

РЕШЕНИЕ

№ 7512

гр. София, 23.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 02.12.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **11001** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], чрез адв. Д., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221018005139-091-001/24.04.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. П. Б. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1193/11.07.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се сочи, че РА е издаден в противоречие с ДОПК и ЗДДС. Твърди се, че ЗВР и последващите ЗИ на ЗВР са подписани от две различни лица, което е опорочило производството по провеждане на ревизията. Излагат се подробни аргументи по отношение на всеки един от процесните доставчици, като се счита че отказа на приспадане на данъчен кредит е постановен при непълнота на доказателствата и липса на активност от страна на ревизиращия орган за изследване на доставките в пълнота. Соочи се, че на фона на представените многобройни писмени доказателства, ревизията не е извършила конкретен анализ на нито един от приложените документи. Релевира се, че изложените мотиви за отказ на данъчен кредит са незаконосъобразни и недоказани, а твърденията за липса на трудов и материано-технически капацитет на контрагентите противоречат на уредбата на съюзното право и националното позитивно право. Навежда се подробна практика на ВАС и СЕС. Изразява се искане за отмяна на ревизионния акт. Излагат се подробни аргументи в проведеното съдебно

заседание от представител по пълномощие адв. Х.. Претендира се присъждането на съдебните разноски съгласно представен списък.Представя писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. К. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221018005139-020-001 от 29.08.2018 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 04.09.2018 г., издадена от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в качеството си на заместник на Т. Б. Г. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, оправомощена съгласно Заповед №РД-84-2200-823 от 13.08.2018 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.383/. ЗВР е изменена със ЗИЗВР № Р-22221018005139-020-002/28.11.2018 г. и ЗИЗВР № Р-22221018005139-020-003/18.12.2018 г., връчени по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, съответно на 28.11.2018 г. и на 07.02.2019 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.100 и следващите/. С цитираните заповеди е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.12.2016 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1,т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия на 04.09.2018 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018005139-092-001/05.03.2019 г., връчен електронно на 19.03.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадена молба вх. №26-П-99 от 01.04.2019 г., с която е поискано продължаване на срока за подаване на възражение. В удължения с уведомление №Р-22221018005139-РУС-001 от 10.04.2019 г. до 22.04.2019 г. срок не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт /РА/ № Р-22221018005139-091-001/24.04.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. П. Б. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 07.05.2019 г.

С РА на дружеството са установени данъчни задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04 до м. 09. 2014 г., м. 11.2014 г., от м. 01 до м. 03.2015 г., м. 06. 2015 г., м. 01 и м. 02. 2016 г., в общ размер на 52 246,67 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 22 367,79 лв. Цитираните задължения по ЗДДС произтичат от непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 по фактури, издадени от [фирма]; [фирма], [фирма];, [фирма], [фирма] и [фирма]. В законния срок ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП -

С. с жалба, вх. № 53-06-5054 от 21.05.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1048 от 27.05.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С жалбата си, ревизираното лице е оспорило изцяло РА.

В срокът по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 1193/11.07.2019 г., с което ревизионният акт е изцяло потвърден в оспорената част. Решението е връчено по електронен път на 20.08.2019 г.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е отказаното право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 по фактури, издадени от [фирма]; [фирма], [фирма];, [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер на 52 246,67 лв. и съответните начислени лихви за забава в общ размер на 22 367,79 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че основна дейност на задълженото лице е извършване на преводни услуги.

Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 2 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На ревизираното лице на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-Р-22221018005139-040-001/08.09.2018 г., в отговор на което по електронен път на 04.10.2018 г. са представени част от изискваните документи. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на всички доставчици на ревизираното дружество с оглед установяване законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по издадените процесни фактури, в резултат на които са представени доказателства от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно - счетоводна експертиза, изготвена от вещо лице Г. А.. Вещото лице е работило по представените по делото доказателства с административната преписка, както и по допълнително представени от жалбоподателя документи, приети по делото под опис /л.723/. По силата на издадени съдебни удостоверения по делото е постъпила данъчна и осигурителна информация от ТД на НАП, касаеща доставчиците на жалбоподателя, подробно описана на стр. 6 от ССЕ, която е била разгледана и обсъдена от вещото лице в приетата по делото експертиза. Съдът кредитира приетото заключение на вещото лице Г. А. като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените му задачи. Всички документи, по които е работило вещото лице са приети към доказателствения материал по делото под опис.

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно - техническа експертиза, изготвена от вещо лице П. К.. По силата на издадено съдебно удостоверение вещото лице е получило информация, съставляваща журналните файлове на домейните на [фирма] за процесния период, които са анализирани и обсъдени в приетата по делото експертиза. Съдът кредитира приетото заключение на вещото лице П. К. като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените му задачи.

Въз основа на всички приети по делото доказателства и заключенията на вещите лица, се установява следното по отношение на всеки един от процесните доставчици на жалбоподателя:

1. По доставки получени от [фирма];

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчен период м.

04. 2014 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 440,00 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], с предмет авансово плащане по договор за реклама, подробно описани на стр. 5 от РД.

При извършена проверка в информационната система на НАП от ревизиращия екип е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 07.05.2014 г. За периода на издаване на фактурите, както в [фирма], така и при предходния му доставчик [фирма] няма наети по трудови правоотношения лица и не са изплащани възнаграждения по извънтрудови правоотношения.

Изготвено е ИПДПОЗЛ, изх. №П-22220218174297-040-001/01.10.2018 г., връчено по електронен път на 08.10.2018 г., в отговор на което са представени спорните фактури, договори за реклама от 28.04.2014 г., 29.04.2014 г. и 30.04.2014 г., дневен касов бон от 29.04.2014 г. и 30.04.2014 г., фактури и договори от предходен доставчик – [фирма].

Предмет на сключените между [фирма] и жалбоподателя договори за реклама е осъществяването на онлайн реклама на сайтовете www.mytripfinder.eu, www.getgsm.eu и www.getlaptop.eu, чрез изготвяне и публикуване на web-банери, представляващи графични изображения, рекламиращи търговската дейност на ревизираното лице. Договорено е да бъде направено авансово плащане на цялата договорената цена на услугата.

Към фактура № [ЕГН]/29.04.14г с предмет „Авансово плащане по договор от 28.04.14г.“ е представен Договор за реклама от 28.04.14г., с предмет осъществяване на онлайн реклама като изпълнителят публикува на сайта www.mytripfinder.eu два броя статични web банери, рекламиращи търговската дейност на възложителя. В договора е посочено, че [фирма] е изключителен рекламен и медиен представител на [фирма], който притежава собствеността върху сайта www.mytripfinder.eu. Приложен е и констативен протокол № 1 от 30.06.14г. по излъчване на интернет реклама за периода 01.06.2014-30.06.2014, в който е посочено, че сайтът е работещ и без технически проблеми, потребителите имат свободен достъп до съдържанието му и в сайтът е поместен интернет-банер.

Към фактура № [ЕГН]/30.04.14г. с предмет „Авансово плащане по договор от 29.04.14г.“ е представен Договор за реклама от 29.04.14г. с предмет осъществяване на онлайн реклама като изпълнителят публикува на сайта www.getlaptop.eu два броя статични web банери, рекламиращи търговската дейност на възложителя. В договора е посочено, че [фирма] е изключителен рекламен и медиен представител на [фирма], който притежава собствеността върху сайта www.getlaptop.eu. Приложен е констативен протокол № 1 от 30.06.14г. по излъчване на интернет реклама за периода 01.06.2014-30.06.2014, в който е посочено, че сайтът е работещ и без технически проблеми, потребителите имат свободен достъп до съдържанието му и в сайтът е поместен интернет-банер.

Към фактура № [ЕГН]/30.04.14г. с предмет „Авансово плащане по договор от 30.04.14г.“ е представен Договор за реклама от 30.04.14г. с предмет осъществяване на онлайн реклама като изпълнителят публикува на сайта www.getgsm.eu два броя статични web банери. Приложен е констативен протокол № 1 от 30.06.14г. по излъчване на интернет реклама за периода 01.06.2014-30.06.2014, че сайтът е работещ и без технически проблеми, потребителите имат свободен достъп до съдържанието му и в сайтът е поместен интернет-банер.

В хода на ревизионното производство са приложени договори за реклама, сключени между [фирма] и [фирма], два от които са сключени на 30.04.2014 г. и един от

29.04.2014 г. С цитираните договори е уговорено публикуването на банер, рекламиращ дейността на [фирма], на сайтовете www.mytripfinder.eu, www.getgsm.eu и www.getlaptop.eu за период от 01.06.2014 г. до 30.06.2014 г. Към тях са приложени и три броя фактури издадени на 14.05.2014 г. от [фирма] на [фирма], с предмет „плащане по договор за реклама“, всички на стойност 12 300 лв.

Съгласно заключението на вещото лице по приетата по делото ССЕ, [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г., в която са декларирани „общо приходи“ в размер на 2 017 206,67 лв., „общо разходи“, в размер на 2 590 700 лв., счетоводен (данъчен) финансов резултат - загуба 573 493,33 лв. Експертът е посочил, че по делото липсват представени извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност на [фирма].

Съгласно заключението на вещото лице по приетата по делото СТЕ, което е анализирано горесцитираните сайтове чрез изследване на журналните файлове от интернет хостинг, съдържащи информация за функционирането и достъпността на сайтовете, както и количеството трафик, генериран на тях, сайта www.mytripfinder.eu не е достъпен, а в сайтовете www.getgsm.eu и www.getlaptop.eu не е наличен банер на ревизираното дружество.

2. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчен период м. 05.2014 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 480,00 лв. по фактура № 00...9/30.05.2014 г., издадена от [фирма], с предмет авансово плащане по договор за реклама.

При извършена проверка в информационната система на НАП от ревизиращия екип е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 16.09.2014 г. За периода на издаване на фактурите както в [фирма], така и в предходния доставчик [фирма] няма наети лица по трудови правоотношения и не са изплащани възнаграждения по извънтрудови правоотношения.

Изготвено е ИПДПОЗЛ, изх. №П-22221718174281-040-001/01.10.2018 г., връчено по електронен път на 08.10.2018 г., в отговор на което са представени спорната фактура, договор за реклама от 30.05.2014 г., дневен касов бон от същата дата, фактура и договор от предходен доставчик – [фирма].

Към фактура № [ЕГН]/30.05.14г. с предмет „Авансово плащане по договор от 30.05.14г.“ е представен Договор за реклама от 30.05.14г. с предмет осъществяване на онлайн реклама като изпълнителят публикува на сайта www.getgsm.eu два броя статични web банери. В договора е посочено, че [фирма] е изключителен рекламен и медиен представител на [фирма], който притежава собствеността върху сайта www.getgsm.eu. Приложен е Констативен протокол № 1 от 31.07.14г. по излъчване на интернет реклама за периода 01.07.2014 г. – 31.07.2014 г. В него е посочено, че сайтът е работещ и без технически проблеми.

В хода на ревизионното производство са приложени договор за реклама от 02.06.2014 г. и фактура от 27.06.2014 г., издадена от [фирма] на [фирма]. В приложения договор е уговорено публикуването на банер, рекламиращ дейността на [фирма], на сайта www.getgsm.eu за период от 01.07.2014 г. до 31.07.2014 г.

Съгласно заключението на вещото лице по приетата по делото ССЕ, [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г., в която са декларирани „общо приходи“ в размер на 124000 лв., „общо разходи“ в размер на 147600 лв., счетоводен (данъчен) финансов резултат – загуба 23600 лв. Експертът е посочил, че по делото липсват

представени извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност на [фирма].

Съгласно заключението на вещото лице по приетата по делото СТЕ, в цитирания сайт не е наличен банер на ревизираното дружество.

3. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчни периоди м. 06.2014 г., м. 01.2015 г., м. 03.2015 г. и м. 06.2015 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 280 по 6 фактури, издадени от [фирма], с предмет СМР, съгласно протокол, подробно описани на стр. 11 от РД.

При извършена проверка в информационната система на НАП от ревизиращия екип е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 01.07.2016 г. Констатирано е, че в дружеството са наети 15 лица по трудови правоотношения на длъжности общ работник, счетоводител, бизнес консултант и хигиенист.

Изготвено е ИПДПОЗЛ, изх. №П-22221318176332-040-001/01.10.2018 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 31.10.2018 г. След изтичане на определения срок на 13.02.2019 г. с придружително писмо са представени копия на спорните фактури, справка за актуално състояние на всички трудови договори, хронологична справка на счетоводна сметка 411, оборотна ведомост, разчетно-платежни ведомости и писмени обяснения.

Към фактура № [ЕГН]/27.06.14г. с предмет „Строително - монтажни работи“ е представен Протокол № 18/23.06.14г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи, касаещи обект: [жк], [жилищен адрес]04. В протокола са отразени отделни видове СМР по количество, единична цена и обща стойност /Дограма, щендер, предстенна, монтаж на каменна вата на таван, обръщане с гипскартон и т.н./. Посочено е, че включената стойност на труда е в размер на 1 096,10 лв., а общата стойност на декларираните СМР без ДДС е 9000лв.

Към фактура № [ЕГН]/12.01.15г. с предмет „СМР съгласно протокол от 12.01.15г.“ е представен Протокол № 19/12.01.15г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи, касаещи обект: С., [улица], ет. 1, ап. 3. В протокола са отразени отделни видове СМР по количество, единична цена и обща стойност /Дограма, щендер, предстенна, монтаж на каменна вата на таван, обръщане с гипскартон и т.н./. Посочено е, че включената стойност на труда е в размер на 10 633,35 лв., а общата стойност на декларираните СМР без ДДС е 30 000лв.

Към фактура № [ЕГН]/02.03.15г. с предмет „Авансово плащане“ не са представени доказателства.

Към фактура № [ЕГН]/09.03.15г. с предмет „СМР съгласно протокол“ е представен Протокол № 20/09.03.15г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи, касаещи обект: С., [улица], ет. 1, ап. 3. В протокола са отразени отделни видове СМР по количество, единична цена и обща стойност /врати 4бр., гипскартон, смяна на щранг на тръби, шпакловка стени, запълване на улеи след полагане на кабели/. Посочено е, че включената стойност на труда е в размер на 3 300 лв., а общата стойност на декларираните СМР без ДДС е 10 566,67 лв.

Към фактура № [ЕГН]/16.03.15г. с предмет „Извозване отпадъци, почистване“ не са представени доказателства.

Към фактура № [ЕГН]/09.06.15г. с предмет „Окончателно плащане“ е представен Протокол № 22/29.06.15г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи, касаещи обект: С., [улица], ет. 1, ап. 3. В протокола е

отразено термопанел на стойност 17 860 лв. и труд на стойност 6 940 лв.

По делото се съдържат още писмени обяснения от [фирма] вх. № 53-00-483/13.02.2019г. в ТД на НАП, към които са приложени разчетно-платежни ведомости за заплати, оборотна ведомост за периода 01.06.2014г. – 31.12.2014г. и за периода 01.01.2015г. – 31.07.2015г., извлечение от обороти по с/ка 411-8 („Клиенти“) за периода 01.01.2014г. – 31.12.2014г. и за периода 01.01.2015г. – 31.07.2015г.

В приетото по делото заключение по ССЕ, вещото лице е анализирано цитираните документи и е констатирало, че в представените счетоводни извлечения от разчетната с/ка са видими счетоводни записвания по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по кредита на с/ка 453 „Р. за ДДС“ (4532 „Начислен данък за продажбите“) срещу дебитиране на с/ка 411 (411-8) „Клиенти“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Със следващи счетоводни записвания е кредитирана с/ка 411 (411-8) „Клиенти“ срещу дебитиране на с/ка 501 „Каса в левове“ за плащания по фактурите. От обявения в ТР Годишен финансов отчет (ГФО) на [фирма] за 2014г., вещото лице е констатирало, че в счетоводния баланс няма отразяване на наличности от ДМА, съгласно Отчета за приходите и разходите (ОПР), отчетените приходи са от продажби на услуги. Експертът не е установил обявяване на Годишен финансов отчет (ГФО) от дружеството за следващия отчетен период 2015г.

4. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчни периоди м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 09.2014 г. и м. 11.2014 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 780,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], с предмет по договор за реклама, подробно описани на стр. 15 от РД.

От извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 24.02.2015 г. Установени са 2 лица наети по трудови правоотношения на длъжности счетоводител и технически организатор, като декларираната икономическа дейност е рекламни агенции.

Изготвено е ИПДПОЗЛ с изх. №П-22220318176329-040-001/04.10.2018 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 06.11.2018 г. В указания срок не са представени изисканите документи.

От жалбоподателя са приложени спорните фактури, договори за поръчка на интернет реклама, констативни протоколи и фактури, издадени от [фирма].

Към фактура № [ЕГН]/08.07.14г. с предмет „По Договор за реклама от 08.07.14г.“ е представен Договор за поръчка на интернет реклама от 08.07.14г., сключен между [фирма] и [фирма], с предмет „Изпълнителят се задължава да организира и следи за излъчването на онлайн реклама, популяризираща дейността на възложителя в интернет сайта: advsol.eu. Към договора са приложени 49 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр 9 -11 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че, в сайтовете е вграден банер.

Към фактура № [ЕГН]/04.08.14г. с предмет „По Договор за реклама от 04.08.14г.“ е представен Договор за поръчка на интернет реклама от 04.08.14г., сключен м/у "Преводачи.ЕУ О. и [фирма], с предмет „Изпълнителят се задължава да организира и следи за излъчването на онлайн реклама, популяризираща дейността на възложителя в интернет сайтовете: 1. mystyle-bg.com и 2. prodazba.eu“. В договора е посочено, че банерите се изработват и публикуват от изпълнителя за срок от 04.08.2014 г. до

04.08.2017 г. Към договора са приложени 37 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр11-12 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че, в сайтовете е вграден банер.

Към фактура № [ЕГН]/01.09.14г.с предмет „По Договор за реклама от 01.09.14г.” е представен Договор за поръчка на интернет реклама от 01.09.14г., сключен м/у "Преводачи.ЕУ О. и [фирма], с предмет „Изпълнителят се задължава да организира и следи за излъчването на онлайн реклама, популяризираща дейността на възложителя в интернет сайтовете: 1. publicita-bg.com 2. publiciti-bg.com 3. reklamira.com”. Към договора са приложени 36 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр 13-14 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че, в сайтовете е вграден банер.

Към фактура [ЕГН]/24.11.14г. с предмет „По Договор за реклама от 24.11.14г.” е представен Договор за поръчка на интернет реклама от 24.11.14г., сключен м/у "Преводачи.ЕУ О. и [фирма], с предмет „Изпълнителят се задължава да организира и следи за излъчването на онлайн реклама, популяризираща дейността на възложителя в интернет сайтовете: 1. reklamiram.info 2. setout.eu 3. setout.info.”. Към договора са приложени 37 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр 14-15 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че, в сайтовете е вграден банер.

Приложени са още фактури, издадени от [фирма] на [фирма] за подновяване на домейни advasol.eu, prodazba.eu, mystyle-bg.com, publicita-bg.com, publicity-bg.com, reklamira.com, setout.eu, setout.info и подновяване на хостинг план "С." (vkyqq08e).

Съгласно приетата по делото СТЕ, всички цитирани в приложените документи сайтове без сайта mystyle-bg.com, имат наличен банер към момента на изготвяне на експертизата, като всички сайтове съдържат единична страница с текст, който в повечето случаи представлява добавени случайни параграфи от художествен текст. Вещото лице е установило още, че всички горещитирани сайтове не са имали посещения за процесните периоди, тъй като при хостинг доставчикът няма съставяни журнални файлове.

5. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчни периоди м. 01.2016 г. и м. 02.2016 г.е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 9 866,67 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], с предмет по договор, подробно описани на стр. 17 от РД.

Изготвено е ИПДПОЗЛ, изх. №П-22221318195230-040-001/02.11.2018 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 04.12.2018 г. В указания срок не са представени исканите документи.

От извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 19.08.2016 г. и няма наети по трудови правоотношения лица.

От жалбоподателя са представени спорните фактури, договори за реклама, констативни протоколи и фактури, издадени от [фирма].

Към фактура № [ЕГН]/27.01.16г с предмет „По Договор от 27.01.16г.” не са представени доказателства.

Към фактура № [ЕГН]/22.02.16г. с предмет „Аванс по договор от 22.02.2016г.” е представен Договор за реклама от 22.02.16г., сключен м/у [фирма] и [фирма], с предмет „Възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши публикуване на рекламни банери и интернет реклама на сайта: mettro.eu”. Към договора са приложени 12 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр. 16 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че в сайтовете е вграден банер.

Към фактура № [ЕГН]/23.02.16г. с предмет „Аванс по договор от 23.02.2016г.” е представен Договор за реклама от 23.02.16г., сключен м/у [фирма] и [фирма], с предмет „Възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши публикуване на рекламни банери и интернет реклама на сайта: technomarket.info.”. Към договора са приложени 12 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр. 16 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че в сайтовете е вграден банер.

Към фактура № [ЕГН]/26.02.16г. с предмет „Аванс по договор от 26.02.2016г.” е представен Договор за реклама от 26.02.16г., сключен м/у [фирма] и [фирма], с предмет „Възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши публикуване на рекламни банери и интернет реклама на сайта: billa-bg.com”. Към договора са приложени 12 броя констативни протокола с дати подробно изброени на стр. 17 от ССЕ, отразяващи периодите за които се отнася публикуването на рекламните банери, като с тях е констатирано, че сайтовете са технически изправни, достъпът до тях е свободен и че в сайтовете е вграден банер.

Приложени са още фактури, издадени от [фирма] на [фирма] за подновяване на домейни billa-bg, praktiker-bg.com, sma-bg, com, mettro.eu, technomarket.info, audi-bg.com, vw-bg.com, phone-market.eu и подновяване на хостинг план "С." и "С." (smabgcom)

В приетото по делото заключение на ССЕ, вещото лице сочи, че [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г., в която са декларирани „общо приходи” в размер на 445800,40 лв., „общо разходи” в размер на 443916,67 лв., счетоводен (данъчен) финансов резултат– печалба 1883,73 лв. Експертът е констатирал, че по делото не са представени извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и документи от счетоводна отчетност на [фирма].

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните СТЕ всички процесии сайтове, посочени от жалбоподателя при възлагането на задачите, представляват статични страници с ниско качество на изработка и дизайн, без системи за управление на съдържанието, които не използват техники, масово навлези в употреба след 2015 г. като интерактивни библиотеки и динамично съдържание. Вещото лице е посочило, че интернет сайтовете съдържат единична страница с текст, който не навсякъде е смислово свързан и е разположен извън контекста, като сайтовете не прилагат техники, които да привлекат трафик на посетители от Интернет търсачките, а визуализират морално остарели статични банери с ниско качество на изработка, без проследяване на посетители и кликове и без обновяване на съдържанието. Въз основа на констатираното вещото лице е извело извод, че насочеността на всички сайтове не е предоставяне на съдържание онлайн с цел генериране на посещения от реални потребители и интернет търсачки, а съществуват за да поддържат проформа онлайн

рекламните банери. Този извод според вещото лице се потвърждава и от изключително малкото посещения на сайтовете, като при анализа се установява, че повече посещения са генерирани от автоматични софтуерни инструменти за обхождане на интернет сайтове, а посещенията от стандартни браузъри много често са от един и същ интернет адрес, т.е. от един и същ компютър. С оглед броя на кликания и посещения на рекламния уеб сайт, вещото лице е заключило, че рекламирането във всички процесии сайтове не е донесло нито едно посещение на рекламираният уеб-сайт на жалбоподателя, въпреки огромния многогодишен бюджет за този тип реклама. Съгласно информацията, дадена по силата на издадено съдебно удостоверение от хостинг доставчика, не може да бъде направен анализ, кога са качени онлайн процесните банери, поради което вещото лице е анализиало информацията съдържаща се в публичната услуга I. archive, която запазва изображение на интернет сайтовете в определен момент от времето. В подробен табличен вид на стр 9 - 12 от СТЕ, вещото лице е представило констатациите си по отношение на всеки един сайт, предмет на експертната. В хода на проведеното съдебно производство вещото лице е посочило, че броят заявки за отделните сайтове е установило, като лично е преброило редовете в журналните файлове, които се генерират автоматично от доставчика при всяка заявка към процесните сайтове. Уточнило е, че ясно се вижда от файловете, кога заявката е направена от реален посетител и кога от автоматични софтуери, като в процесния случай по голямата част от заявките са именно от автоматични софтуери.

6. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчен период м. 02.2015 г.е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3000,00 лв. по фактура № 2...256/15.02.2015 г., издадена от [фирма], с предмет услуги.

В резултат на извършената насрещна проверка от дружеството са представени документи, справки и писмени обяснения, съгласно които за данъчен период м. 02.2016 г. няма издавана и включена в дневника за продажби фактура с такъв номер, като се сочи, че [фирма] издава фактури с номера, започващи с цифрата „1” и отрича да е издавало фактура с номер, който да започва с цифрата „2”, какъвто е номера на процесната фактура.

Жалбоподателят не представя оригинален екземпляр на фактура № 2...256/15.01.2015 г.

Въз основа на изложеното правото на приспадане на данъчен кредит е отказано поради липса на предпоставката по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, изискваща притежаване на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС.

Въз основа на съвкупен анализ по всички доказателства, органът по приходите е извел извод, че представените документи не удостоверяват извършване на услугите и не осигуряват конкретна информация за извършеното и за неговия обем. Изложени са доводи, че наличието на фактури не може да бъде доказателство за действително изпълнение на доставките, като в зависимост от спецификата на доставяните услуги счетоводните документи следва да са придружени със съпътстваща търговска документация, а такава не е представена. В заключение е прието, че поради липса на доказателства за реално извършени услуги към жалбоподателя от [фирма]; [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

цитираните дружествата фактури, поради което 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 общо в размер на 52 246,67 лв. и са начислили лихви за забава в размер на 22 367,79 по всички спорни фактури.

Съгласно приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ, всички процесни фактури, издадени от доставчиците на [фирма] са включени в дневниците за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците, за съответните данъчни периоди, с изключение на фактура № [ЕГН]/15.02.2015г., издадена от [фирма], която не е отразена в Дневника за продажбите и СД по ЗДДС на [фирма] за дан.период м.02.2015г. Всички фактури документират различни рекламни или СМР услуги, като са осчетоводени по дебита на с/ка 602 „Разходи за външни услуги” или с/ка 609 „Други разходи”. Относно плащането вещото лице е посочило, че се установяват плащания по касов път по процесните фактури, но някои от копията са бледи и нечетливи.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № Р-22221018005139-091-001/24.04.2019 г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия и в предвидената от закона форма, съгласно чл. 119, ал. 2 и чл. 120 ДОПК.

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221018005139-020-001 от 29.08.2018 г., издадена от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в качеството си на заместник на Т. Б. Г. на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя. От допълнително представени от ответника доказателства се установява, че към датата на издаване на първата ЗВР от П. Т. П., Т. Б. Г., който също има правомощия да възлага ревизии според представена от ответника заповед № РД-01-803 от 07.06.2017 г., е ползвал платен годишен отпуск (от 27.08. до 07.09.2018 г.), като на основание чл.84, ал.2 от ЗДСл П. Т. П. е определена за негов заместник по силата на Заповед №РД-84-2200-823 от 13.08.2018 г. на Директора на ТД на НАП С. /л.383/. Цитираната заповед е издадена във връзка с предложение с изх. № 841-256/13.08.2018 г./л.716/, с което директорът на дирекция „Контрол“ е предложил на основание чл. 84, ал. 2 от ЗДСл на директора на ТД на НАП-С. да издаде заповед за заместване на отсъстващия държавен служител, като определи за негов заместник П. Т. П.. Директорът на ТД на НАП е овластен да упражнява правомощия на орган по назначаването съгласно представена по делото Заповед № ЗЦУ-807/08.07.2015 г. на Изпълнителния Директор на НАП /л.714/, с която в т.5 изрично е посочено, че при отсъствие на титуляр на длъжност, заета от държавен служител, директорите на ТД на НАП определят служител, който да изпълнява задълженията му при условията на чл. 84 от ЗДСл.

Въз основа на изложеното съдът приема, че органът по приходите П. Т. П. е разполагала с правомощия да възложи процесната ревизия в качеството ѝ на заместник на Т. Б. Г.. РА, РД, ЗВР и всички ИЗВР са подписани с квалифицирани електронни подписи на издателите им съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. Атакуваният РА е издаден и в предвидената форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен, поради което развитите доводи в жалбата в тази насока са неоснователни.

По приложението на материалния закон:

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки или услуги по облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на

стоки или услуги, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност. Тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирия субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на относимите към спора доказателства.

Законосъобразно на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма]; [фирма], [фирма] и [фирма], документиращи рекламни услуги чрез публикуване на банери в различни интернет сайтове.

Представените от [фирма] договори и констативни протоколи не доказват реалното извършване на договорената интернет реклама.

На първо място следва да се посочи, че и трите процесни фактури имат за предмет авансово плащане по договор в размер на цялата договорена стойност, от което следва, че при преценката относно датата на възникване на данъчното събитие е приложима разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/, съгласно който, когато преди да е възникнало данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 се извърши плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Авансовото плащане по смисъла на цитираните разпоредби не е данъчно събитие, а признат от закона юридически факт при наличието на който настъпва изискуемост на данъка по ЗДДС. При тази придадена от закона правна природа на авансовото плащане в случай на уговорено и извършено такова, на установяване подлежат обстоятелствата относно осъществяване на доставката на услугата, във връзка с която е авансовото плащане. От констатациите на вещото лице по приетата по делото и неоспорена от страните СТЕ се установява, че сайта www.mytripfinder.eu не е достъпен, а в сайтовете www.getgsm.eu и www.getlaptop.eu не е наличен банер на ревизираното дружество. Вещото лице е стигнало до този извод като е анализирано представени от [фирма] журнални файлове, съдържащи информация за функционирането и достъпността на сайтовете, както и количеството трафик, който е генериран към тях. Следователно представените договори и констативни протоколи, които по своята същност са частни свидетелстващи документи, макар формално да индивидуализират договореното между страните, не доказват реалното извършване на рекламната услуга, тъй като недоказан остава факта, че рекламни банери са били излъчвани на цитираните в договорите сайтове. В допълнение на изложеното следва да се посочи, че не са представени и извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и данни от счетоводна отчетност на [фирма], от които да може да се проследи счетоводното отразяване на процесните фактури в счетоводството на доставчика.

Аналогични са изводите на настоящата съдебна инстанция и по отношение на процесната фактура, издадена от [фирма], документираща авансово плащане по възложена рекламна услуга. Във връзка със спорната фактура са представени идентични доказателства, като тези приложени от доставчика [фирма]. Съгласно съдържанието им [фирма] също като [фирма] е изключителен рекламен и медиен представител на [фирма], но доказателства в тази насока не са представени. Отново е договорено цялата сума по договора да бъде платена авансово, като приложените доказателства противоречат на констатациите на вещото лице, което е изследвало журналните файлове от интернет хостинг, съдържащи информация за функционирането и достъпността на сайтовете, в резултат на което е констатирало, че

в цитирания сайт не е наличен рекламен банер на ревизираното дружество.

Представените множество идентични договори за реклама и констативни протоколи, сключени между жалбоподателя и дружествата [фирма] и [фирма] също не доказват реалното извършване на фактурираните рекламни услуги. По делото не са представени извлечения от счетоводни регистри, оборотни ведомости и документи от счетоводна отчетност на [фирма], за да може да се проследи осчетоводяването на процесните фактури при доставчика. Липсват данни, кой е реалният собственик на сочените сайтове и по силата на какви договорености дружествата [фирма] и [фирма] са имали право да публикуват интернет банери на цитираните в документите уеб страници. Вещото лице е посочило в заключението на СТЕ, че във всички цитирани сайтове без mystyle-bg.com, в които дружествата [фирма] и [фирма] са приели да рекламират дейността на жалбоподателя, има наличен банер към момента на изготвяне на експертизата, но заедно с това е установило, че всички сайтове не са имали посещения за процесните периоди, тъй като при хостинг доставчикът няма съставяни журнални файлове. Поради тази причина недоказан остава фактът, че в процесните периоди е имало качени банери, рекламиращи дейността на жалбоподателя. Приложените фактури за домейни, издадени от „С. БГ“ удостоверяват единствено, че имената на сочените сайтове са запазени, но не и че сайтовете са били достъпни и че на тях в периодите, в които се твърди е имало публикуван банер, рекламиращ дейността на жалбоподателя. Общозвестен факт е, че съществува практика да се регистрират домейни с цел да се пази определено име, тъй като се предполага, че то ще има по-голяма стойност след време и може да бъде препродадено на по-висока цена. Следователно представените доказателства за платени домейни по никакъв начин не свидетелстват за реалността на декларираните рекламни услуги. Този извод се подкрепя и от констатациите на вещото лице в приетата по делото СТЕ, което е извършило подробен анализ на всички процесни сайтове, на които се твърди че са били публикувани банери, рекламиращи дейността на жалбоподателя. Вещото лице е констатирало, че всички сайтове, посочени от жалбоподателя при възлагането на задачите, представляват статични страници с ниско качество на изработка и дизайн, без системи за управление на съдържанието, които не използват техники, масово навлезли в употреба след 2015 г. като интерактивни библиотеки и динамично съдържание. Процесните интернет сайтовете съдържат единична страница с текст, който не навсякъде е смислово свързан и е разположен извън контекста, като сайтовете не прилагат техники, които да привлекат трафик на посетители от Интернет търсачките, а визуализират морално остарели статични банери с ниско качество на изработка, без проследяване на посетители и кликове и без обновяване на съдържанието. Въз основа на констатираното вещото лице е извело извод, че насочеността на всички сайтове не е предоставяне на съдържание онлайн с цел генериране на посещения от реални потребители и интернет търсачки, а съществуват за да поддържат проформа онлайн рекламните банери. Този извод е подкрепен и от факта, че повечето посещения в сайтовете са генерирани от автоматични софтуерни инструменти за обхождане на интернет сайтове, а посещенията от стандартни браузъри са от един и същ интернет адрес, т.е. от един и същ компютър. С оглед броя на кликания и посещения на рекламния уеб сайт, вещото лице е заключило, че рекламирането във всички процесни сайтове не е донесло нито едно посещение на рекламирания уеб-сайт на жалбоподателя, въпреки декларирания огромен многогодишен бюджет за този тип реклама.

Следователно от съвкупен анализ на всичко гореизложено следва извод, че не се доказва по категоричен начин, че рекламни банери са били изработени и излъчени на цитираните по-горе сайтове със съдействието на сочените за доставчици [фирма]; [фирма], [фирма] и [фирма]. Представените договори и констативни протоколи не доказват реалното изпълнение на фактурираните доставки, като повечето от тях са с еднотипно съдържание, което свидетелства за фиктивността на сделките. Липсват данни за наличието на търговски и финансови отношения между доставчиците и собствениците на сайтовете. Липсват убедителни доказателства, от които да се установи реалното излъчване на рекламните банери, като недоказан остава техният обем, формат, реалният им създател, в какъв времеви период са били позиционирани и какъв брой излъчвания /импресии/ са били осъществени. Именно това са основните белези, които могат да обосноват реалността на декларираните услуги. Недоказан е и крайният резултат, целен с тези интернет банери, а именно рекламирането на дейността на жалбоподателя, тъй като видно от констатациите на вещото лице, сочените уеб сайтове представляват статични страници с ниско качество на изработка и дизайн, без системи за управление на съдържанието, съдържат единична страница с текст, който не навсякъде е смислово свързан, а реалните посещения в тях са осъществявани от един и същ компютър.

С оглед всичко гореизложено, настоящият съдебен състав приема, че декларираните рекламни услуги не са реално извършени, а представените доказателства сочат, че сделките са фиктивни.

Законосъобразно на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 за данъчни периоди м. 06.2014 г., м. 01.2015 г., м. 03.2015 г. и м. 06.2015 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 280 по 6 фактури, издадени от [фирма], с предмет СМР.

До приключване на ревизионното производство, както и в хода на обжалването на РА пред Директора на Д“ОДОП“, към процесните фактури не са били представени никакви доказателства, нито от доставчика, нито от ревизираното лице. Поради това приходния орган е приел, че не може да се установи техния предмет и обект, за който се отнасят. За първи път в хода на съдебното производство към четири от процесните фактури са приложени протоколи обр. 19, които са представени на вещото лице във връзка с поставените му задачи по изготвяне на ССЕ, след което са приети като доказателства по делото. Към останалите фактури с предмет „авансово плащане“ и „извозване отпадъци“ липсват представени съпътстващи документи, предвид което не е ясно какъв е характера и предмета на декларираните услуги. В приложените протоколи са цитирани еднотипни ремонтни дейности, които се различават единствено по тяхното количество, като е декларирано, че са извършени на два обекта, съответно обект: [жк], [жилищен адрес]04 и обект: С., [улица], ет. 1, ап. 3. Вторият обект съвпада с адреса и седалището на жалбоподателя, но по отношение на обекта в кв. М. няма данни, по какъв начин е свързан с дейността на „Преводачи ЕУ“. Въпреки, че в цитираните протоколи са документирани конкретни СМР дейности по вид, количество и стойност, последните са частни документи по своята същност и не са достатъчни, за да докажат безспорно реалното извършване на фактурираните СМР от соченото дружество. Още повече факта, че са представени за първи път на вещото лице при изготвяне на ССЕ води до извод, че същите са съставени за целите на съдебното производство, поради което доказателствената им сила е компрометирана. По делото липсват данни за договореностите между страните, съответно за вложените

материали и труд. Видно от съдържанието на приложените протоколи освен строително монтажни дейности е посочено монтиране на щендери и врати и инсталиране на термопанел на стойност 17 860 лв. Няма данни за произхода на цитираните стоки /термопанел, щендери и врати/, нито че сочения доставчик е разполагал реално с тях, за да ги монтира на обекта, сочен от жалбоподателя. Липсват доказателства за съхранението и транспортирането на вложените материали и стоки. В хода на ревизията е посетен офиса на счетоводната къща, обслужваща [фирма], но изисканите от приходния орган счетоводни и търговски документи не са представени. Ревизиращият екип е констатирал, че в дружеството има наети 15 лица по трудови правоотношения, но в РД се съдържа констатация, че здравно осигурителни вноски не са внасяни за целия проверяван период, нито е декларирано изплащането на други извънтрудови възнаграждения, с оглед на което не се явява доказана и кадровата обезпеченост на доставчика да извърши процесните СМР. Установено е още, че [фирма] не разполага с ДМА, които да обезпечат извършването на декларираните СМР. Липсват и данни по делото за последваща реализация на процесните услуги или влагането им в икономическата дейност на жалбоподателя. В допълнение на изложението следва да се посочи, че с изключение на фактура № [ЕГН]/12.01.15г., в нито една от останалите процесни фактури, издадени от [фирма] не е налице индивидуализация на декларираната услуга във фактурния предмет.

На облагане с ДДС подлежи действително получената насрещна престация, съответно правото на приспадане на данъка е подчинено на същото правило. Съгласно чл.1, §2 и чл. 73 от Директивата за ДДС, принципът на общата система на ДДС се състои в прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на тяхната цена, и данъчната основа включва всичко, което представлява насрещната престация, която доставчикът на стоките или услугите получава или следва да получи за съответните сделки от получателя или трето лице. Данъчната основа за възмездните доставки на стоки или услуги е размерът на действително получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация във връзка с тях, която именно престация подлежи на доказване – в този смисъл са Решение от 26 април 2012 г. по дело Б. енд С. пропъртис и Провадинвест, С-621/10 и С-129/11, точка 43). Съгласно мотивите на решение по дело С – 271/12, Съдът на ЕС изрично е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им. В друго решение, приложимо към процесния случай /С-463/14 [фирма]/, изрично се подчертава необходимостта националният съд да прецени съдържанието, характера и изпълнението на договорните правоотношения в светлината на понятието за доставка на услуга (т.40), дали предварително определените вноски представляват насрещната престация за договорените доставки на услуги, дали съществува пряка връзка между извършените услуги и получената насрещна престация (т.36 от решението), както и дали размерът на насрещната престация е определен предварително според добре установени критерии (т.39 от решението). От всички горесцитирани решения на СЕС следва извод, че при доставките на услуги е относимо да се изследва, дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида и дължимия резултат от възложеното и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото

индивидуализираното в достатъчна степен възлагане дава възможност за проверка, дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва съответната услуга. В процесния случай няма данни, каква СМР услуга е възложена, за да се види, съответства ли тя на получения резултат. Процесните фактури, издадени от [фирма] съдържат твърде общ предмет, който по никакъв начин не може да се обвърже с конкретна услуга по вид и обем. Всичко гореизложено води до извод, че всички представени доказателства са изготвени за целите на съдебното производство и същите не удостоверяват реално получени СМР услуги от [фирма], поради което настоящата съдебна инстанция приема, че законосъобразно приходния орган е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по всички процесни фактури, издадени от [фирма].

Законосъобразно, на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 71, т. 1 от ЗДДС за данъчен период м. 02.2015 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, в общ размер на 3000,00 лв. по фактура № 2...256/15.02.2015 г., издадена от [фирма], с предмет услуги. Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС абсолютна предпоставка за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит е притежаването на данъчен документ, съставен съгласно изискванията на чл. 114 от ЗДДС. С последната норма (чл. 114 ЗДДС) са регламентирани задължителните реквизити на фактурата, като според т. 9 фактурата следва да съдържа описание на количеството и вида на стоката или съответно вида на услугата. При тълкуването на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО Съдът на ЕС многократно е подчертавал, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит за получените стоки или предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези стоки или услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба /С - 80/11 и С- 142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. Правото на приспадане на данъчен кредит по получени доставки обаче е предпоставено от наличието на фактури, които съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО, който предвижда като задължителен реквизит на фактурата вписването на количеството и естеството на доставените стоки/услуги или степента и естеството на предоставените услуги. Нормата на чл. 178 от Директивата изрично сочи, че притежаването на фактура, съставена в съответствие с чл. 220 - 236, е условие за упражняване на правото на приспадане. Това е изрично подчертано от СЕС и в Решението по дело С-271/2012, постановено при сходен фактически състав, а именно, че разпоредбите на Шеста директива трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат национална правна уредба, по силата на която правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, получатели на стоки/услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки.

В случая по делото се намира изрично изявление от собственика на дружеството, че фактура с подобен номер не е издавана, нито такава е включвана в дневника за продажби на [фирма]. Жалбоподателят също не е представил оригинален екземпляр на фактура № 2...256/15.01.2015 г., нито е дал никакви обяснения в какво се изразява декларираната „услуга“, поради което законосъобразно органа по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по нея на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Въз основа на съвкупна преценка на представените писмени доказателства и установените въз основа на тях обстоятелства, настоящият съдебен състав приема, че не може да се установи по безспорен начин, че декларираните доставки на строителни и рекламни услуги са реално получени/извършени, предвид което законосъобразно на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури, издадени от [фирма]; [фирма], [фирма];, [фирма], [фирма] и [фирма].

С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че обжалваният РА е законосъобразен в обжалваните части, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 2 768,43 лв. (две хиляди седемстотин шестдесет и осем лева, 43 ст.) съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, първо отделение, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], чрез адв. Д., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221018005139-091-001/24.04.2019 г., издаден от Т. Б. Г. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и М. П. Б. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1193/11.07.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 52 246,67 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 22 367,79 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 768,43 лв. (две хиляди седемстотин шестдесет и осем лева, 43 ст.).

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

СЪДИЯ: