страна на жалбоподателя или други данни, от които да може да бъде направен извод за наличие на такава. Безспорно е, че посочените в писмените договори тв предавания са реализирани и несъмнено в тази връзка договорените услуги с „Рекавъри инвест „ АД са предоставени, именно за целите на риалити формати, излъчени по различни телевизионни канали.

Предвид изложеното, органите по приходите необосновано са приели, че издадените от „Рекавъри Инвест Медия“ ЕООД фактури не документират действително осъществени услуги и незаконосъобразно са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по тях. Следователно РА в обжалваната част се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По ЗКПО

За 2020г. жалбоподателят е подал годишна данъчна декларация с вх. №2214И0478993/27.06.2021 г., с която е декларирал счетоводен финансов резултат /С./ счетоводна печалба в размер на 9 014,32 лв. и данъчен финансов резултат /ДФР/ данъчна печалба в размер на 9 118,62 лв. Деклариран и внесен корпоративен данък в размер на 911,86 лв.

През м. 12.2020 г. данъчно задълженото лице е декларирало фактури, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД /№[ЕГН]/30.11.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г. и №[ЕГН]/23.12.2020 г./, за които органите по приходите са приели с оспорения ревизионен акт, че не отразяват реални сделки. Данъчната основа по посочените фактури е 20 000,00 лв.

Същевременно за периодите от м. 08.2020 г. до м. 09.2020 г., с РА №Р-22221421000581-091-001/12.10.2021 г. от приключилата ревизия на „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД по ЗДДС, приходни органи не са признали реалността по други 11 фактури, със същия издател /№ [ЕГН] от 14.08.2020г., № [ЕГН]/20.08.2020г., № [ЕГН]/31.08.2020г., № [ЕГН]/31.08.2020г., № [ЕГН]/31.08.2020г., № [ЕГН]/29.09.2020г., № [ЕГН]/29.09.2020г., № [ЕГН]/30.09.2020г., № [ЕГН]/30.09.2020г., № [ЕГН]/20.10.2020 г. и № [ЕГН]/20.10.2020 г., също с предмет услуги от същото естество, каквито са тези предоставени по спорните фактури от „Рикавъри инвест медия“ ЕООД асистент операторски, редакторски, режисьорски, монтаж и корекции/, данъчната основа

по които е 103 000,00 лв. Посочено е, че с Решение №1933/20.12.2021 г. на настоящата инстанция, във връзка с обжалването на посочения РА, РА е потвърден в частта на постановения отказ да се признае правото на данъчен кредит по посочените фактури, издадени от „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД.

Приходните органи констатираат, че горепосочените фактури, с общ размер на данъчните основи от 123 000,00 лв., са били осчетоводени като разходи, които са участвали при определяне на финансовия резултат за финансовата 2020 година.

Във връзка с възприетата теза за липса на доставки по процесите фактури с предмет „услуги“, ревизиращите органи приемат, че за така отчетените разходи не са изпълнени изискванията за документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Предвид горното, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, по реда на чл. 23, ал. 2, т. I от ЗКПО, е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2020 г. със сумата от 123 000,00 лв.

След извършена съпоставка на представените търговски и счетоводни документи и всички фактури, намерили отражение в отчетните регистри, Дневници за продажби на жалбоподателя по ЗДДС, от ревизиращите е установено, че издадената от него продажна фактура №2096/13.01.2020 г., с данъчна основа от 5 750,00 лв., на клиент БЪЛГАРСКА НАЦИОНАЛНА ТЕЛЕВИЗИЯ /БНТ/, ЕЖ[ЕИК], с основание „плащане по договор“, не е отразена като приход. Жалбоподателят и БНТ имат сключен договорът от 03.12.2019 г. с предмет доставка и монтаж на декори в студия 3 и 5 от страна на изпълнителя за сумата от 11 500,00 лв., без ДДС. В него е определено, че дължимата от възложителя сума следва да се плати както следва: 50% в 5-дневен срок от подписване на договора, и 50% в 5-дневен срок при подписване на двустранен приемо-предавателен протокол. Представен е такъв протокол от 17.01.2020г.

Ревизиращите посочват, че по данни от предходна ревизия на дружеството, през 2019 г., по договора от 03.12.2019 г., от „РОБОТ ВИЖЪН“ ООД е отчетен приход в размер на 5 750,00 лв. /първите 50%/ във връзка с продажна фактура №1159/31.12.2019г., но че през 2020 г. не е осчетоводен като текущ приход остатъкът от 50% от стойността на договора по издадената от него фактура №2096/13.01.2020 г., която фактура е намерила отражение в отчетните регистри, Дневници за покупките на получателя БНТ за периода на нейното издаване - м. 01.2020 г. Освен това е установено, че спорната фактура №2096/13.01.2020 г. е разплатена от БНТ, по банков път, на 21.01.2020 г., с основание БНТ - окончателно плащане и е в общ размер на 6 900,00 лв. /5 750,00 лв., основа +1 150,00 лв. ДДС/. Констатирано е, че фактура №2096/13.01.2020 г. е осчетоводена по дебита на сметка 411/9 „Клиенти“ и кредита на сметка 498 „Други дебитори“, със сумата от 5 750,00 лв., като по този начин е закрито вземането от клиент БНТ, но не е отразен приход по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ или по кредита на

друга сметка от гр. 70. Съответно същата не е намерила отражение при определянето на С. на дружеството за 2020 г.

Предвид горното ревизиращите органи приемат, че С. за 2020 г. подлежи на преобразуване на основание чл. 78 от ЗКПО, съгласно който при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

След корекциите, за 2020 г. е определен ДФР - данъчна печалба в размер на 137 868,62 лв. и следващ се КД в размер на 13 786,86 лв., като след приспадане на декларирания и внесен от ДЗЛ корпоративен данък в размер на 911,86лв., е определен допълнително установения след ревизия данък, възлизащ на сума в размер на 12 875,00 лв., която сума съответства именно на 10% от стойността на извършените корекции.

И в тази част РА е незаконосъобразен и следва да бъде отменен, като следва да се съобразят изводите, изложени от настоящия съдебен състав за незаконосъобразност на РА във връзка с непризнато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по фактури, декларирани през м.12.2020г. - /№[ЕГН]/30.11.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г., №[ЕГН]/21.12.2020 г. и №[ЕГН]/23.12.2020 г./, както и с оглед приетото като писмено доказателство Решение № 908/26.01.2023г. по адм.дело № 5672/2022г. на ВАС, I-во отделение, с което е отменен изцяло РА №Р-22221421000581-091-001/12.10.2021, издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1933/20.12.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ –С. за данъчен период от м.08. до м.09 2020г., с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 20 600 лева и лихви в размер на 2134,56 лева , във връзка с отказано право на приспадане на данъчен кредит по 11 фактури, издадени „РЕКАВЪРИ ИНВЕСТ МЕДИЯ“ ЕООД, със същия предмет на спорните услуги, с който акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по оспорения акт в настоящото съдебно производство.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, въвежда изискване за документална обосновадост на стопанските операции, с оглед данъчно отчитане на разходи. Съгласно чл. 4, ал. 3 от ЗСч. счетоводството се осъществява при спазване принципа на документална обосновадост на стопанските операции и факти, което означава, че отделният разход следва да бъде доказан с първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 7 от ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. За да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и ЗСч, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция. Последица от непризнат разход за данъчни цели е предвидена в глава VII от ЗКПО.

Съдът като съобрази, че първичните счетоводни документи , отговарят на изискванията на счетоводния закон и едновременно с това, отразяват вярно

реални стопански операции, намира, че неправилно е определен данъчно - финансовия резултат като е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение с непризнатите разходи, на приложимото правно основание е чл. 26, т. 2 ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от същия закон.

Съгласно чл.78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

Безспорно е обстоятелството, че по сключен договор от 03.12.2019г. с Българска национална телевизия, жалбоподателя е издал две фактури, съответно фактура № 1159/31.12.2019г. и фактура № 2096/13.01.2020г. Констатирано е, че фактурата е включена в дневника за покупки на получателя БНТ, но същата не е отразена като приход от жалбоподателя за 2020г. по сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“. Съответно същата не е намерила отражение при определянето на С. на дружеството за 2020 г

Ревизиращият екип не е извършил анализ и проверка в пълнота, относно наличие на счетоводна грешка, след като по безспорен начин се установява, че процесната фактура № 2096/13.01.2020г. е осчетоводена по дебита на сметка 411/9 „Клиенти“ и кредита на сметка 498 „Други дебитори“ .

В ревизионния доклад, ревизиращият екип е посочил, че по данни от предходна ревизия на дружеството за 2019г. е извършена проверка на счетоводната отчетност за 2019г., като и за този данъчен период, фактурата не е намерила отражение и е неосчетоводена. Каква точно счетоводна отчетност са проверили органите по приходите не става ясно, тъй като същата не е приобщена по ревизионната преписка, не е посочен и конкретния вид на счетоводните документи, които са проверени за 2019г. и въз основа на които ревизиращият екип е установил допълнителните данъчни задължения по ЗКПО.

Съгласно чл.75 ал.1 от ЗКПО при откриване през текущата година на счетоводна грешка, свързана с минали години, данъчните финансови резултати за съответните минали години се коригират съгласно изискванията на действащите през съответните минали години закони така, че все едно грешката не е била допусната. По аргумент от чл.81 от ЗКПО, при осъществяване на данъчен контрол, ревизиращите органи също предприемат действия по отстраняване на допуснати счетоводни грешки. Надлежното процедиране в тази хипотеза е чрез издаване на ревизионен акт, с който при констатации за допуснати от жалбоподателя счетоводни грешки, се извършва преобразуване на С. по реда на закона, каквито са изискванията на чл.18 от ЗКПО. В настоящия случай, констатациите на органите по приходите не могат да бъдат проверени, тъй като в ревизионната преписка и по настоящото дело

липсват счетоводните документи на дружеството, които са анализирани от ревизиращия екип и въз основа на които те основават изводите си, че процесната фактура не е осчетоводена като приход, поради което съдът намира, че и в тази част, РА е необоснован и незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Въз основа на всичко изложено, оспореният РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

Предвид изхода на делото на жалбоподателя следва да му бъдат присъдени сторените по делото разноски в размер на 2600 лева, заплатени в брой за адвокатско възнаграждение и съгласно приложения списък с разноски.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221422001300-091-001/25.07.2022г., издаден от П. Д. С.- орган, възложил ревизията и А. Н. Б. –ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1563/30.90.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който за данъчен период м.12.2020г. и м.01.2021г. са установени задължения по ЗДДС в размер на 6400 лева и лихви за забава в размер на 969,63 лева, във връзка с отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Рекавъри инвест медия“ ЕООД, както и за установени допълнителни данъчни задължения по ЗКПО за данъчен период 2020г. в размер на 12875,00 лева и лихви в размер на 1395,04 лева.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „Робот Вижън“ ООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. Г. Р. сумата от 2600 лева / две хиляда и шестстотин/ разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: