

# РЕШЕНИЕ

№ 4620

гр. София, 09.07.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав**, в публично заседание на 29.04.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калин Куманов**

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **2659** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на "П.-продуцентска, рекламна, информационна и медийна агенция" АД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], подадена чрез адв.Ф., против Ревизионен акт № Р-22221018005753-091-001/ 24.10.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 61/14.01.2020 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва отказаното му от ревизията право на данъчен кредит в размер на 59 750,16 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ведно с начислените лихви за забава в общ размер 16 344,99 лв.

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност на оспорения РА. Твърденията са за неправилно приложение на материалния закон от ревизиращите органи, както и за необоснованост на констатациите им. Подателят на жалбата настоява, че по спорните фактури са извършени реални доставки и поради това за него е възникнало правото на данъчен кредит. Изтъква факта, че доставчиците са регистрирани по ЗДДС лица, както и че е платил цената по фактурите, както и че е използвал доставките за извършване на дейността си. Настоява, че счетоводството му е редовно водено. Позовава се на практиката на ВАС и на Съда на ЕС по данъчни дела. От Съда се иска да отмени обжалвания ревизионен акт. В с.з. жалбоподателят чрез адв.Ф. и адв.Т. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и претендира

присъждане на разноските по производството съгласно представен списък.

Ответникът - Директорът на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощника си юк.М. оспорва жалбата, моли за отхвърляне на същата и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Д"ОДОП" е връчено на жалбоподателя по електронен път на 21.01.2020 г. (л.151), а жалбата е подадена на 06.02.2020 г. с вх.№ 53-04-126, от надлежно упълномощен адвокат (л.16) и при наличието на правен интерес, поради което се явява процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221018005753-020-001/21.09.2018 г., издадена от Т. П. Н. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за определяне на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.март 2013 г. до м.август 2018 г. ЗВР е връчена на 15.10.2018 г. по електронен път, като е определен срок за извършване на ревизията - до 3 месеца от връчване на ЗВР. За ревизиращи органи са определени Е. Д. П.-С. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Н. Б. Б. – гл.инспектор по приходите. Със ЗИЗВР № Р-22221018005753-020-002/07.01.2019 г., издадена от същия орган по възлагането, срокът на ревизията е продължен до 15.03.2019 г. Със Заповед № 4015/07.05.2019 г., издадена от Изпълнителния директор на НАП (л.489), е прекратено служебното правоотношение на Е. Д. П.-С. с НАП поради придобиване право на пенсия. С Решение № Р-22221018005753-098-001/28.05.2019 г., издадено от възложилия ревизията орган, правомощията на ръководител на ревизията са възложени на Н. Б. Б. – гл.инспектор по приходите. Със ЗИЗВР № Р-22221018005753-020-003/28.05.2019 г., срокът на ревизията е продължен до 15.03.2019 г. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.154), както и със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.152).

Ревизионният доклад /РД/ по възложената ревизия под № Р-22221018005753-092-001 е изготвен на 29.05.2019 г. и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 11.06.2019 г. Дружеството е подало възражение вх.№ 53-00-3210#21/23.07.2019 г. срещу констатациите в РД. Ревизиращият екип е преценил възражението като частично основателно и е признал на жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] - в размер на 31 199,99 лв., от [фирма] - в размер на 12 000 лв., от [фирма] - в размер на 40 158,67 лв., и от [фирма] - в размер на 29 521,65 лв.

РА, предмет на настоящото производство, с № Р-22221018005753-091-001 е издаден на 24.10.2019 г. от Т. П. Н. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Н. Б. Б. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 28.10.2019 г. При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е комуникация, реклама, организиране на събития и

продуцентство. Упражнява дейност в собствени и наети недвижими имоти – офис на адреса за кореспонденция, къща в [населено място], два апартамента и гараж в [населено място], [улица] склад в [населено място]. Има регистрирано 1 фискално устройство на адреса за кореспонденция.

Ревизията е отказала на жалбоподателя правото на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 7 606,91 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...1044/06.04.2016 г. с предмет материали за велопоход

№ 1...43/06.04.2016 г. с предмет изработка на пана за фото-изложба

№ 1...1045/07.04.2016 г. с предмет озвучаване на рождени дни в С. и В.

№ 1...1179/01.06.2016 г. с предмет товарен транспорт инженерни екипи открити дни 2016 - 3900 км.

№ 1...1184/03.06.2016 г. с предмет товарен транспорт открити дни 2016 - 6730 км.

№ 1...1187/04.06.2016 г. с предмет съпорт инженерен екип открити дни 2016 -17.05.-01.06.2016 г.

№ 1...1190/06.06.2016 г. с предмет наем товарен транспорт за 4 дни - 20-23.05.2016 г. 4 дни - 27-30.05. - 6 превозни средства

№ 1...1191/12.06.2016 г. с предмет транспорт промотьори - открити дни 2016 - 3070 км.

№ 1...1198/14.06.2016 г. с предмет товарен транспорт инженерни екипи открити дни 2016 - 3900 км.

При извършената на доставчика насрещна проверка същият е представил спорните фактури, приходни касови ордери, заявки за автомобилен превоз на товари, товарителници, приемо-предавателни протоколи, счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представен е договор от 25.03.2016 г. за превоз на техническо оборудване, материали и екипи, сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител. Представена е писмена декларация, според което дружеството използва подизпълнители и наема хора на граждански и друг тип договори, за да изпълни своята дейност.

След проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че в периодите на издаване на фактурите доставчикът не е имал назначени по трудови правоотношения работници. Дружеството не е подало годишен финансов отчет за 2016 г. Извършена му е ревизия за установяване на задължения по ЗДДС и е издаден РА № Р-22221816004417-091-001/29.12.2016 г., с който са установени задължения за данък в особено големи размери, включително за процесните периоди. Задълженията не са платени. В другото ревизионно производство е направена констатация, че няма доказателства доставчикът да е извършвал реални доставки, поради което начисленият от него ДДС е приет за дължим на основание чл.85 ЗДДС.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури, указаният по-горе договор от 25.03.2016 г. за превоз на техническо оборудване, материали и екипи, заявки за автомобилен превоз на товари, товарителници, приемо-предавателни протоколи, както и счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представил е и обяснение, според което контакт с фирмата е осъществен в телефонен разговор с управителя, а самата фирма е избрана по настояване на клиента, за който е извършвана услугата.

2. В размер на 10 538,01 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1/29.07.2015 г. с предмет вази

- № 2/29.07.2015 г. с предмет брандинг
- № 3/29.07.2015 г. с предмет наем агрегат
- № 6/29.07.2015 г. с предмет хотелско настаняване
- № 7/29.07.2015 г. с предмет фотозаснемане
- № 9/30.07.2015 г. с предмет фотозаснемане
- № 13/30.07.2015 г. с предмет озвучаване
- № 18/31.07.2015 г. с предмет печат баджове
- № 20/31.07.2015 г. с предмет печат покани
- № 49/26.08.2015 г. с предмет СМР услуга - аванс
- № 54/28.08.2015 г. с предмет СМР услуга
- № 1...199/18.09.2015 г. с предмет СМР
- № 1...211/28.09.2015 г. с предмет СМР
- № 1...267/03.10.2015 г. с предмет технически съпорт, логистика и декорац. на Б., аванс на материали за велопоход
- № 1...275/09.10.2015 г. с предмет фото и видеозаснемане на мероприятие 19-19.11.2015, логистика склад
- № 1...293/15.10.2015 г. с предмет изработка на инсталац. за меропр. 18-9.11.2015, костюми за вечерна прогр.
- № 1...290/15.10.2015 г. с предмет изработка на декорация и сценични костюми

При извършената на доставчика насрещна проверка същият е представил спорните фактури; рамков договор за фотографски и видео услуги от 13.05.2015 г. (л.287), сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, ведно с допълнително споразумение от 20.05.2015 г. за извършване на фото и видеозаснемане на 6 събития в рамките на провеждане на Открити дни за периода 03-11.06.2015 г.; допълнително споразумение от 01.10.2015 г. за възлагане на изпълнение на услуги по фото и видео заснемане; приемо-предавателни протоколи за извършените услуги на Дилърска среща Б. електроинструменти. Представен е договор за изпълнение на СМР от 30.07.2015 г. (л.303), с който жалбоподателят е възложил на доставчика извършване на СМР на офис сграда, находяща се в [населено място],[жк],[улица]; оферта за СМР на обща стойност 24 050 лв. без ДДС; уведомление за необходимост от предоставяне на аванс на стойност 2 900 лв. без ДДС; протокол обр.19 от 28.08.2015 г. за извършени СМР на стойност 2 900 лв. без ДДС; протокол обр.19 от 28.08.2015 г. за извършени СМР на стойност 12 450 лв. без ДДС, протокол обр.19 от 18.09.2015 г. за извършени СМР на стойност 5 400 лв. без ДДС, протокол обр.19 от 28.09.2015 г. за извършени СМР на стойност 3 300 лв.

Допълнително доставчикът е представил приходни касови ордери, оборотна ведомост към 31.12.2014 г. и дневници за покупки и продажби. Представил е обяснителна записка, според което често пъти дружеството използва подизпълнители и наема хора на граждански и друг тип договори, за да изпълни своята дейност.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика; същият не е имал назначени лица по трудови правоотношения, нито лица по граждански договори. Доставчикът не е разполагал с превозни средства и недвижими имоти. Не е подаден годишен финансов отчет за 2015 г. Извършена му е ревизия за установяване на задължения по ЗДДС и е издаден РА № Р-22221415009843-091-001/07.06.2016 г. с който са начислени задължения по ЗДДС включително за проверявания период в особено големи размери, които не са платени. В другото ревизионно производство е направена констатация, че

няма доказателства доставчикът да е извършвал реални доставки, поради което фактурите са издадени без да е налице данъчно събитие, а ДДС е начислен без да е изискуем по смисъла на чл.25, ал.5, т.1 ЗДДС. Въпреки това начисленият ДДС е приет за дължим на основание чл.85 ЗДДС.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури, указаните по-горе договори, приемо-предавателни протоколи и протоколи обр.19, както и счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представил е и обяснение, според което контакт с фирмата е осъществен в телефонен разговор с управителя, а дружеството е било препоръчано от бивш служител на ревизираното лице.

3. В размер на 10 696,01 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...1033/27.07.2018 г. с предмет наем на оборудване на активности

№ 1...1078821.08.2018 г. с предмет почистване на терен след събития

№ 1...1086/31.08.2018 г. с предмет почистване на терен след събития

При извършената на доставчика насрещна проверка същият е представил спорните фактури; платежни нареждания; договор за наем на увеселително оборудване (л.366), с който доставчикът като наемодател е предоставил на жалбоподателя като наемател въпросното оборудване, подробно описано в приложение 1; договор за сметосъбиране и сметоизвозване на битови отпадъци (л.353), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да извършва почистване на терени във връзка с организирани от възложителя събития на територията на РБългария, на места, описани в договора; график на събитията; приемо-предавателни протоколи, СД по ЗДДС, дневници за покупки и за продажби, счетоводни регистри. Представена е обяснителна записка, според което често пъти дружеството използва подизпълнители и наема хора на граждански и друг тип договори, за да изпълни своята дейност.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика; същият не е имал назначени лица по трудови правоотношения, нито лица по граждански договори. Доставчикът не е разполагал с превозни средства и недвижими имоти.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури, указаните по-горе договори и приемо-предавателни протоколи, както и счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представил е и обяснение, според което контакт с фирмата е осъществен в телефонен разговор с управителя, а дружеството е било препоръчано от бивш служител на ревизираното лице.

4. В размер на 13 840,91 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...110/23.10.2017 г. с предмет кетъринг

№ 1...135/11.12.2017 г. с предмет комуникационна кампания

№ 1...137/12.12.2017 г. с предмет комуникационна кампания

№ 1...138/13.12.2017 г. с предмет комуникационна кампания

№ 1...139/14.12.2017 г. с предмет дигитална реклама

При извършената на доставчика насрещна проверка същият е представил спорните фактури; договор за предоставяне на кетъринг услуга (л.409), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да предостави кетъринг (приготвяне на храни, обслужване, предоставяне на необходимото оборудване, доставка на напитки и логистика), подробно описани в оферта към договора; договор от 05.07.2017 г. за предоставяне на услуги (л.416), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да предоставя услуги по създаване и реализиране на тримесечна

комуникационна кампания (кампании за ангажираност, фейсбук трафик кампании, ютюб кампании) с обхват над 250 000 ангажирани потребители и над 15 млн.импресии, ведно с оферта към договора и приемо-предавателни протоколи; договор от 01.12.2017 г. за предоставяне на услуги (л.431), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да предоставя услуги по планиране и създаване на дигитална кампания за популяризиране на определена продуктова линия, както и дейности, свързани със следенето на резултатите по време на кампанията, ведно с оферта към договора и приемо-предавателни протоколи; СД по ЗДДС, дневници за покупки и за продажби, счетоводни регистри. Представена е обяснителна записка, според което често пъти дружеството използва подизпълнители и наема хора на граждански и друг тип договори, за да изпълни своята дейност.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика; същият не е имал назначени лица по трудови правоотношения, нито лица по граждански договори. Доставчикът не е разполагал с превозни средства и недвижими имоти. Има невнесени задължения, декларирани в месечни СД по ДДС в особено големи размери.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури, указаните по-горе договори и приемо-предавателни протоколи, както и счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представил е и обяснение, според което информация за дружеството е намерена в Интернет, а контакт с фирмата е осъществен в телефонен разговор с управителя.

5. В размер на 17 068,33 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 1...1063/02.06.2016 г. с предмет почистване и демонтаж на скоби на ограда лента с флагчета, табели, уиндъри; преброяване и подреждане колчета; транспорт

№ 1...1067/02.06.2016 г. с предмет изпълнители - [населено място], открити дни 2016

№ 1...1071/03.06.2016 г. с предмет ремонт покрив [населено място]

№ 1...1074/04.06.2016 г. с предмет ремонт покрив [населено място]

№ 1...1077/05.06.2016 г. с предмет ремонт покрив [населено място]

№ 1...1097/24.06.2016 г. с предмет СМР обект: С., [улица], ап.3

№ 1...1099/27.06.2016 г. с предмет СМР обект: С., [улица]

№ 1...1263/03.07.2016 г. с предмет транспортна услуга, "Б. фестивал на изкуствата"

№ 1...1273/15.07.2016 г. с предмет изпълнители на о-в Св.А., наем конструкция на ретро фото сесия

При извършената на доставчика насрещна проверка същият е представил спорните фактури; договор от 02.05.2016 г. (л.383), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да извърши СМР на обект еднофамилна къща Е1 в [населено място], ул.Съединение/Г. Д. 178К, ведно с оферта към него и протоколи обр.19 към всяка фактура; договор от 13.04.2016 г. (л.396), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да извърши СМР на обекти ап.2 и ап.3 в сграда на адрес в [населено място], [улица], ведно с оферта към него и протоколи обр.19 към всяка фактура; договор от 22.06.2016 г. (л.376), с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител да осъществява превоз на техническо оборудване, конструкции, материали и консумативи във връзка с провеждане на Б. фестивал на изкуствата в [населено място], ведно със заявка за автомобилен превоз за товари и товарителница към заявка от 24.06.2016 г. Представени са писмени обяснения, според които дружеството използва подизпълнители и наема хора на граждански и друг тип договори, за да изпълни своята дейност.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика; същият не е имал назначени лица по трудови

правоотношения, нито лица по граждански договори. Лицето не е подало годишен финансов отчет за 2016 г.

Жалбоподателят в хода на ревизията е представил процесните фактури, указаните по-горе договори, протоколи обр.19 и приемо-предавателни протоколи, както и счетоводни документи за осчетоводяване на фактурираните доставки. Представил е и обяснение, според което контакт с фирмата е осъществен в телефонен разговор с управителя, а дружеството е било препоръчано от бивш служител на ревизираното лице.

Предвид изложените факти и обстоятелства, установени при прегледа на представените доказателства и на информацията от информационната система на НАП, ревизията е приела, че доставчиците не са били в състояние да извършат фактурираните доставки на стоки и услуги. Ревизиращите органи са приели, че представените документи не доказват извършвани действителни доставки на стоки и услуги по спорните фактури. Отбелязали са, че анализът на събраните доказателства указва за документално оформяне на търговски взаимоотношения, но не и за фактически развили се такива. Позовала се е на недоказан произход на стоките, недоказано местонахождение и начин на индивидуализиране или фактическо предаване, транспорт, товарене и разтоварване. Отбелязала е липсата на кадрови и материално-технически ресурс за извършване на доставките от лицата, сочени за доставчици. Ревизията е изтъкнала, че спрямо доставчиците не се доказва наличие на документи и доказателства, пряко свързани и доказващи реално извършвана дейност. Ревизията е подчертала, че с процесните фактури е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо и са фактурирани доставки, които не са извършвани. На основание чл.68, ал.1, т.1 чл.69, ал.1, т.1 във вр.с чл.6 и чл.9 ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури.

Във връзка с всички описани по-горе констатации на жалбоподателя са определени и лихви за ДДС, посочени в таблицата на РА.

Недоволен от изданието му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 61/14.01.2020 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден.

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Г. З., която даде заключение по следните въпроси:

1. Издадените от доставчиците фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя, осчетоводени ли са при доставчиците и жалбоподателя, включени ли са в дневниците за покупки, съответно продажби, на всяко от дружествата, включени ли са в подадените от всяко дружество месечни декларации по ЗДДС.
2. Съставените към всяка от спорните фактури съпътстващи документи /договори, приемо-предавателни протоколи и др./ намерили ли са счетоводно отражение в счетоводството на доставчиците и жалбоподателя.
3. Отчел ли е всеки от доставчиците приход по всяка от спорните фактури, съответно отчел ли е жалбоподателят разходи по тях.
4. Извършил ли е жалбоподателят плащания към доставчиците по всяка от спорните фактури, по какъв начин и на кои дати.
5. Разполагали ли са доставчиците с наети работници и служители през периода, в който са издадени спорните фактури. Какъв е броят на работниците или служителите, наети от всеки от доставчиците, на какви длъжности, регистрирани ли са трудовите им договори в НАП, водени ли са ведомости за заплати, плащани ли са заплати и осигуровки от страна на работодателя.
6. Разполагали ли са доставчиците със собствени или наети транспортни средства през периода, в който са издадени спорните фактури. Има ли данни за притежавани от тях транспортни средства под формата на ДМА или за сключени от тях договори за наем на транспортни средства или договори за превоз. Отчитани ли са при доставчиците разходи за транспорт, включително за гориво.

7. Разполагали ли са доставчиците с ДМА и какви. Има ли счетоводни данни за наличие на собствени или наети складови помещения.
8. Налице ли са данни в счетоводството на жалбоподателя дали предоставените на последния услуги от доставчиците по всяка от спорните фактури са използвани от жалбоподателя при осъществяването на негови облагаеми доставки към трети лица.
9. Водени ли са редовно счетоводствата на жалбоподателя и тези на доставчиците му.
10. Осчетоводена ли е от [фирма] и от жалбоподателя издадената от последния фактура № 2009/07.06.2016 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
11. Осчетоводени ли са от [община] и от жалбоподателя издадените от последния фактури № 1957/04.01.2016 г., № 1963/02.02.2016 г., № 1972/02.03.2016 г., № 1985/04.04.2016 г. и № 1988/28.04.2016 г. и как. Вписани ли са в дневниците за покупките, респ. за продажбите на страните, извършено ли е плащане по тях и включени ли са в месечните декларации на страните по ЗДДС.
12. Осчетоводена ли е от [фирма] и от жалбоподателя издадената от последния фактура №1932/24.11.2015 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
13. Осчетоводени ли са от [фирма] и от жалбоподателя издадените от последния фактури № 1888/01.07.2015 г., № 1886/01.07.2015 г., № 1889/02.07.2015 г., № 1890/02.07.2015 г., № 1891/02.07.2015 г. и № 1885/01.07.2015 г. и как. Вписани ли са в дневниците за покупките, респ. за продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по тях и включени ли са в месечните декларации на страните по ЗДДС.
14. Осчетоводена ли е от Б." Е. и от жалбоподателя издадената от последния фактура № 2009/07.06.2016 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
15. Осчетоводена ли е от [фирма] и от жалбоподателя издадената от последния фактура №2021/26.07.2016 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
16. Осчетоводена ли е от [община] и от жалбоподателя издадената от последния фактура № 1880/10.06.2015 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на страните и как, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
17. Осчетоводена ли е от [фирма] и от жалбоподателя издадената от последния фактура №2227/03.10.2018 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
18. Осчетоводени ли са от [фирма] и от жалбоподателя издадените от последния фактури № 2183/18.09.2017 г. и 2196/09.10.2017 г. и как. Вписани ли са в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по тях и включени ли са в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
19. Осчетоводени ли са от [фирма] и от жалбоподателя издадените от последния фактури № 2226/11.12.2017 г., № 2225/11.12.2017 г. и № 2213/28.11.2017 г. и как. Вписани ли са в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по тях и включени ли са в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.
20. Осчетоводени ли са от [фирма] и от жалбоподателя издадените от последния фактури № 2336/03.10.2018 г. и № 2337/03.10.2018 г. и как. Вписани ли са в дневниците за покупките, респ. за продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по тях и включени ли са в



месечните декларации на страните по ЗДДС.

21. Осчетоводена ли е от [фирма] и от жалбоподателя издадената от последния фактура № 2308/01.08.2018 г. и как. Вписана ли е в дневника за покупките, респ.дневника на продажбите на двете дружества, извършено ли е плащане по нея и включена ли е в месечните декларации на двете дружества по ЗДДС.

Съдът ще коментира експертните заключения при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се прибъчиха следните **писмени доказателства**: представените от жалбоподателя: опис на спорните фактури (л.486); документите, по които е работило вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза (л.468, л.486, л.521, л.648, л.655); документи, по които е работило вещото лице по съдебно-счетоводната експертиза, представени от компетентните ТД на НАП (прил.1-12); представеното от ответника доказателство за загуба на качеството орган по приходите от ръководителя на ревизията (л.488); удостоверение от третото неучастващо лице [фирма] за квалифицирани електронни подписи по реда на ЗЕДЕУУ, издадени за органите по приходите, подписали електронно ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА (л.461).

**При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:**

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

В тази връзка Съдът констатира, че ръководителят на ревизията - Е. Д. П.-С., към датата на издаване на ЗИЗВР и РД поради прекратяване на служебното й правоотношение е загубила качеството си на орган по приходите. По тази причина другият орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип, е определен за ръководител на ревизията. Това на свой ред е наложило РД да бъде съставен само от един от орган по приходите, включен в състава на ревизиращия екип.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство, в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година.

Съгласно разпоредбата на чл.112, ал.2 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. От представените по делото Заповед № 803/07.06.2017 г. и Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г., и двете на Директора на ТД на НАП-гр.С., следва изводът, че първоначалната ЗВР и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към

мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 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.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на

подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на [фирма] за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от В-Т. О. СА QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадено от трето лице, издател на КЕП – [фирма]. От същото се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон Съдът намира следното:

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се изразява в прехвърляне правото на собственост върху същите. Поради това правният спор по делото се свежда до това дали са действително извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури.

За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

I. Жалбата е основателна по отношение на фактурите, издадени от доставчиците:

1. [фирма]

2. част от фактурите от [фирма] (№ 1/29.07.2015 г., № 2/29.07.2015 г., № 3/29.07.2015 г., № 6/29.07.2015 г., № 7/29.07.2015 г., № 9/30.07.2015 г., № 13/30.07.2015 г., № 18/31.07.2015 г., № 20/31.07.2015 г., № 1...267/03.10.2015 г., № 1...275/09.10.2015 г., № 1...293/15.10.2015 г., № 1...290/15.10.2015 г.)

3. [фирма]

4. една от фактурите от [фирма] (№ 1...110/23.10.2017 г.)

5. част от фактурите от [фирма] (№ 1...1063/02.06.2016 г., № 1...1067/02.06.2016 г., № 1...1263/03.07.2016 г., № 1...1273/15.07.2016 г.).

Съдът намира, че в тази част на спора жалбоподателят се справи с доказателствената тежест и доказа претендираното от него и отречено от ревизията право. По делото са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

В конкретния случай е безспорно установено, че са доставени стоки, за което са платени парични престации от получателя им. По делото не се твърди, че размяната на насрещните престации е без основание.

Към спорните фактури има надлежно съставени съпътстващи документи.

На първо място това са договорите, с които жалбоподателят като възложител е възложил извършването на разнородни по вид и характер услуги на всеки един отделен доставчик в качеството му изпълнител, като страните са се споразумели по съществените елементи на сделките. Важно е да се отбележи, че договорите са достатъчно информативни, вписани са и цени, и начин на плащане. Страните са постигнали съгласие плащането да става след предаване на услугите, като наред с това е договорено задължение възложителя да приеме работата с приемо-предавателни протоколи.

Към фактурите от [фирма] е представен рамков договор за фотографски и видео услуги; към фактурите от [фирма] са представени договор за наем на увеселително оборудване и договор за сметосъбиране и сметоизвозване на битови отпадъци; към фактурата от [фирма] е представен договор за предоставяне на кетъринг услуга; към фактурите от [фирма] и [фирма] са представени договори за превоз.

В изпълнение на така постигнатите споразумения услугите са предадени с приемо-предавателни протоколи, които са *двустранно подписани*, като са посочени имената и длъжностите на подписалите ги лица. От тази информация се установява, че с подписите си съставителите на протоколите *са задължили* дружествата-съконтрагенти по договорите. Протоколите са достатъчно информативни и са позволили на съдебно-счетоводната експертиза да даде заключение за обвързка между тях и издадените фактури. В тях описанието на приетите услуги е разширено, като са указани повече подробности, като

количества, дати, местоположения и повече указания към вида и характера на услугата. Особено важен реквизит на приемо-предавателните протоколи е вписването, че страните констатира изпълнение на възложената услуга и тя се приема от възложителя. При това положение не може да има съмнение, че фактурите от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са издадени на правно основание. Въпреки че ревизиращите органи, а след тях и решаващият орган в административното обжалване са игнорирани доказателствената сила на приемо-предавателните протоколи, преценката на същите позволява по безпротиворечив начин да се направи извод, че между страните се е стигнало до приемане на фактурираните услуги, с което е изпълнено правилото на чл.264 от Закона за задълженията и договорите, свързано с приложимия в случая договор за поръчка. Законната разпоредба предвижда задължение на поръчващия да приеме извършената съгласно договора работа, като при приемането той трябва да прегледа работата и да направи всички възражения за неправилно изпълнение, освен ако се касае за такива недостатъци, които не могат да се открият при обикновения начин на приемане или се появят по-късно. Протоколите имат достоверни дати и могат да залегнат като основа за правните изводи на Съда. При съпоставка между тях и фактурите се установява съвпадение в датите и цената, а същото заключение е дало и вещото лице по изслушаната ССЕ. С това е доказана пълна обвързка по отношение на спорния по делото предмет. На практика фактурите са издадени именно въз основа на тези протоколи.

В някои случаи фактурите са издадени направо въз основа на приемо-предавателни протоколи. Такъв е случаят с фактурираните доставки от [фирма] с предмет материали за велопоход, изработка на пана за фото-изложба и озвучаване на рождени дни в С. и В.. Към последните има и допълнителни документи – списък на рождени дни, съдържащ информация за датата на провеждане, населеното място, имената на детето и обозначаване на детското заведение, в което е организиран рожденият ден. В другите протоколи от разглеждания доставчик също има информация за вида на доставката и количеството на доставените материали и пана.

Пак за същия доставчик се констатира и съставянето на заявки за автомобилен превоз на товари с означаване на маршрута и общия километраж, както и товарителници, съдържащи подробни данни за вида на товара. При съпоставка между заявките, товарителниците и фактурите се установява съответствие между стока, количества, маршрут и километраж.

За превозването и получаването на материалите разпоредбите на Закона за счетоводството и нормативните актове по прилагането му изискват съставянето на счетоводни документи, удостоверяващи извършването на тези стопански операции. Освен това според чл.50, ал.1 от Закона за автомобилните превози договорът за превоз се установява с товарителница, неговата действителност не зависи от редовното съставяне или изгубване на товарителницата. Представените още в хода на ревизията товарителници като доказателство за осъществен договор за превоз на товари са безпротиворечиви доказателства, удостоверяващи извършването на стопанските операции. Ето защо следва да се приеме, че е надлежно документирано тяхното извършване.

Аналогично е положението с фактурите от [фирма] с предмет наем агрегат, хотелско настаняване, озвучаване, печат баджове и покани, технически съпорт, логистика и декорац. на Б., аванс на материали за велопоход, логистика склад, изработка на инсталац. за меропр., костюми за вечерна прогр., изработка на декорация и сценични костюми. Съдът намира, че може да се направи обвързка с кореспондиращите към тях приемо-предавателни протоколи, които са с достатъчно информативно описание на съдържанието, а това е установило и вещото лице по ССЕ. В протоколите за печатни услуги има информация за вида, количеството и размерите на отпечатаните материали. Останалите услуги са конкретизирани подробно в приемо-предавателните протоколи, от които става ясно, че услугите са завършени докрай, приети са без забележки, като са свързани с дейността на ревизираното лице.

Относно фактурата с предмет брандинг Съдът съобщи, че това понятие е свързано с начина

на представяне на търговска марка или продукт пред нейните потенциални и съществуващи клиенти. Б. е начинът, по който потребителят възприема търговската марка. В съставения между страните приемо-предавателен протокол е описано събитието (Открити дни за периода 03.06.-1.06.2015 г.), доразвита е тематиката му, посочен е периодът и в какво се изразява брандирането (доставка и монтаж на надуваеми съоръжения – арка, както и принадлежности за същото – бутилки със собствен агрегат), като изрично е посочено, че дейността и приключила и услугата е приета без забележки.

Вещите по фактурата от [фирма] с предмет вази са предадени с приемо-предавателен протокол, като също са посочени и имената, и длъжностите на подписалите го лица.

Съдът отчита обстоятелството, че разглежданите стоки представляват родово определени вещи. Съгласно чл.24, ал.2 ЗЗД собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В случая към фактурата е налице съпътстващ документ, обективизиращ предаването на стоките от доставчика и еквивалентното им приемане от получателя. Между доставчика и жалбоподателя е съставен *двустранно подписан* приемо-предавателен протокол. В него стоките са индивидуализирани, което позволява да се приеме, че собствеността върху тях е прехвърлена съобразно посоченото по-горе правило на ЗЗД. Въпреки че ревизиращите органи, а след тях и решаващият орган в административното обжалване е игнорирал доказателствената сила на приемо-предавателния протокол, преценката му позволява по безпротиворечив начин да се направи извод, че между страните се е стигнало до индивидуализиране и отделяне на родово определените вещи, с което е прехвърлена собствеността върху тях. Протоколът има достоверна дата и може да залегне като основа за правните изводи на Съда. При съпоставка между него и фактурата се установява съвпадение в датите и цената, а същото заключение е дало и вещото лице по изслушаната ССЕ. С това е доказана пълна обвързка по отношение на спорния по делото предмет. На практика фактурата е издадена именно въз основа на този протокол.

Пак ССЕ е установила и последваща реализация на така получените стоки (вази) и разнообразни услуги от разглеждания доставчик. Издадени са фактури на клиента [фирма], с когото има сключен договор за организация на събития, като вещото лице е установило обвързка с процесните фактури. Аналогично е положението и с останалите клиенти на жалбоподателя – [фирма], [община] и [община]

Относно доставчика [фирма] Съдът намира, че може да кредитира приемо-предавателните протоколи по същите съображения, които изложи по-горе. Някои от тях са съставени въз основа на сключения договор, за което се изложиха мотиви по-горе, а този за наем на оборудване на активности – на самостоятелно основание. Доколкото протоколите са *подписани двустранно*, не страдат от пороци на съдържанието им и носят информация и длъжностите на лицата, които са положили подписите под тях, те категорично установяват приемането на услугите съгласно коментираното по-горе правило на чл.264 ЗЗД.

Следва да се кредитира и приемо-предавателният протокол, съставен между жалбоподателя и доставчика [фирма], с предмет кетъринг услуги (приготвяне на храни, обслужване, предоставяне на необходимото оборудване, доставка на напитки и логистика), подробно описани в оферта към договора. В самия протокол също подробно са описани хранителните продукти, напитки и оборудване за услугата – маси, столове покривки, чаши, чинии и прибори, както и транспорт на цялото оборудване. Без да е необходимо преповтаряне на изложените вече мотиви, Съдът намира, че *двустранно подписаните* протоколи категорично установяват приемането на услугите съгласно коментираното по-горе правило на чл.264 ЗЗД.

Най-сетне следва да се кредитират и приемо-предавателните протоколи, съставени между жалбоподателя и доставчика [фирма] – по отношение на фактурите с предмет почистване и демонтаж на скоби на ограждаща лента с флагчета, табели, уиндъри; преброяване и подреждане колчета; транспорт; изпълнители - [населено място], открити дни 2016; изпълнители на о-в Св.А., наем конструкция на ретро фото сесия. Същите са съставени за

извършени услуги, и документират тяхното приемане от жалбоподателя в качеството му на възложител на същите. Съдържанието на протоколите е информативно и позволява да се проследят развилите се икономически отношения между страните. При съпоставка между фактурите протоколите се установява съпадение в датите и цената, като същото заключение е дало и вещото лице по ССЕ. С това е доказана пълна обвързка по отношение на спорния по делото предмет. На практика и тези фактури са издадени именно въз основа на приемо-предавателните протоколи.

За фактурата с предмет транспортна услуга, "Б. фестивал на изкуствата", издадена от същия доставчик, доколкото същата е издадена въз основа на договор за превоз, важи всичко изложено по-горе относно договорите между жалбоподателя и неговите доставчици, като си има предвид, че към нея са представени заявка за автомобилен превоз за товари и товарителница към същата заявка. Значението на транспортните документи в светлината на чл.50, ал.1 ЗЗП също бе изяснено от Съда по-горе. Ето защо следва да се приеме, че е надлежно документирано извършването на стопанските операции.

Наличието на съпътстващи документи към фактурите от разгледаните доставчици – договори, приемо-предавателни протоколи, заявки, товарителници, е установено от заключението на ССЕ. Важно е да се подчертае, че те не се представят за пръв път в съдебното производство. Същите са представени в хода на ревизионното производство, но неправилно не са кредитирани от ревизиращия екип и впоследствие от ответника.

Каза се, че съпътстващите документи са двустранно подписани, като има подписи на приемаща и предаваща страна, а те са индивидуализирани в титулната част на документите, поради което липсва неяснота на кои лица принадлежат. В тях са посочени имената на страните и е поставен печатът на доставчика. По правило с печата на дружеството се разпорежда МОЛ, назначено в него. Това води до извода, че подписите на лицата в тях са в състояние да ангажират дружествата-съконтрагенти.

Обсъдени в съвкупност помежду им, съпътстващите документи дават достатъчно конкретна информация за предадените стоки и услуги. Налага се изводът, че обсъдените преки доказателства за реализиране доставките на спорните стоки са непротивопоставими на косвените доказателства, от които се градят изводите на приходните органи: за установени в други ревизионни производства факти и обстоятелства, свързани с невъзможността на даден доставчик да е извършител на облагаеми доставки, или за липса на кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчиците.

Последните в хода на ревизионното производство са дали обяснения, че са прибегвали до подизпълнители с цел бързо и качествено изпълнение на договорите с възложителя и настоящ жалбоподател. Ревизията не е изследвала наличието или липсата на подизпълнители, а и всякакви пороци и нередности при предходните доставки по сега действащия ЗДДС не са основание да се откаже правото на данъчен кредит.

Мотивите в РА относно материалната, кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците се опровергават и от принципните мотиви на Решението на СЕС по дело С-18/13, съгласно които само по себе си, 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. В конкретния случай не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на СЕС в Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА.

Затова следва да се приеме, че с издаването на фактурите между страните по доставките са сключени сделки с конкретен предмет. Тези сделки не са обявени за нищожни по съответния ред, следователно и за целите на данъчното облагане същите не могат изначално да се приемат за нищожни. Оттук не може да се прави извод, че не са настъпили целените със сделките вещноправни последици, релевантни за облагането с косвен данък.

Сред доказателствата за реалното извършване на доставката от съществено значение е разплащането по издадените фактури. Това разбиране произтича от икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и жалбоподателя като получател. Няма съмнение, че движението на парични ценности следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на стоките, което е доказано по делото. ССЕ е установила надлежно осчетоводяване на разплащанията по фактурите. Не е спорно, а и ССЕ е установила, че цената по договорите и издадените фактури е платена, поради което следва да се приеме, че с осъществяването на дължимата престация настъпва и транслативният ефект на търговската продажба за стоките, както и дължимо плащане на законно основание по издадени фактури за услуги.

Важно е да се отбележи, че всички разглеждани фактури са пряко свързани с извършваната икономическа дейност на ревизираното лице през процесните периоди.

Предвид на констатацията за редовност на воденото счетоводство на жалбоподателя и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, следва да бъде прието, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. Да се приеме обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение не следва да има съмнение, че въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършената доставка.

Твърдението на органа по приходите за липса на реално изпълнение на предмета на фактурираните услуги представлява по същество твърдение за издаването на фактура с невярно съдържание. Правото на Съюза не е пречка, държавите членки да считат съставянето на фактури с невярно съдържание за част от данъчна измама и в този случай да не допускат освобождаване – Решение на Съда на ЕС от 7 декември 2010 г. по дело C-285/09, § 48 и 49. Следователно Съдът съобразно твърденията на органа по приходите, че не е доказано доставките да са осъществени от посочения във фактурите доставчик, следва да провери дали е измама или злоупотреба при издаването им.

В поставения за разглеждане случай не се установяват обективни данни, въз основа на които може да се заключи, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделките, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, то обоснован е изводът на съда, че с обжалвания РА незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит. В този смисъл е Решение от 11 май 2006 г. по дело C-384/04 и Решение от 21 февруари 2008 г. по дело C-271/06. В конкретния случай не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на СЕС в Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА. В доказателствена тежест на ответника е да установи наличието на данъчна измама и неангажирането на никакви доказателства за това, поради



което следва да се приеме, че ревизираното лице неправилно е било санкционирано с отказ да му се признае спорното право.

Указаното по-горе Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, е точно в смисъл, че това обстоятелство не може да бъде основание за отказване правото на приспадане, и съответства на свободата на страните свободно да договарят и търгуват помежду си. Изпълнена е предпоставката по неустановяване участието на ревизираното лице в данъчна измама. Мотивите в този смисъл в РД са общи и не могат да се съотнесат към конкретния случай, а в потвърждаващото административно решение се сочи, че жалбоподателят и коментираният доставчик не участват в стопанския обмен реално, а само документално - чрез издаване на фактури. В подкрепа на тези обстоятелства обаче по делото не са ангажирани никакви доказателства.

Доколкото фактура № 1...267/03.10.2015 г. с предмет технически съпорт, логистика и декорац. на Б., аванс на материали за велопоход, издадена от [фирма], в една своя част е с предмет **аванс**, Съдът следва да се спре по-подробно на нея. При фактурирано авансово плащане е важно да се установи наличието или липсата на действително извършено прехвърляне на парични средства. Такова прехвърляне е доказано по делото. Доставка, във връзка с която е направено, е индивидуализирана чрез релевантните за данъчното ѝ облагане елементи, за което се изложиха мотиви по-горе.

Оспорената констатация за отказан данъчен кредит в размер на 28 599,26 лв. е незаконосъобразна и подлежи на отмяна. Тъй като се отменят задълженията за ДДС, произтичащи от незаконосъобразния отказ да се признае правото на данъчен кредит, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

**II.** Не такава е положението с фактурите, издадени от доставчиците:

1. част от фактурите, издадени от [фирма] (№ 49/26.08.2015 г., № 54/28.08.2015 г., № 1...199/18.09.2015 г. и № 1...211/28.09.2015 г.)

2. [фирма] (№ 1...135/11.12.2017 г., № 1...137/12.12.2017 г., № 1...138/13.12.2017 г. и № 1...139/14.12.2017 г.)

3. [фирма] (№ 1...1071/03.06.2016 г., № 1...1074/04.06.2016 г., № 1...1077/05.06.2016 г., № 1...1097/24.06.2016 г., № 1...1099/27.06.2016 г.)

Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирианият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.9 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 от закона и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит.

За да откаже претендираното от жалбоподателя право на данъчен кредит по спорните фактури, органите по приходите са приели, че няма доказателства, които да установяват реална сделка по тях. В съдебното производство жалбоподателят също не доказва, че доставки по разглежданите фактури реално са извършени. При липсата на убедителни доказателства в този смисъл Съдът не приема за доказано извършването на доставките. Нито в ревизионното, нито в хода на съдебното производство са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

Тежестта на доказване е правото на Съда да приеме за неслучил се всеки факт за чието

съществуване няма доказателства по делото. По аргумент от нормата на чл.171, ал.4 АПК, тя е приложима когато Съдът е дал указание на страната, носеща тежестта на доказване (в случая – жалбоподателя), че е длъжна да докаже релевантния факт (действителното изпълнение на спорните доставки на услуги), които указания са му дадени с разпоредителното заседание.

Още с разпоредителното заседание Съдът указва на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест да установи съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, включително реалното осъществяване на доставките, по които ревизията му е отказала правото на данъчен кредит, като може да ангажира всички допустими доказателства; като следва да установи изпълнението на услугите, при това именно от лицето, сочено за доставчик. С така указаната му тежест на доказване жалбоподателят не се справи.

При разпределение на доказателствената тежест между страните решаващо е обстоятелството каква правна последица страната претендира като настъпила. Относно фактите, обуславящи тази последица, съответната страна носи доказателствената тежест. Основно място тук има нормата на чл.154, ал.1 ГПК, съгласно която всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Доказателствената тежест не означава задължение за представяне на доказателства. Принципът за дирене на обективната истина и служебното начало в процеса налагат Съдът да основе констатациите си за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, чиято е доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по спора, или са издирени служебно от Съда. При това положение въпросът за доказателствената тежест се свежда до последиците от недоказването. Доказателствената тежест се състои в правото и задължението на Съда да обяви за настъпила тази правна последица, чийто юридически факт не е доказан. Това разбиране произтича от задължението на Съда да реши делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт в обжалваната част или да отхвърли предявената жалба, независимо дали в съдебното производство страните са ангажирали доказателства. Изпълнението на това задължение от страна на Съда означава при отсъствие на доказване, да се приеме, че недоказаното не е осъществено. А щом не е осъществен юридическият факт, не могат да настъпят последиците, които съответната материалноправна норма свързва с неговото проявление.

Ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълно насрещно доказване, че доставките по фактурите са реално извършени, като в тази връзка му е указана тежестта на доказване.

Съдът намира, че такова доказване по делото не бе проведено.

[фирма] и [фирма] са фактурирали СМР, като фактурите са издадени въз основа на договори за изпълнение на СМР, в които е уговорено, че изпълнителят ще предаде изпълнението на възложената работа. За доказване на това изпълнение са ангажирани протоколи обр.19 за извършени СМР. По същество протокол обр.19 е документ, с който се документират извършени СМР на съответен етап на строителство. Той е първичен счетоводен документ, но тъй като реквизитите му не са уредени нормативно, те се ограничават до тези, с които може еднозначно да се опише стопанската операция. Същият представлява количествено-стойностна сметка за извършените към определен момент, приети и подлежащи на заплащане видове СМР.

В случая представените протоколи обр.19 не следва да бъдат кредитирани, тъй като те страдат от редица пороци. На първо място в тях липсва указание за вида и местоположението на обекта, и макар в указания договор обектът да е описан, в протоколите липсва препратка към договора. На второ място в протоколите не фигурират имена на представителите на възложителя и изпълнителя - нито в титулната част на документа, нито в частта на положените подписи. При това положение не е ясно дали подписалите го лица имат качеството на материално-отговорни лица и дали подписите им са в състояние да обвържат конкретното юридическо лице и да го задължат по изпълнението на доставката. На трето

място нито един от протоколите обр.19 не е индивидуализиран с дата в самите фактури и фактурата не може да бъде съотнесена към съответния акт. Във фактурите не фигурира строителен обект и не може да се направи обвързка между първичните счетоводни документи и обекта, на който се твърди да са изпълнени строителните дейности. Само в две от фактурите, издадени от [фирма], фигурира строителният обект, но това не санира останалите отбелязани от Съда недостатъци, като и в тези две фактури липсва препратка към конкретен протокол обр.19.

[фирма] е фактурирало разнообразни услуги, свързани с дигитална реклама и комуникационна кампания. Фактурите са издадени въз основа на два договора за предоставяне на услуги, с който жалбоподателят е възложил на доставчика предоставянето на услуги по създаване и реализиране на комуникационни кампании, планиране и създаване на дигитална кампания за популяризиране на определена продуктова линия.

Съдът намира, че предметът на договорите е твърде общо формулиран.

Страните в т.4 са се споразумели възложителят да предостави на изпълнителя творческо задание, към което последният да се придържа, същото съдържащо най-важните параметри на кампаниите. Такова обаче не е представено. На следващо място според т.4, изр.второ изпълнителят следва да представи на възложителя предложение, по което последният да се произнесе в рамките на 5 работни дни. Така постигнатите договореност налагат задължително да има оживена кореспонденция между страните, от които да се определи естеството и обемът на възложените услуги, които на свой ред ще определят размера на заплатеното възнаграждение. Такива документи също не са представени. Липсата на съпътстваща договора водена търговска кореспонденция поставя неяснота как са възложени услугите, към каква таргет група е насочена комуникацията, какво е комуникационното послание, каква е преследваната цел, по какъв начин ще се разпространяват посланията и изобщо в чия полза ще се води кампанията. Няма доказателства за проведени работни срещи, както е уговорено в т.7 от договора. Приложени са към договорите две оферти, в които обаче става въпрос за заплащане на консултантски часове (вж. забележка под таблицата в офертата).

При това положение съставените приемо-предавателни протоколи, които на практика преповтарят договореностите в двата договора, без никаква конкретика в разисквания по-горе смисъл, не представляват убедително доказателство за изпълнение на договорите и за приемане на неясно формулираните услуги.

Липсват доказателства за извършване на дигитална реклама. Не е ясно какви договорености са постигнати за вида на рекламата (видеореклама, аудиореклама, статична реклама), за визуализацията на творческия замисъл, за съдържанието на рекламното послание, нито изобщо какъв продукт или пък дейност ще се рекламира. Не са представени съглашения, по силата на които на изпълнителя да е предоставено изключително право на достъп до стопанисвани от притежателя на правото сайтове. Не са представени и сертификати за излъчени реклами в електронни издания на интернет адреси. Не е ясно кой е собственик на сайтовете, не са представени документи от собствениците на сайтовете за публикуваната реклама, издадени фактури и разплащане по тях. Предвид характера на публикуването в интернет, същото не оставя материална следа. При публикуването на материали в интернет сайтове, обстоятелството дали те са били публикувани и кога е станало това, може да се установи, ако администрацията на този сайт пази архив. Не са представени никакви доказателства, от които да може да се установи публикуването на материали на страниците на интернет сайтове. Непредставянето на архив на сайтовете за изминали периоди не позволява да бъдат получени данни относно публикуването на материалите, в които се изразява поддръжката на сайтовете. Не може да се докаже пряка връзка между съществуването на интернет-сайтове, съгласно клаузите издадените фактури.

ССЕ даде заключение, че може да се установи обвързка между протоколите и фактурите. Съдът намира, че не следва да кредитира експертното заключение в тази негова част. Това е така, защото при преглед на фактурите се констатира разминаване между техния предмет и

предмета на протоколите. Не е ясно по какъв критерий нещата са направени обвързката, която всъщност е сърцевината на правния спор по реалността на фактурираните услуги.

Неяснотата в предмета на фактурите не може да се приеме за преодоляна и при съобразяване на съпътстващите ги документи поради изтъкнатите по-горе техни пороци. Ето защо не следва да се приеме за доказано по делото, че посредством съставените приемо-предавателни протоколи е удостоверено приемането на услугите, а оттам – и настъпило данъчно събитие по издадените фактури.

Разплащането по фактурите е изолирано доказателство и самт по себе си не обосновава реалността на разглежданите доставки.

Твърдяната последваща реализация на услугите по фактурите от [фирма] не е убедителна предвид невъзможността да се проследи идентичност в рекламните и комуникационни кампании с фактурираните от доставчиците.

На следващо място Съдът съобрази естеството на ДДС като косвен и многофазен данък. Д. кредит произтича не от издадената от доставчика фактура, а от извършената от него доставка. От така възприетото разбиране следва, че подлежащият на приспадане от получателя ДДС като данъчен кредит е именно данъкът, начислен и дължим от доставчика, при това само когато този ДДС е начислен правомерно. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя, когато тя произтича от неизвършени доставки, ще противоречи на самата логика на облагането с косвения данък.

Нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя - чл.9, ал.1 ЗДДС, не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. В този смисъл неоснователно е оплакването, че получателят е поставен в неравностойно положение. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС.

С оглед на практика на СЕС, според която, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит при доставка на стоки или получаване на услуги следва да е налице осъществена доставка и да е издадена фактура за нея. В този смисъл е решението на С. по дело С-152/02. Жалбоподателят не е взел каквито и да са зависещи от него мерки, предметът на фактурите да има връзка с действително осъществена насрещна престация. На основание изложеното следва, че жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълнил задълженията си да докаже, че действително е получил доставки на услуги по спорните фактури, че е положил всички разумни усилия за да избегне въвлечането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка.

Анализираните факти и доказателствата за тях са обсъдени в съответствие с Решение от 21.06.2012 г. на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Съгласно т. 54 на същото, не противоречи с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама. Съгласно т.60 на решението, добрият търговец би могъл според обстоятелствата в конкретния случай, да проучи друг доставчик, от когото възнамерява да

купува стоки или да получава услуги, за да се увери в неговата надеждност.

В конкретния случай може да се заключи, че получателят на спорните услуги не е положил грижата на добър търговец, обективните предели на която са очертани в т.60 от решението на СЕС.

От изложеното следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. Издаването и използването от получателя на фактура с невярно съдържание, по която не е получил фактурирания резултат от посочения в нея търговец, с цел упражняване на данъчен кредит, може да се счита за данъчна измама - в този смисъл решение от 07.2012 г. по дело С-285/09, т.49.

Доколкото фактура № 49/26.08.2015 г., издадена от [фирма], е с предмет **аванс** за СМР услуга, Съдът отново следва да се спре по-подробно на нея. Каза се, че при фактурирано авансово плащане е важно да се установи наличието или липсата на действително извършено прехвърляне на парични средства. Такова прехвърляне по делото не е доказано. Налице е и самостоятелно основание да не се признае правото на приспадане на данъчен кредит при авансовото плащане, защото доставката, във връзка с която е направено, не е индивидуализирана чрез всички необходими релевантни за данъчното ѝ облагане елементи. Не става ясно въз основа на кое споразумение е предприето авансовото плащане, което остана и недоказано по същество, а това е пречка за индивидуализацията на доставката.

Както е посочено в т.28 от Решение от 19 декември 2012 г. на СЕС по дело № С-549/11, за да бъде ДДС изискуем преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно, в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане. Още по-подробни съображения в тази насока са изложени в Решение от 21 февруари 2006 г. на СЕС по дело С-419/02. В т.48 от същото е посочено, че чл.10, § 2, т.2 от Шеста директива предвижда, че когато е извършено предварително плащане, ДДС става изискуем, без да е осъществена все още доставката. За да стане данъкът изискуем в такава ситуация цялата релевантна информация, засягаща данъчното събитие, а именно бъдещата доставка или изпълнения следва вече да са известни и за това, в частност когато е извършено предварително плащане стоките или услугите следва да бъдат точно идентифицирани. В т.49 е допълнено, че това заключение се подкрепя от обяснителния меморандум към предложението за Шеста директива (Бюлетин на Европейските общности, допълнение 11/73, стр. 13), в което Комисията отбелязва, че когато са получени плащания преди данъчното събитие, получаването на тези суми дава основание за начисляването на данък, тъй като страните по сделката по този начин демонстрират своето намерение всички финансови последици от данъчното събитие да настъпят предварително. Според т.50 на решението е добавено още, че не бива да се забравя, че доставката на стоките или услугите са предмет на ДДС, а не плащанията, направени за заплащане на тези доставки (Дело С-108/99). Ето защо плащанията за доставка на стоки или услуги, които още не са ясно идентифицирани, не могат да бъдат предмет на ДДС.

Констатацията за отказан данъчен кредит по разглежданите фактури размер на 31 150,91 лв. е законосъобразна и подлежи на потвърждаване. Съгласно правомощията си по чл.160, ал.1, предложение първо ДОПК във връзка с Тълкувателно решение № 5 от 14.07.2004 г. на ВАС по тълк.дело № ТР-7/2004 г., ОС на съдиите, Съдът намира, че разпоредбата на чл.70, ал.5 ЗДДС се явява допълнително правно основание за отказа да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по разглежданите фактури предвид недоказани реално извършени доставки по тях.

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

С оглед изхода на спора искането и на двете спорещи страни за присъждане на разноски са основателни и следва да се уважат. Разноските на жалбоподателя, състоящи се от запламеното възнаграждение за адвокатска защита, сумиран с размера на внесената държавна такса и с депозитите на ССЕ и СТЕ съгласно списъка на разноските на л.658, възлизат на 4 600,60 лв. Съобразно уважената част от жалбата в полза на последния следва да се присъдят разноски по делото в размер на 2 108,35 лв. Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 2 820 лв. Съобразно отхвърлената част от жалбата в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 411,51 лв. Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

## Р Е Ш И :

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Ревизионен акт № Р-22221018005753-091-001/24.10.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 61/14.01.2020 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно отказаното на "П.-продуцентска, рекламна, информационна и медийна агенция" АД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], право на данъчен кредит в общ размер 28 599,26 лв. по фактури, издадени от [фирма]; от [фирма] (№ 1/29.07.2015 г., № 2/29.07.2015 г., № 3/29.07.2015 г., № 6/29.07.2015 г., № 7/29.07.2015 г., № 9/30.07.2015 г., № 13/30.07.2015 г., № 18/31.07.2015 г., № 20/31.07.2015 г., № 1...267/03.10.2015 г., № 1...275/09.10.2015 г., № 1...293/15.10.2015 г., № 1...290/15.10.2015 г.); от [фирма]; от [фирма] (№ 1...110/23.10.2017 г.); и от [фирма] (№ 1...1063/02.06.2016 г., № 1...1067/02.06.2016 г., № 1...1263/03.07.2016 г., № 1...1273/15.07.2016 г.), описани в т.І от мотивите на настоящото решение, ведно със съответните лихви.

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на "П.-продуцентска, рекламна, информационна и медийна агенция" АД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221018005753-091-001/24.10.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 61/14.01.2020 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, в останалата обжалвана част - относно отказаното право на данъчен кредит в общ размер 31 150,91 лв. по фактури, издадени от [фирма] (№ 49/26.08.2015 г., № 54/28.08.2015 г., № 1...199/18.09.2015 г. и № 1...211/28.09.2015 г.); от [фирма] (№ 1...135/11.12.2017 г., № 1...137/12.12.2017 г., № 1...138/13.12.2017 г. и № 1...139/14.12.2017 г.); и от [фирма] (№ 1...1071/03.06.2016 г., № 1...1074/04.06.2016 г., № 1...1077/05.06.2016 г., № 1...1097/24.06.2016 г., № 1...1099/27.06.2016 г.), описани в т.ІІ от мотивите на настоящото решение, ведно със съответните лихви.

**ОСЪЖДА** "П.-продуцентска, рекламна, информационна и медийна агенция" АД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 411,51 лв. (хиляда четиристотин и единадесет лева и 51 ст.).

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, да заплати на "П.-продуцентска, рекламна, информационна и медийна агенция" АД със седалище в [населено място] и адрес на управление [улица], ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер на 2 108,35 лв. (две хиляди сто и осем лева и 35 ст.).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен

съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

**СЪДИЯ:**