

РЕШЕНИЕ

№ 238

гр. София, 13.01.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 12.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **5058** по описа за **2019** 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.№ 53-04-366/27.03.2019г. по описа на Дирекция ОДОП-гр.С., от [фирма] с ЕИК[ЕИК], представлявано от Б. С. с адрес на управление и седалище –гр.С.,[жк] [улица] срещу Ревизионен акт № Р-22002218002040-091-001/19.12.2018 г., издаден от Т. П. Н.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Е. Д. П. -С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 412/11.03.2019 г. на директора на Дирекция „ОДОП” - С.. Жалбоподателят твърди, че оспореният акт е незаконосъобразен, тъй като неоснователно и в противоречие с материалния закон му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по получени от него доставки и издадени фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Сочи че, са налице достатъчно доказателства за реалността на доставките, както и за получаване на извършените услуги. Направени са плащания по доставките, отразени са и спорните фактури в отчетните регистри по ЗДДС. Представени са договори, приемо –предавателни протоколи, поръчки, планове, сертификати, счетоводни документи.
В съдебно заседание, чрез процесуалният си представител – адв. Ц. М., жалбоподателят поддържа жалбата. По същество претендира отмяна на ревизионния акт. Представя писмени бележки, претендира разноски по представен списък.
Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният

си представител юрисконсулт А. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение по отношение на процесуалния представител на жалбоподателя. Не представя писмени бележки.

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 19.12.2018г. на жалбоподателя. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 02.01.2019г./лист78-79 от делото и заведена с вх. № 53-06-206 от 10.01.2019г. по регистъра на ТД на НАП [населено място]/. Решение № 412/11.03.2019г. на директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е връчено на 13.03.2019г.

Жалба с вх.№ 53-04-366 по описа на ДОДОП -С. и адресирана до АССГ е подадена на 27.03.2019г., 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 неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218002040-020-001 от 05.04.2018 г., издадена под формата на електронен документ и подписана с валиден квалифициран електронен подпис/КЕП/ от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218002040-020-002 от 18.07.2018 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01 -803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №РД-84-2200-782 от 04.07.2018г. на Директора на ТД на НАП С. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за установяване задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 01.09.2014 г. до 30.09.2014 г.; от 01.04.2015 г. до 31.05.2015 г.; от 01.07.2015 г. до 31.10.2015 г.; от 01.12.2015 г. до 31.12.2015 г.; от 01.02.2016 г. до 31.03.2016 г. и от 01.05.2016г. до 31.05.2016г. Първата заповед е връчена на деклариращия електронен адрес на дружеството на 20.04.2018 г. Срокът за извършване на ревизията е 20.09.2018 г.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена във връзка с Решение №443 от 26.03.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен за процесните периоди като незаконосъобразен РА №Р-22221417004609-091- 001 от 10.01.2018г. на ТД на НАП С., а преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218002040-092-001 от 11.10.2018г., връчен по електронен път на 12.10.2018г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218002040-091-001/19.12.2018 г., издаден под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Е. Д. П. - С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 19.12.2018 г. по електронен път.

В резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 53 271,31 лв. в т. ч., както следва: ДДС в размер на 40 103,00 лв. и лихви в размер на 13 168,31 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 40 103,00 лв. по фактури, издадени от следните доставчици - М. Е.; [фирма]: ДИД Т. Е., - [фирма] и [фирма] за данъчни периоди 09.2014г., м. 04, м. 05, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12.2015 г., м. 02, м. 03 и м. 05.2016 г..

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК /лист 23-25 от делото/. Със Заповед № РД-84-2200-782/04.07.2018г. на Директора на ТД на НАП С. е наредено Т. П. Н. –Началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. за времето от 16.07. до 27.07.2018г. да изпълнява задълженията на П. Т. П. – началник сектор в същата дирекция на ТД на НАП С., поради ползване на платен годишен отпуск на служителя. / В тази връзка Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218002040-020-002 от 18.07.2018 е издадена под формата на електронен документ и подписана с валиден КЕП именно от Т. П. Н., която изпълнява задълженията на П. П. П..

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, актът

е съобразен със закона.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионният доклад и на ревизионния акт, П. Т. П., Т. П. Н., и Е. Д. П. -С. –органи по приходите са притежавали валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР и РД и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Безспорно е установено също така и че доставчиците на жалбоподателя, с които той е сключил договори за доставка на стоки по процесните фактури, също са данъчно регистрирани лица по ЗДДС, за данъчните периоди, през които са издавали данъчни фактури. Това се установява, от констатациите в ревизионния акт.

Търговско дружество [фирма] е с предмет на дейност „производство на мека и корпусна мебел за хотелиерско, офис обзавеждане и обзавеждане на дома по индивидуални проекти на клиентите.

В хода на ревизионното производство са изискани и проверени първични счетоводни и търговски документи на жалбоподателя. Изискани са копия на фактури по спорните доставки, представени и приети като писмени доказателства са договори, приемо –предавателни протоколи, счетоводна документация. Извършени са проверки в информационния масив на НАП. Преките доставчици не са открити и не са представили доказателства, относно реалността на предоставените от тях услуги.

1.Относно доставките от [фирма] – доставчикът е издал общо 5 фактури през м.09. и м.10.2015г., по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 350 лева. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 08.03.2016г., от същото не са представени документи в хода на ревизионното производство. За периода на издаване на фактурите в дружеството има наети по трудови правоотношения лица 2 лица на длъжност общ работник строителство на сгради, 1 счетоводител и 3 технически организатор, прекратени на 25.01.2016 г. Същото има декларирани, но невнесени задължения за данъци и осигурителни вноски и не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. и 2016 г.

От ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, договор за извършване на СМР от 20.08.2015 г., съгласно който [фирма] следва да извърши ремонт на таванни конструкции и ремонт на ел. инсталации, счетоводни справки на сметка 602, 401, 4531, договор за наем от 10.12.2012 г. Представен е и опис – протокол, съгласно който са извършени следните видове СМР – ремонт на подови настилки и окабеляване на производствено хале, изграждане на конструкции за поддържане на въздуховоди, обезопасяване на машини чрез оградни и преградни стени, преграждане на отделни производствени помещения с цел оптимизиране на производствения процес, фолиране на дограма с цел подобряване на микроклимата в

производственото помещение през летния период. Както са констатирани ревизиращите органи и решаващия орган, опис-протоколът не е подписан нито от жалбоподателя, нито от доставчика. Представеният договор също не е подписан от жалбоподателя. Не са представени протокол акт обр.19 за извършените дейности.

2. Относно доставките от [фирма] – Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м.12.2015г. в общ размер на 3 500,00 лв. по 3 фактури с посочен предмет - рекламни материали по протокол, предоставяне на рекламни банери за [фирма] в сайтовете: newsmaker.bg, sofiaexpress.com и klassa.bg. От [фирма] не са представени доказателства. При извършена насрещна проверка, не е намерен упълномощен представител на дружеството и е изготвено съобщение по реда на чл.32 от ДОПК. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 31.08.2016 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица. Същото има декларирани, но невнесени задължения за данъци и осигурителни вноски.

Жалбоподателят е представил на органите по приходите копия на спорните фактури, с договор за изработка на рекламни материали, приемо- предавателен протокол от 30.12.2015 г. за предаване на 1 180,00 бр. календари - стенен, настолен и пирамида, бележник, ключодържатели и запалки, 2 договора за интернет реклама - предоставяне на рекламни банери в конкретни сайтове, придружени с протоколи, според които в съответните сайтове следва да бъдат излъчени общо 1 160 000 импресии.

Във връзка с така представените документи от органите по приходите е посочено, че в договора за рекламни материали не е посочен вид, количество, единична цена на рекламните материали, конкретен срок за изпълнение. В договора не са уточнени, никакви конкретни параметри, относно броя на отпечатаните рекламни материали, техният размер и шрифт. Не е представен списък съгласно чл.2/i/ от договора, съгласно който възложителят предоставя на изпълнителят точен списък с изискваните материали, както и подробно описание на информацията, отпечатана върху тях. Приемо-предавателният протокол е подписан само от доставчика; в договорите за интернет реклама от 29.11.2015г. не са посочени вид, размер, количество, единична цена на рекламните банери. Приемо- предавателните протоколи са подписани единствено от доставчика. Фискалните бонове, удостоверяващи разплащане, са с дати доста по-късни от датите на издаване на фактурите / лист 232, 236, 240 от приложенията към делото/.

По отношение на договорите за интернет реклама – съгласно чл.3 ал.1 от договорите /лист 238, 241 от приложенията към делото/ възложителят предава на изпълнителят рекламните материали, които желае да бъдат публикувани на сайта за периода на действие на договора. Рекламните материали следва да бъдат предоставени на електронен носител или изпратени по електронната поща и да отговарят на изисквания/ формата размер и пр./, предварително уговорени между страните. Доказателства за предаване на рекламните материали между [фирма] и [фирма] жалбоподателят не е предоставил. Не е представил доказателства и относно обстоятелството, кой е създал рекламните материали, кога са предадени на [фирма] и по какъв начин.

3. Относно доставките от [фирма], с посочен предмет - публикуване на рекламни банери за периода на рекламната кампания в сайт: klassa.tv, newsmaker.bg и klassa.bg. Органите по приходите са отказали да признаят право на приспадане на данъчен

кредит за данъчен период м.09.2014г. в общ размер на 4 190,00 лева по 3 фактури, издадени от цитирания доставчик.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 31.08.2016 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица. Същото има деклариращи, но невнесени задължения за данъци и осигурителни вноски.

От жалбоподателя в хода на ревизионното производство са представени копия на спорните фактури, придружени с договор и утвърден медиен план за съответния брой импресии - 2 095 000, справки на счетоводни сметки 602, 401,4531.

Органите по приходите са посочили, че приложение 3 към договора с утвърден медиен план на банерите не е подписано от ревизираното лице, няма представени приемо-предавателни протоколи. Представените фискални бонове са от устройство на обект за търговия на дребно със стоки.

4. Относно доставките от [фирма] – С ревизионния акт за данъчни периоди м. 02.2016 г., м. 03.2016 г. и м. 05.2016 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 8 800,00 лв. по 8 фактури с предмет на доставките – предоставяне на рекламни банери за [фирма] в сайтовете newsmaker.bg, sofiaexpress.com и klassa.bg, estate356.com, sofiaexpress.bg, orelmedia.bg и рекламни материали - флаери и брошури. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 07.07.2016 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството има наети от 26.01.2016 г. до 30.06.2016 г. по трудови правоотношения 5 лица, на длъжност технически организатор и счетоводител. Същото има деклариращи, но невнесени задължения за данъци и осигурителни вноски.

В хода на ревизията, жалбоподателят е представил копия на спорните фактури, придружени с договори за изработка на рекламни материали- 20 000 флаера и 4 000 брошури, приемо-предавателен протокол, договори за интернет реклама - предоставяне на рекламни банери в конкретни сайтове, придружени с протоколи, според които в съответните сайтове следва да бъдат излъчени общо 3 800 000 импресии. Във връзка с така представените документи от органите по приходите е посочено, че не са подписани от ревизираното лице. В договорите не са посочени вид, размер, количество/брой импресии/ и единична цена на рекламните банери. Представените фискални бонове - само към 2 от фактурите, са с дати, доста по-късни от датите на издаване на фактурите. Договор от 30.05.2016 г., относим към фактури от 10.05.2016 г., 11.05.2016г. и 13.05.2016 г., е с дата по-късна от датата на издаване на фактурите. Относно договора за рекламни материали - флаери и брошури, е посочено, че липсва вид, количество и цена на рекламните материали.

5. Относно доставките от [фирма] - С ревизионният акт за данъчни периоди м. 04.2015 г., м. 05.2015 г., м. 07.2015 г. и м. 08.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 17 263,00 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет - предоставяне на рекламни банери за [фирма] в сайтовете: sofiaexpress.com, newsmaker.bg, klassa.bg, рекламни материали - флаери и брошури, телевизионна реклама в телевизия „К. ТВ“

[населено място] и ТВ Дартс [населено място] и проучване на пазара за производство на мебели в Югозападна България.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 11.02.2016 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството има наети по трудови правоотношения 3 лица, на длъжност технически сътрудник и експерт реклама. Има декларирани, но невнесени задължения за данъци и осигурителни вноски, няма подадена годишна данъчна декларация по ЗКПО за 2015г.

[фирма] е представило копия от фактурите, ведно с договорите за изработка на рекламни материали- 6 675 флаера и 10 000 брошури, приемо-предавателни протоколи, договори за интернет реклама - предоставяне на рекламни банери в конкретни сайтове, придружени с протоколи, според които в съответните сайтове следва да бъдат излъчени общо 5 828 000 импресии, договори за телевизионна реклама в съответната телевизия с утвърден медиен план за излъчване на съответно количество слотове, цени и позиции, консултантски договор за проучване на пазара, анализ на маркетинговото проучване на пазара за мебели в Югозападна България. Във връзка с така представените документи от органите по приходите е посочено, че не са подписани от ревизираното лице. Представените фискални бонове са с дати, доста по-късни от датите на издаване на фактурите. Относно консултантския договор за проучване на пазара е посочено, че липсва договорено възнаграждение, конкретен обхват, съдържание и задачи на възложеното проучване. Относно договора за рекламни материали - флаери и брошури, е посочено, че не съдържа никаква индивидуализация с информация за данни на изображенията, илюстрациите, видове и размери на текстове, начин на оформление на рекламния материал и др. При провеждане на ревизионното производство, ревизиращия екип е установил, че собственик на сайтовете newsmaker.bg, sofiaexpress.com и klassa.bg и sofiaexpress.com е [фирма]. [фирма] - собственик на телевизия „К. ТВ“ [населено място] и [фирма] - собственик на телевизия „ТВ ДАРТС“ [населено място].

При извършените насрещни проверки на [фирма] и [фирма] е установено, че за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. / когато са издадени фактурите от [фирма]/ [фирма] и [фирма] не са били клиенти на дружествата и никога не са излъчвани телевизионни реклами.

От [фирма] при извършената насрещна проверка са представени - оборотни ведомости за 2015 г. и 2016 г.; копия на фактури, издадени на [фирма], ДИД Т.“ Е.. [фирма] и [фирма]; на публикувани банери, на рекламен банер на [фирма]. Според представените писмени обяснения от управителя Е. Д. [фирма] е малко дружество и епизодичните услуги в областта на пи-ар и реклама ги изпълнява самостоятелно, без наети лица. Дружеството не ползва офис и търговски обекти. Кореспонденцията с партньори се извършва онлайн. Органите по приходите са констатирани, че от така представените фактури, издадени от [фирма] във връзка с публикуване на рекламни банери, липсват

данни за конкретизация на рекламните банери - вид, размер, в кой период, количество –брой импресии, единична цена.

Установили са и несъответствие между стойностите на фактурите, издадени от [фирма] на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и от тях на [фирма]. Прието е, че представените от [фирма] графични изображения като банери, възложени от [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма] и изразяващи се в буквите „b“, „i“ „e“ и „s“, разположени в четирите квадранта на разположени в четирите квадранта на една координатна система, всъщност е изработено от американското дружество, което е разработило сайта на [фирма] - www.biespro.com - В. S. с адрес: 375 Н. В., Р., КУ 41501, email: [електронна поща](mailto:). Същото графичното изображение /лого/ на [фирма] е видно на посочения сайт на ревизираното лице с изричното обозначение „Made by В.“.

Относно представените от ревизираното лице договори, протоколи и фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. е посочено, че са напълно идентични помежду си по външен вид, форма, текстово съдържание и графично оформление.

Въз основа на описаните факти и обстоятелства органите по приходите са стигнали до заключението, че поради липса на безспорни доказателства за реално извършени услуги към жалбоподателя от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са налице доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и не е възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС по издадените от посочените дружествата фактури. На основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури общо в размер на 40 103,00 лв.

Същите изводи са направени и от решаващия орган.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства справките –декларации по ЗДДС ведно с дневниците за продажби на доставчиците за процесните данъчни периоди. Допълнително са представени от жалбоподателя и са приети от съда, справки –декларации по ЗДДС ведно с приложените към тях дневници за покупки на [фирма] за процесните периоди; годишни данъчни декларации по чл.92 от ЗКПО за 2014г., 2015, и 2016г.; оборотни ведомости за м.01. до м.08.2014г., за м.09.,10 до м.12.2014г., оборотна ведомост да м 01.до м.03.2015г., за м.06 и м.11.2015г. главна книга по счетоводни сметки от група 70 за 2014г., за 2015г.; хронологична ведомост синтетична по счетоводна сметка 401 за м.04.2015г., м.05.2015г., за месеци от 06. до м.12.2015г., оборотни ведомости за м.01 до м.12.2016г./вкл./; главна книга по счетоводни сетки от група 70 за 2016г., хронологична ведомост синтетична по счетоводна сметка 401 „доставчици“ за м.01.2016г. до м.05.2016г./вкл./, счетоводни документи на [фирма], годишни данъчни декларации по чл.92 от ЗКПО на същото дружество, извлечения от разплащателни сметки на дружеството;

Според заключението на съдебно –счетоводната експертиза, фактурите, по които не е признат данъчен кредит по ЗДДС, издадени от [фирма], [фирма],

[фирма], [фирма] и [фирма] са регистрирани в счетоводството на [фирма] и са отразени в неговите дневници за покупките по ЗДДС. Фактурите са отразени в дневниците за продажби на цитираните доставчици. Счетоводството на доставчиците не е проверявано, тъй като липсват данни за да може да бъде осъществен контакт с представители на дружествата и евентуално вещото лице да се запознае с счетоводната им документация за процесните периоди.

Установените предходни доставчици на жалбоподателя, относно фактурите с непризнат кредит по ЗДДС са: [фирма] /предходен доставчик на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма] /предходен доставчик на [фирма]/ и [фирма] /предходен доставчик на [фирма]/.

Вещото лице е констатирало, че в счетоводството на К. АД и в счетоводството на С. Е. няма контрагент [фирма].

От [фирма] не са предоставени първични документи и счетоводни данни включително фактури за продажби към [фирма] за 2014г. За 2015г. са осчетоводени фактури за продажби към [фирма] и [фирма] с начисляване на приходи по кредитна сметка 703 „приходи от продажба на услуги“ срещу дебитиране на сметка 411 „Клиенти“. През 2016г. са осчетоводени фактури за продажби към [фирма] с начисляване на приходи по кредита на сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ срещу дебитиране на сметка 411 „Клиенти“.

Към фактури, издадени от [фирма] няма приложени фискални касови бонове, към останалите фактури, издадени от доставчиците има издадени касови бонове, които отразяват плащания в брой в пълен размер. По фактурите от 2015г. и 2016г., издадени от [фирма] към [фирма], [фирма] и [фирма] са установени плащания, извършени са вноски в брой в пълен размер по банковата сметка на дружеството –издател. За 2014г. от [фирма] не са представени документи. Съдът намира, че експертното заключение следва да бъде кредитирано, като обосновано и основаващо се на всички писмени доказателства, включително и на допълнително представените от жалбоподателя в хода на съдебното производство. Същото не е оспорено от страните.

В случая спорните фактури са издадени за доставки на услуги: публикуване на рекламни банери, излъчване на телевизионни реклами, изработка на рекламни материали, флаери и брошури, календари, и др., строителни и консултантски услуги. 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 R. d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

С оглед на събраните доказателства, съдът намира, че изводите на ревизиращия екип и решаващия орган са правилни и законосъобразни. Въз основа на доказателствения материал, решаващия орган обосновано е посочил, че не е доказано по безспорен начин извършване на реална доставка на услуги от страна на [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма]. Никое от тези дружества не е ангажирано доказателства за реалното изпълнение на фактурираните доставки, включително за наличието на търговски и финансови отношения със собственика на сайтовете [фирма]. Нито от дружествата, сочени като преки доставчици, нито от собственика на сайта са представени доказателства за излъчването на рекламни банери на жалбоподателя и за техния обем. Не са представени доказателства за реалния създател на рекламните банери, техният формат, кога, как и на какъв носител са предадени на изпълнителите [фирма]. [фирма]. [фирма] и [фирма], какво е рекламното послание, съдържание на реклама, на графично оформление, в какъв времеви период са били позиционирани рекламите в съответните електронни сайтове. Не са ангажирани и доказателства за самото излъчване на рекламните банери в посочените сайтове в сключените договори, като разпечатки от публикации в цитираните уебсайтове или оферти за извършване на самата услуга, изготвени от дружествата доставчици. Представени са единствено от ревизираното лице сключени договори, процесните фактури и приемо-предавателни протоколи, неподписани от него. Не без значение е и обстоятелството, че от страна на дружествата - доставчици, не са представени доказателства, удостоверяващи изпълнението на посоченият предмет в издадените фактури. Не са представени данни за това как е предоставена информацията /лого, изображения/, необходима за изработването на рекламните банери, липсват представени оферти и документи, удостоверяващи реално изпълнение на извършените услуги.

Извършените плащания от страна на жалбоподателя и отражението на доставките в счетоводството му не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че реално е уговорил и получил доставки на услуги от процесните доставчици. Действително са представени доказателства, че са издадени фактури от [фирма] към [фирма]. [фирма], [фирма] и [фирма], но няма данни за предаването на тези банери за излъчване на лицето, регистрирало съответния сайт и разполагащо с правата за управление на домейна.

Нито от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], нито от жалбоподателя са ангажирани доказателства за водена кореспонденция, включително за излъчване на рекламни банери на жалбоподателя.

Съдът изцяло споделя изводът на решаващия орган, че [фирма] [фирма], [фирма] и [фирма] не притежават авторски права, за да извършат доставки към [фирма]. Това е така, т. к. според публикуваните в Интернет - Общи

условия за предоставяне и ползване на Г. С. използването на продукти, софтуер, услуги и уебсайтове е предмет на условията на правно споразумение между потребителя и Г.. Видно от изискванията на Г., нито от страна на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], нито от ревизираното лице е представено такова споразумение, т. е и двете дружества не отговарят на условията за създаване на страници и уебсайтове в Г.. От соченият като подизпълнител [фирма] не са представени категорични и достоверни доказателства, потвърждаващи изпълнението на рекламните услуги.

И./ в контекста на онлайн рекламата/ се нарича показването на рекламен материал/най-често уеб банер/ в онлайн медия /сайт/. Всяко показване на рекламния материал от неговият източник се счита за определена импресия. Броят на импресиите служи за измерване на рекламния трафик и често определят цената на онлайн рекламата. В Интернет има различни видове реклама, един от които е банерната реклама. Банер е реклама под формата на графично изображение, подобно на рекламните карета във вестниците. Банерите имат определен размер и служат за хипервръзка към интернет сайта на рекламодателя. Обикновено банерът се продава за брой импресии /показвания/.

С оглед на представените доказателства не може да се приеме за удостоверен факта, че сочените като доставчици дружества [фирма], [фирма]. [фирма] и [фирма] са извършили облагаема доставка на услуга, а именно публикуване на рекламни материали на жалбоподателя на сайтовете klassa.tv, newsmaker.bg, klassa.bg и sofiapress.com. Не се доказва и че в ефира на телевизии „К. ТВ“ [населено място] и „ТВ ДАРТС“ [населено място] са излъчвани реклами на [фирма]. При извършените насрещни проверки на собствениците на телевизиите [фирма] и [фирма], същите са декларирали, че никога не са имали търговски взаимоотношения с ревизираното лице и издателя на фактурите [фирма] и не са излъчвани телевизионни реклами, в счетоводствата на двете дружества също липсват данни за контрагент [фирма].

По отношение на декларираните доставки от [фирма], Г.“ Е. и [фирма] за изработка на рекламни материали, жалбоподателят не е представил какво е съдържанието на рекламните изделия, кои са лицата, изготвили проектите за тях, къде са извършени услугите, къде и кога е извършено разпространение на рекламните материали. Във фактурите не е посочено количеството на материалите, а представените приемо-предавателни протоколи не са подписани от ревизираното лице. С оглед това не може да се приеме, че счетоводният документ - фактура, е изготвен в съответствие със законовите изисквания. Допълнителна индикация в подкрепа на този извод е и обстоятелството, че в хода на ревизията, нито един от доставчиците, не е представил информация за извършените от тях доставки на жалбоподателя.

Представените приемо-предавателни протоколи от страна на ревизираното лице също не доказват по категоричен начин извършването на процесите доставки на услуги. От страна на дружествата - доставчици [фирма], „ Е.,

[фирма] и [фирма] не са представени доказателства, удостоверяващи извършени разходи за материали за изработка на процесите рекламни материали. Отделно от това, от страна на ревизираното лице не са представени доказателства за разпространението на рекламните материали. Следва да се отбележи, че по отношение на документираните от [фирма], [фирма] и [фирма] доставки на рекламни флаери и брошури, рекламни тефтери, календари и др. няма данни сочените като доставчици да разполагат с необходимата материално-техническа обезпеченост за изпълнение на спорните доставки. За осъществяването на такива услуги се изисква специализирана техника като принтери, плотери, машини за дигитален печат и др.. както и специалисти в областта на графичния дизайн и пространственото оформление. Относно оспорената доставка на консултантска услуга - проучване на пазара на мебели за Югозападна България по фактура, издадена от [фирма]. настоящата инстанция също намира за обоснован извода на органите по приходите за недоказано реално изпълнение.

От страна на [фирма] не са представени никакви доказателства за реално изпълнение и отчитане на услугата, посочена във фактурата, поради което не може да се приеме за извършител на описаното във фактурата. Този извод се подкрепя от представения от ревизираното дружество консултантски договор от 01.08.2015 г., съгласно който [фирма] е възложил на доставчика да проучи пазара на производство на мебели в Югозападна България и Анализ на проучването.

Така представеният договор не съдържа съществен елемент, предмет на договарянето - размер на възнаграждението, което възложителят дължи на консултант - изпълнителя. В договора липсват и клаузи за конкретен обхват, съдържание и конкретни цели на възложеното пазарно проучване. Не е договорено между страните в какъв вид. формат и как ще бъде изготвен крайния резултат от пазарното проучване. Отделно от това от представения Анализ и маркетингово проучване на пазара на мебели в Югозападна България не става ясно кой е действителният разработчик на същия, липсват данни за изпълнителя, не е положен подпис от консултант- изпълнителя. При липсата на преки доказателства за изпълнение и с оглед косвените такива обоснован се явява изводът за липса на реална услуга от [фирма].

По отношение на доставките от [фирма] –за извършени СМР, настоящата съдебна инстанция намира, че също не са доказани по безспорен начин. Наличието на извършено плащане и отразяването на СМР в счетоводството на жалбоподателя, както вече бе посочено не са достатъчни, за да се направи извод, че действително такива строително –ремонтни дейности са извършвани. От страна на доставчика не са представени доказателства. Не е представен по делото и приемо –предавателен протокол за приемането на СМР, както и протокол Акт обр.19. Видно от представения опис-протокол, който е изцяло неподписан, СМР са приключили на 01.11.2015 г., т. е. фактурите от м. 09.2015 г. са издадени преди извършване на строителните работи. От

доказателствата по делото се установява, че ремонтните дейности следва да са извършени в производствен обект- склад, находящ се в [населено място], [улица], стопанисван от жалбоподателя по силата на договор за наем сключен с [фирма] за периода 10.12.2012г. до 11.04.2016г. По отношение на [фирма] е извършена насрещна проверка, в хода на която е установено, че ревизираното лице не стопанисва имота от 10.04.2016г. и всички подобрения, направени от и за сметка на [фирма], не са налични в обекта. Органите по приходите са посочили и че според представения договор за наем от 10.12.2012 г. всички основни и текущи ремонти, възникнали не по вина на наемателя, са за сметка на наемодателя и ревизираното лице не е префактурирало извършения ремонт на [фирма].

От представените договори, фактури, приемо –предавателни протоколи не би могло да бъде установено кои са лицата, които реално са извършили ремонтните дейности.

Предвид всичко изложено, съдът намира, така както е посочил и решаващия орган, че жалбоподателят не е положил грижите на добър търговец и не е действал добросъвестно. Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че след като има извършени плащания, то декларираните от него покупки на услуги са реално извършени. По делото не е налице нито едно доказателство, че доставчиците по спорните доставки са имали обективната –материална и кадрова обезпеченост да осъществят доставка на посочените услуги. Липсват всякакви данни, че тези търговски дружества са извършвали реална търговска дейност. Нито едно от тях не е намерено на декларирания данъчен адрес и не е представило на органите по приходите изисканите писмени доказателства. Единствено наличието на отразените доставки в дневниците им за продажби е крайно недостатъчно доказателство, за да се направи извод, че дружествата фактически, а не само по документи са извършвали услуги, както и съответно, че са ги превъзложили на друг търговец.

Факта, че издадените фактури са осчетоводени от жалбоподателя и че по тях има плащане в брой, както и че доставката е отразена в счетоводството на получателя, не е достатъчно да обоснове извод за реалност на доставката. Както вече бе обстойно анализирано, представените договори и приемо –предавателни протоколи, имат редица недостатъци, поради което поражда основателни съмнения за извършване на възложените от жалбоподателя услуги, както и за тяхното получаване от последния.

В този смисъл са неоснователни доводите на жалбоподателя, посочени в писмените му бележки, че [фирма] не е знаело и не е било длъжно да знае за осъществена от доставчиците данъчна измама. Съставянето на фактури или декларации с невярно съдържание, се счита за част от данъчна измама, в която участва самото данъчно задължено лице /в този смисъл Решение на СЕС по дело С-285/2009г. т.48 и т.49/, поради което не е необходимо установяване на субективния елемент на знание, както неоснователно поддържа жалбоподателя.

Предвид всичко изложено, съдът намира че жалбата е неоснователна и следва

да бъде отхвърлена.

Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и в съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 2128 лв.

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:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002218002040-091-001/19.12.2018 г., издаден от Т. П. Н.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Е. Д. П. -С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 412/11.03.2019 г. на директора на Дирекция „ОДОП” - С..

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 2128 лв. /две хиляди сто двадесет и осем лева/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: