

РЕШЕНИЕ

№ 4924

гр. София, 16.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21
състав**, в публично заседание на 17.01.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Румяна Лилова

при участието на секретаря Кристина Петрова и при участието на прокурора Балев, като разгледа дело номер **11092** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба (л. 5 – 21 от делото) с вх. № 27308 от 14.12.2011 г. по описа на Административен съд София – град (АССГ) и вх. № 53-02-501 от 30.11.2011 г. по описа на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (Д”О.”), сега Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика” (Д”ОДОП”) – С. при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], чрез редовно упълномощения адв. Д. Б., срещу Ревизионен акт № 1102023 от 19.05.2011 г. (РА), издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – С., офис С. област, потвърден с Решение № 2037 от 15.11.2011 г., издадено от директора на Д„О.”, сега Д”ОДОП” - С..

Дружеството-жалбоподател поддържа, че в хода на ревизионното производство са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила - ревизиращите не са се съобразили с визираните в чл. 3 и чл. 5 ДОПК принципи на служебното начало и обективност в административното производство, не са изпълнили задължението си служебно и безпристрастно да изясняват фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорностите на задължените лица, а приложенията към ревизионния доклад не са връчени на ревизираното лице заедно с последния, което сочи на нарушение на чл. 117, ал. 3 и ал. 4 ДОПК. Последващото връчване на доказателствения материал не е довело до саниране на допуснатия процесуален

пропуск. Освен това, срокът за подаване на възражението е неоснователно скъсен, тъй като е броен от момента на първоначалното връчване на констативната част на ревизионния доклад, а не от момента на по-късното връчване на приложенията. Дружеството – жалбоподател възразява срещу отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчиците [фирма] и [фирма], тъй като по отношение на тези сделки са налице всички задължителни кумулативни условия за възникване на това право по чл. 71 ЗДДС. Поддържа, че отказът е формиран при липса на каквито и да било аргументи и доказателства за това, а представените от доставчиците писмени доказателства не са взети предвид както поотделно, така и в тяхната цялост независимо, че са относими и удостоверяват реалността на извършените доставки.

В съдебните заседания [фирма], редовно призовано, се представлява от адв. Б., който от негово име поддържа жалбата. По същество моли да бъде уважена като бъде отменен обжалвания РА. Претендира присъждане на направените по делото разноски. Представя подробни писмени бележки.

Ответникът директорът на Д"О.", сега Д"ОДОП" - С., редовно призован, не се явява, но се представлява в съдебните заседания от юрисконсулт Г., която от негово име оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена. В съдебно заседание и в писмените бележки претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

С. градска прокуратура, чрез прокурора Балев, дава заключение за основателност на жалбата. Моли нейното уважаване.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, потвърден с Решение № 2037 от 15.11.2011 г., издадено от директора на Д"О.", сега Д"ОДОП" - С., се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Административен съд София – град, Първо отделение, 21 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1009154 от 28.10.2010 г. (л. 186, 187 от делото, том 1), на осн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма], с адрес за кореспонденция в [населено място], [улица] адрес по чл. 8 ДОПК - същия, за задължения на дружеството за данък върху добавената стойност за следните периоди: 01.04.2007 г. – 31.05.2007 г., 01.08.2007 г. – 31.10.2007 г., 01.12.2007 г. – 31.12.2007 г., 01.03.2008 г. – 31.03.2008 г., 01.05.2008 г. – 31.10.2008 г., 01.12.2008 г. – 31.12.2008 г., 01.01.2009 г. – 28.02.2009 г. и 01.04.2009 г. – 31.07.2009 г. Определени да извършат ревизията са лицата И. Й. В. – старши инспектор по приходите, ръководител екип и Й. К. А. – старши инспектор по приходите. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите С. И. А. – началник сектор „Ревизии, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С. (виж Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на директор на ТД на НАП – С., т. I.8, на л. 25 - 27 от делото, том 1). Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на данъчния субект на 17.11.2010 г. (чл. 113, ал. 2 ДОПК). Срокът на ревизията е определен на три месеца, считано от датата на връчването на посочената ЗВР, тоест до 17.02.2010 г. Тази ЗВР е издадена във връзка с Решение № 1430 от 27.09.2010 г. на директора на Д„О.“ – С. (л. 382 – 387), с което е отменен РА № [ЕГН] от 01.04.2010 г. в частта на установените задължения за данъчни

периоди м. 04, 05, 08, 09, 10, 12. 2007 г., м. 03, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12.2008 г. и м. 01,02, 04, 05, 06, 07. 2009 г., като административната преписка е върната на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията с указание в 14-дневен срок от връчване на решението за бъде издадена нова ЗВР за тези периоди.

Със ЗВР № 1102023 от 16.02.2011 г., издадена от лицето, издало ЗВР от 28.10.2010 г., срокът за извършване на ревизията е продължен като е определен на 17.03.2011 г. (л. 192, 193 от делото, том 1). Тази ЗВР е връчена на данъчния субект на 28.02.2011 г.

На 23.06.2011 г., в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, е издаден РД № 1102023 (РД, л. 122 – 179 от делото, том 1) от ревизиращите органи В. и А., определени с посочената по-горе ЗВР. Видно от РД той е подписан именно от определените със ЗВР органи по приходите. Р. доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и е връчен на ревизирания субект на 21.04.2011 г., тоест след срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК и без приложения към него доказателства. Видно от РД, ревизиращите органи по приходите са направили следните констатации относно доставките, по които непризнаването на данъчен кредит е предмет на настоящето производство:

На [фирма] е извършвана предходна ревизия в резултат, на която е издаден Ревизионен акт № 01000076 от 01.04.2010 г. Същата е обхващала задължения на дружеството по ЗДДС за периода 01.05.2006 г. - 31.07.2009 г. РА е обжалван по административен ред на основание чл. 152, ал. 1 ДОПК, като с Решение № 1430 от 27.09.2010 г. директорът на Д"О.", сега Д"ОДОП" – С. го е отменил в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди: м. 04, м. 05, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12 2007 г.; м. 03, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 12 2008 г.; м. 01, м. 02, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07 2009 г., като за тези периоди е указал да бъде назначена нова ревизия.

През ревизираните в хода на тази повторна ревизия периоди основната дейност на дружеството – жалбоподател е основно извършването на следните дейности: производство на кремове, пудинги, сметани, търговия на едро и дребно на хранителни добавки за производството на месо и малотрайни колбаси на територията на страната и в Европейския съюз, както и търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки.

Ревизираното дружество е приспаднало данъчен кредит през ревизираните периоди по ДФ, издадени от [фирма] и [фирма] (изпълнители). Същите са издадени във връзка с договори, съгласно които „изпълнителят се задължава да организира и да следи за излъчването на рекламен видеоклип, представляващ и популяризиращ дейността на възложителя в програмата на телевизионни кабелни оператори „Р. ТВ“, „Канал 0“, „ТВ Микс“ с определен период на излъчване (конкретен месец).

В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки, при които ревизиращите органи са направили следните констатации:

1. Установено е, че дружеството – жалбоподател е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по данъчни фактури (ДФ), издадени от [фирма] общо в размер на 55480,00 лв., както следва:

1.1. През месец 04.2007 г. по ДФ № 34/13.04.2007 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ“ и „Канал 0“ от 27.03.2007“; ДФ № 37/19.04.2007 г. на стойност 12500,00 лв. и начислен ДДС 2500,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ“ и „Канал 0“ от 27.03.2007;

1.2. През месец 05.2007 г. по ДФ № 54/11.05.2007 г. на стойност 17500,00 лв. и

начислен ДДС 3500,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ” от 27.04.2007”;

1.3. През месец 08.2007 г. по ДФ № 155/03.12.2007 г. на стойност 6800,00 лв. и начислен ДДС 1360,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 26.07.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец 08.2007 г.”;

1.4. През месец 09.2007 г. по ДФ № 177/13.09.2007 г. на стойност 7600,00 лв. и начислен ДДС 1520,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 27.08.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец 09.2007 г.”;

1.5. През месец 12.2007 г. по ДФ № 238/07.12.2007 г. на стойност 3200,00 лв. и начислен ДДС 640,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама от 21.11.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец 12.2007 г.”;

1.6. През месец 03.2008 г. по ДФ № 327/31.03.2008 г. на стойност 2400,00 лв. и начислен ДДС 480,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама чрез тв оператор „Канал 0” от 31.03.2008 г.”;

1.7. През месец 05.2008 г. по ДФ № 349/08.05.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 29.04.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец май 2008 г.”; ДФ № 355/14.05.2008 г. на стойност 6000,00 лв. и начислен ДДС 1200,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 29.04.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец май 2008 г.”;

1.8. През месец 06.2008 г. по ДФ № 390/10.06.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.05.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юни 2008 г.”; ДФ № 383/02.06.2008 г. на стойност 9200,00 лв. и начислен ДДС 1840,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.05.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юни 2008 г.”;

1.9. През месец 07.2008 г. по ДФ № 405/01.07.2008 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.06.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юли 2008 г.”; ДФ № 410/07.07.2008 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.06.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юли 2008 г.”;

1.10. През месец 08.2008 г. по ДФ № 451/05.08.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 10.07.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец август 2008 г.”;

1.11. През месец 09.2008 г. по ДФ № 484/03.09.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за телевизионна реклама от 20.08.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0”;

1.12. През месец 10.2008 г. по ДФ № 515/07.10.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за тв реклама от 26.09.2008 г. в ТВ „Канал 0” (клип захарни изделия)”; ДФ № 521/15.10.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за тв реклама от 26.09.2008 г. в ТВ „Канал 0” (клип месни изделия)”;

1.13. През месец 12.2008 г. по ДФ № 566/03.12.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за тв реклама от 03.12.2008 г. в кабелен оператор „ТВ Микс” за периода от 01 – 31 януари 2009 г.”;

1.14. През месец 01.2009 г. по ДФ № 607/06.01.2009 г. на стойност 10000,00 лв. и

начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за реклама от 06.01.2009 г., чрез кабелен оператор ТВ „Канал 0“;

1.15. През месец 02.2009 г. по ДФ № 637/05.02.2009 г. на стойност 15000,00 лв. и начислен ДДС 3000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 05.02.2009 г. чрез кабелен оператор „ТВ Микс“;

1.16. През месец 04.2009 г. по ДФ № 680/02.04.2009 г. на стойност 30000,00 лв. и начислен ДДС 6000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.04.2009 г“;

1.17. През месец 05.2009 г. по ДФ № 702/07.05.2009 г. на стойност 11000,00 лв. и начислен ДДС 2200,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 07.05.2009 г“;

1.18. През месец 06.2009 г. по ДФ № 727/02.06.2009 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.06.2009 г“; ДФ № 730/05.06.2009 г. на стойност 13000,00 лв. и начислен ДДС 2600,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.06.2009 г“;

1.19. През месец 07.2009 г. по ДФ № 760/03.07.2009 г. на стойност 17200,00 лв. и начислен ДДС 3440,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 03.07.2009 г в кабелен оператор „Канал 0“ през периода 01 – 31 август 2009 г.“;

С цел установяване реалността на доставките е изготвено Искане за извършване на насрещна проверка (ИИНП) на [фирма], с изх. № 2300-36-1009154-1 от 11.12.2010 г. В протокол № 2300-36-1009154-1 от 05.05.2011 г. за извършена насрещна проверка е констатирано, че в резултат на Искането за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лице с изх. 10-24-23-336 от 17.12.2010 г. от дружеството са предоставени документи с опис с вх. № 10-24-23336 на 30.12.2010 г. Констатирано е, че фактурите са отразени в дневника за продажби и СД по ДДС с номер, дата, издател, получател, предмет на доставка, данъчна основа и ДДС по тях. От дружеството не са представени документи относно материална и трудова обезпеченост, а след извършена проверка в информационния масив С. е установено, че то няма назначени на трудов договор лица. Относно извършването на рекламните услуги дружеството е декларирало, че са използвани подизпълнителите [фирма] и [фирма], а за извършването на услугата не е необходимо наемането на складови помещения, както и не са необходими лицензи и разрешителни, които да са на името на [фирма], както и Д. или друга материална и кадрова обезпеченост. Организацията на рекламната кампания е извършена лично от управителя, който е декларирал, че рекламният клип (заставка) е изработен в „Канал 0“. От РД се установява, че на органите по приходите са представени, както издадените ДФ към [фирма], така и договорите за реклама и поръчките за реклама във връзка с тези фактури. Изброени са ДФ, издадени от подизпълнителите [фирма] и [фирма] към [фирма], като е констатирано, че предметът на доставките се припокрива, а различна е само датата на договора или поръчката. Представени са договори и поръчки, подписани между [фирма], в качеството му на възложител, и [фирма] и [фирма], в качеството им на изпълнители. Договорите са идентични с тези, сключени с [фирма], по които възложител е [фирма]. Съгласно представените договори, сключени с подизпълнителите, те се задължават да организират и следят за излъчването на рекламни видеоклипове представляващи и популяризиращи хранителни продукти на фирма [фирма], клиент на възложителя [фирма], в програмата на съответните телевизионни кабелни оператори: „Канал 0“, кабелен оператор „ТВ Микс“ и

телевизионен оператор „Р. ТВ”.

На [фирма] също е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с изх. №10-24-23.33/28.01.2011 г. Получени са документи с вх. № 10-24-23-33/08.02.2011 г., от които ревизиращите са установили, че посочените в искането ДФ са отразени в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 ЗДДС за съответния данъчен период. Констатирано, че са представени договори за излъчване на рекламни видеоклипове, сключени между [фирма] и [фирма], фактури, дневни финансови отчети и договори за предоставяне на рекламno време. Към същите са приложени и анекси, сключени между [фирма] и [фирма] и [фирма], заявки за излъчване на рекламни клипове, поръчки за телевизионни реклами и фактури. От дружеството не са представени документи относно материалната и кадрова обезпеченост за извършване на дейността, доказателства за придобиването на рекламния видеоклип и такива, от които се установява как е предоставен за излъчване. Ревизиращият екип е посочил, че не е представен медия - план за излъчване, от който да се установи в кои часови пояси е осъществено същото, разценка и обща калкулация по фактурите, също така не е посочен и обект, където е извършена услугата, не са предоставени документи, доказващи по категоричен начин излъчването на рекламата при телевизионните оператори. Предходни доставчици на [фирма] са: [фирма] - [населено място], [фирма] и [фирма] и [фирма] - [населено място]. Предмет на доставките между тях е предоставяне на рекламno време, като в РД (л. 17 и л. 18 от РД) ревизиращите са посочили и анализирали подробно всички представени фактури, договори, спецификации, заявки, анекси, сертификати и други документи във връзка с развилите се отношения между [фирма] и посочените предходни доставчици.

Извършени са насрещни проверки и на [фирма], [фирма] и [фирма], които са представили документи, посочени в РД и обяснения, както следва:

Дружеството [фирма] е депозирало документи с вх. № 24-00-1203#4/07.03.2011 г., като в дадените писмени обяснения е посочено, че [фирма] има удостоверение за телевизионна дейност за осъществяване чрез кабелни електронни съобщителни мрежи и сателит. Предметът му на дейност се състои в създаване на телевизионна програма със спортно - развлекателен характер. В архива на [фирма] не се съхранява договор във връзка с извършените услуги към [фирма], както и допълнителни споразумения, анекси, сертификати за излъчена реклама и информация за самата реклама поради факта, че през 2008 г. са сменени собствениците на [фирма] и при предаването на цялостната документация на [фирма] посочените документи не са предоставени .

Дружеството [фирма] е депозирало документи с вх. № 24-00-1203#5/16.03.2011 г. като в дадените писмени обяснения е посочено, че [фирма] не е правоприемник по смисъла на Търговския закон на фирма [фирма] и с оглед на това няма как да представи документи на същия. Дружеството [фирма] е излъчвало в програмата на „Канал 0” рекламни клипове на [фирма] по поръчка на [фирма], с която дружеството има договорни отношения считано от месец 03.2009 г. Посочено е, че рекламните клипове на [фирма], които са поръчани за излъчване в „Канал 0” са изготвени

в студиото на същия телевизионен оператор. След излъчване на рекламните форми са издавани сертификати, които удостоверяват излъчването на поръчаната услуга. Същите са предадени на възложителя и [фирма] няма ангажимент за тяхното съхранение, като това се отнася и за рекламния клип/заставка на [фирма]. Декларирано е още, че рекламните услуги са извършени в [населено място], където е мястото на осъществяване на дейност на кабелен оператор RN „Канал 0”.

Дружеството [фирма] е депозирало документи с вх. № 24-00-1203#5/16.03.2011 г., като в придружителното писмо е посочено, че за изпълнението на поръчаната услуга [фирма] е използвало услугите на подизпълнител, а именно на кабелен оператор „ТВ Микс”. Рекламните клипове на [фирма], които са поръчани за излъчване в „ТВ Микс”, са предоставени от [фирма] по електронен път и [фирма] не е изготвял рекламни клипове на [фирма]. Посочено е, че рекламните услуги са извършени в [населено място], където е мястото на осъществяване на дейност на кабелен оператор „ТВ Микс”.

Извършена е насрещна проверка и на [фирма], което се явява също подизпълнител на [фирма]. Изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице с изх. № 10-24-23-32/31.01.2011 г. и са получени документи с вх. № 24-10-150/18.03.2011 г. От дружеството са представени са ДФ, посочени в РД (л. 21 от РД), издадени от „А. трейд” към [фирма], както и фискални бонове за плащането им в брой. Приложени са договори и поръчки, подписани между [фирма], в качеството му на възложител, и [фирма], в качеството му на изпълнител, от които е видно, че последният се задължава да организира и да следи за излъчването на рекламни видеоклипове представляващи и популяризиращи хранителни продукти на [фирма] в програмата на кабелен оператор „Канал 0”. С тези договори и поръчки [фирма] превъзлага поетите ангажименти към [фирма] за излъчване на две рекламни заставки в съответните количества и срокове, като е уговорено и почти същото възнаграждение. Представен е и договор за рекламно време от 15.05.2007 г. между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма] - [населено място], в качеството му на изпълнител, с който същият се задължава да представя ежемесечно на възложителя рекламно време в програмната схема на телевизионен канал RN „Канал 0”, в максимален обем до 30 минути за едно денонощие в периода 01.06.2007 г. - 31.12.2007 г. Представен е и анекс от 20.05.2007 г., с който се увеличава предоставяното рекламно време на 60 минути за денонощие. Съгласно договора възложителят се задължава да депозира заявка за излъчване на рекламни форми за следващ месец, най-късно до 30 число на изтичащия календарен месец, за свои крайни клиенти, а изпълнителят - да издава сертификат за изпълнението на поръчката, в който се конкретизират крайният клиент, осъществяваните брой излъчвания и излъчения рекламен продукт. Представени са заявки за излъчване и спецификации в кабелен оператор RN „Канал 0”, издадени от [фирма] за излъчвания на двата клипа на [фирма] в м. 08.2007 г., м. 09.2007 г., м. 12.2007 г., м. 04.2008 г., м. 05.2008 г., м. 06.2008 г., м. 07.2008 г., м. 08.2008 г., м. 01.2009 г., а за м. 02.2009 г. има само спецификация. Ревизиращият екип е отразил в РД (л. 22 от РД) издадените от

[фирма] на [фирма] фактури. Констатирано, че спецификацията за излъчени клипове за м. 01.2009 г. е с печат на [фирма], а за м. 02.2009 г. липсват заявка и фактура за рекламно време от кабелния оператор. Установено е също така, че между [фирма] и [фирма], подизпълнители на [фирма], е сключено споразумение от 10.10.2008 г., с което [фирма] предоставя на [фирма] рекламно време в програмата на ефирен кабелен оператор „Канал 0” за периода 01.02.2009 г. - 28.02.2009 г. Предоставеното време е в максимален обем до една минута на денонощие през посочения период за излъчване на рекламните заставки на [фирма] срещу заплащане в размер на 100 лв., с ДДС. За посочената услуга ДФ не са представени. След анализ на посоченото споразумение ревизиращият екип е направил заключение, че се предоставят общо 28 минути или 1680 секунди за месеца, а излъчванията на двете заставки на [фирма] за периода, съгласно спецификацията за м. 02.2009 г. са 100 броя. Във връзка с това ревизиращите са констатирани, че излъчените заставки са със средна продължителност максимум 16,8 секунди, а предоставените от ревизираното лице клипове са с времетраене 20 секунди и 22 секунди.

2. На следващо място, видно от РД е установено, че дружеството – жалбоподател е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по ДФ, издадени от [фирма] общо в размер на 1840,00 лв. по ДФ № 90/09.10.2007 г. на стойност 9200,00 лв. и начислен ДДС 1840,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама от 26.09.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец декември 2007 г.”

С цел установяване реалността на доставката е изготвено Искане за извършване на насрещна проверка с изх. № 2300-36-1009154-2 от 11.12.2010 г. В протокол № 2300-36-1009154-2 от 19.01.2011 г. за извършена насрещна проверка е посочено, че от [фирма] са предоставени документи с вх. № 17-23-01-116 на 18.01.2011 г. Представена е поръчка за телевизионна реклама от 26.09.2007 г., сключена между [фирма], в качеството му на възложител, и [фирма], в качеството му на изпълнител. Последният от своя страна се задължава да извърши излъчване на рекламен клип/заставка, рекламиращ дейността на фирма [фирма]. Посочен е период на излъчване 01 - 31.10.2007 г., в телевизионен кабелен оператор „Канал 0”, с общ брой излъчвания 46, а именно: клип „захарни изделия” 23 излъчвания и клип „месни изделия” 23 излъчвания. В поръчката е посочено, че след завършване на услугата изпълнителят предоставя спецификация от съответния кабелен оператор за излъчена реклама.

Представена е поръчка за телевизионна реклама от 27.09.2007 г., сключена между [фирма], в качеството му на възложител, и [фирма], в качеството му на изпълнител. Съгласно същата последният се задължава да извърши излъчване на рекламен клип/заставка, който рекламира дейността на дружеството [фирма] с период на излъчване 01 - 31.10.2007 г. в телевизионен кабелен оператор „Канал 0”, с общ брой излъчвания 46, както следва: клип „захарни изделия” 23 излъчвания и клип „месни изделия” 23 излъчвания. Предоставена е и ДФ №199/10.10.2007 г. издадена от [фирма] на [фирма] на стойност 8970,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1794,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за тв реклама от 27.09.2007 г. в „Канал 0” за

клиент „Д.“ О., 2 клипа /захарни и месни изделия/. Предвидено е, че и по двете фактури разплащането е в брой на датата на издаване на фактурите, като са приложени копия на фискални бонове. Представени са още СД и дневници за продажби за съответния период, както и хронология за периода на сметка 4532 и 501. Декларирано е, че за извършването на услугата не е необходимо наемането на складови помещения, както и не са необходими лицензи и разрешителни, които да са на името на [фирма]. Освен това за изпълнението на услугата не са необходими Д. или друга материална и кадрова обезпеченост. От управителя на [фирма] е декларирано, че рекламният клип е предаден от възложителя.

Във връзка с горното е отправено Искане за извършване на насрещна проверка № 2300-36-1009154-2-1/14.02.2011 г. на [фирма]. Изготвен е Протокол № 2300-36-1009154-2-1/19.03.2011 г., в който е посочено, че дружеството е представило документи с вх. № 10-24-23-70/18.03.2011 г. В същия е отразено, че [фирма] не е приложило документи за материално - техническа обезпеченост, както и ведомости за заплати и граждански договори. Предоставена е ДФ № 199/10.10.2007 г. на стойност 8970,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1794,00 лв., издадена от [фирма] на [фирма], с предмет „плащане по поръчка за тв реклама от 27.09.2007 г. в „Канал 0” за клиент [фирма], 2 клипа (захарни и месни изделия)”. Ревизиращият екип е посочил, че е депозирана и Поръчка за телевизионна реклама от 27.09.2007 г., сключена между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител. Със същата последният се задължава да извърши излъчване на рекламен клип/заставка, които рекламира дейността на [фирма]. с период на излъчване 01 - 31.10.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0”, брой излъчвания, както следва: клип „захарни изделия” 23 излъчвания и клип „месни изделия” 23 излъчвания. В нея е вписано, че след завършване на услугата изпълнителят предоставя спецификация от съответния кабелен оператор за излъчена реклама. Представен е договор за рекламno време от 15.05.2007 г. между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма] - [населено място], в качеството му на изпълнител. Съгласно същия последният се задължава да представя ежемесечно на възложителя рекламno време в програмната схема на телевизионен канал RN “Канал 0”, както и рекламno време в максимален обем до 30 минути за едно денонощие в рамките на периода 01.06.2007 г. - 31.12.2007 г. Договореното заплащане е в размер на 2640,00 лв. с ДДС и е общо за целия период на договора. Ревизиращите са посочили, че е сключен Анекс на 20.05.2007 г., с който се увеличава предоставяното рекламno време на [фирма] на 60 минути за денонощие. Предвидена е и клауза съгласно, която възложителят се задължава да депозира Заявка за излъчване на рекламни форми за следващ месец най-късно до 30 число на изтичащия календарен месец за свои крайни клиенти. Между страните е уговорено още, че изпълнителят се задължава да издава сертификат за изпълнението на поръчката, в който се конкретизират крайния клиент, броят на излъчванията и излъчения рекламn продукт. Представена е Спецификация за излъчване в кабелен оператор RN “Канал 0”, издадена от [фирма] за излъчвания по 23 броя на двата клипа на [фирма] в м. 10.2007 г. и Заявка от 30.09.2007 г. за излъчване на рекламни клипове

/заставки в програмната схема на „Канал 0” за м. 10.2007 г. Констатирано е, че в същата не е вписан като клиент [фирма] и неговите рекламни продукти, а е посочено само, че възложител е дружеството [фирма] и изпълнител [фирма]. Предоставена е и ДФ №1119/05.11.2007 год. на стойност 400,00 лв. и начислен ДДС в размер на 80,00 лв., с предмет „рекламно време м. 10/2007 г.”, издадена от [фирма] и получател [фирма].

Ревизиращият екип е анализирал посочените документи, събрани в хода на ревизионното производство, от които се установява следното:

1. По отношение на рекламните клипове/заставки на [фирма] в РД е посочено, че е представено CD със същите. При прегледа му е установено, че съдържа два броя рекламни заставки, както следва: една за „захарни изделия”, с времетраене 20 секунди и една за „месни изделия” с времетраене 22 секунди. Съдържанието на първата се състои от следните надписи: „Фирма [фирма], [населено място], официален представител на фирма „С.” за Б.” и „Фирма [фирма], [населено място]. Всички видове смеси и полуфабрикати за сладкарската и сладоледената промишленост” и телефони за връзка. Надписът е на фона на две неясни изображения, като е изразено предположение, че се касае за изображения на „сладки” и на „производствена линия”. Съдържанието на втората заставка се състои от следните надписи: „Фирма [фирма], [населено място], официален представител на фирма „С.” за Б.” и „Фирма [фирма], [населено място], водещ производител на емулгатори” и телефони за връзка. Надписът е на фона на неясно изображение, като е изразено предположение, че се касае за „колбаси”. Посочено е, че и двата клипа са озвучени с мелодия.

Във връзка с гореизложеното от ревизиращите органи е направено заключение, че цитираните рекламни клипове представляват обяви, с които дори не е изяснено конкретно какви продукти предлага ревизираното дружество. Направен е извод, че същите не съответстват на стойността на услугата заплатена от [фирма] на [фирма] и [фирма] за излъчването им от кабелни оператори. Ревизиращите са изложили още, че е констатирано несъответствие между времетраенето на представените „клипове”, съответно 20 и 22 секунди, и сертификатите за излъчени реклами издадени от „Р. ТВ” и [фирма], тъй като в същите е посочено, че клиповете са излъчвани с времетраене по 10 секунди единия. Освен това в представените договори и поръчки, както и в спецификациите издадени от [фирма] и [фирма] липсва договореност по отношение на времетраенето на излъчваните клипове.

Във връзка с писмени обяснения, дадени от представителите на [фирма], [фирма] и [фирма] в хода на ревизията е посочено, че клиповете са изработени в „Канал 0”, но никой от декларираните това обстоятелство не е представил документи, удостоверяващи това твърдение, а именно: договори, фактури, доказателства за плащане и др.

2. По отношение на представените договори, поръчки и заявки за излъчване на рекламните клипове/заставки на [фирма] в РД е посочено, че в представените договори и поръчки за излъчване на рекламни клипове, сключени между [фирма] и [фирма] и [фирма] и [фирма], както и в тези, сключени между подизпълнителите, никъде не е уточнен и договорен медия план на излъчванията, който да включва: конкретен ден на излъчване на

клиповете, време в денонощието и времетраене на съответното излъчване. Посочените детайли, според ревизиращите, са от съществено значение за постигане ефекта от извършваната реклама. Освен това в представените договори за закупено рекламno време от подизпълнителите, както и в заявките към телевизионните оператори също не е конкретизирано времето на излъчване и времетраенето на самите клипове.

Ревизиращият екип е изложил, че е представена поръчка за телевизионна реклама от 26.09.2007 г. между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, с която последният се задължава да извърши излъчване на рекламен клип/заставка, рекламиращ дейността на дружеството [фирма], с период на излъчване 01 - 31.10.2007 г. в телевизионен кабелен оператор „Канал 0“. По отношение на тази услуга е установено, че поръчката е превъзложена от [фирма] на [фирма], като последното дружество е следвало да възложи излъчването на клиповете на „Канал 0“. От съдържанието на представената от [фирма] заявка за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на EN „Канал 0“ за периода м. 10.2007 г. е видно, че не са вписани, както дружеството [фирма] като клиент, така и неговите рекламни продукти. Във връзка с това ревизиращите са направили извод, че рекламните клипове на [фирма] не са заявени за излъчване за този период в телевизионен кабелен оператор „Канал 0“ и съответно няма доказателство, че са излъчвани такива в посочения период.

3. По отношение на представените спецификации и сертификати за излъчени рекламни клипове на [фирма] в РД е прието, че същите не представляват конкретно доказателство за излъчване на тези клипове, тъй като в посочените документи не е отразено в кои дни и в кои часови пояси са излъчени клиповете. В подкрепа на направения извод е посочено, че за излъчване на клипове на ревизираното лице по „ТВ МИКС“ за периоди м. 01.2009 г. и м. 03.2009 г. са представени следните документи: сертификат за излъчване на рекламни форми от 02.02.2009 г. и два сертификата за излъчване на рекламни форми от 01.04.2009 г., издадени от рекламна агенция [фирма]. Посочено е обаче, че собственик на „ТВ Микс“, според представените договори и фактури е [фирма], който от своя страна би следвало да удостовери излъчване на реклама.

Относно излъчването на клипове на ревизираното лице по кабелен оператор RN „Канал 0“ през м. 03.2009 г. ревизиращите са установили, че са представени следните документи: Спецификация за излъчване за м. 03.2009 г. с издател [фирма]; Договор за предоставяне на рекламno време в RN „Канал 0“ от 16.02.2009 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител; Заявка за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на „Канал 0“ за м. 03.2009 г., в която като изпълнител е посочено дружеството [фирма] и ДФ № 19/06.04.2009 г., издадена от [фирма], с предмет „рекламno време м. 03.2009 г.“. Във връзка с изложеното е прието, че документът за излъчване е издаден от фирма, която не е в никакви договорености за съответния период с RN „Канал 0“, или с някой друг от подизпълнителите на [фирма]. Направено е заключение, че горепосоченият сертификат е с невярно съдържание и не може да бъде

доказателство за излъчени рекламни форми. Относно клиповете излъчени през м. 01.2009 г., ревизиращите са посочили, че е представена Спецификация за излъчване за м. 01.2009 г. от [фирма], но същата е подпечатана с печата на [фирма]. Освен това договореното излъчване за м. 01.2009 г. между [фирма] и [фирма] е превъзложено на дружеството [фирма], от което е представена Заявка за излъчване за м. 01.2009 г. към [фирма] по кабелен оператор RN „Канал 0“. Във връзка с посочената услуга е издадена ДФ № 2676/05.02.2009 г. на стойност 100,00 лв. и начислен ДДС в размер на 20,00 лв., с предмет „рекламно време м. 01.2009 г., издадена от [фирма] и получател [фирма]. Предвид обстоятелството, че [фирма] е декларирала, че не е правоприемник на [фирма], ревизиращият екип е направил заключение, че горепосоченият сертификат е с невярно съдържание и не може да бъде доказателство за излъчени рекламни форми.

4. Видно от РД **по отношение на разплащането по фактури издадени от [фирма] към [фирма]** е посочено, че при проверка на хронологичните записвания на сметка 501-каса на [фирма] са отразени плащания в брой на получените от [фирма] фактури, но наличността от парични средства за тези разплащания са оправдани с приходи от заеми от съдружника и управител в [фирма]. Същевременно от хронологичните записвания на сметка 501-каса на [фирма] е установено, че за м. 04.2007 г. и м. 05.2007 г. касата на дружеството е с постоянна отрицателна наличност въпреки, че са осчетоводявани приходи от [фирма] и съответно разходи към подизпълнители на поръчките на „Д. О.. Ревизиращите са направили заключение, че съгласно посоченото няма достоверни доказателства, че са наложе реални разплащания между [фирма] и [фирма] и съответно между [фирма] и [фирма]. От представените хронологии на сметка 501-каса на останалите подизпълнители [фирма] и [фирма] е видно, че двете дружества имат огромни наличности по каса, което също води до извода за недействителни разплащания в брой между контрагентите във връзка с изпълнение на поръчки на ревизираното дружество.

5. По отношение на **договорената стойност за организация и излъчване на рекламни клипове на [фирма]** в РД е посочено, че от представените документи се установява, че е налице огромна разлика между договорената цена за излъчване на клиповете между ревизираното лице [фирма] и [фирма] е качеството му на изпълнител и цената, която се заплаща от подизпълнителите на самите телевизионни оператори за конкретното излъчване на тези клипове, което води до извода за фиктивност на доставките по сключените договори и поръчки с [фирма].

Предвид всичко изложено ревизиращият екип е направил заключение, че в случая не е налице данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, както и че не е доказано наличието на доставка и услуга по смисъла на чл. 9 ЗДДС. В РД е изложено още, че съгласно чл. 25, ал. 5, т. 1 ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие, данъкът става изискуем и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли, но предвид това, че не се е доказало наличието на данъчно събитие, може да се направи извод, че данъкът не е начислен съгласно изискванията на ЗДДС. Прието е, че в конкретния случай ревизираното лице не е представило достатъчно

документи в подкрепа на твърденията си за реалност на доставките и не е налице право на приспадане на данъчен кредит по периоди и фактури, посочени в РД (л. 27 от РД).

На осн. чл. 119, ал. 2 ДОПК (в релевантната редакция), началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – Е. К. Д. (виж Заповед № РД – 01 - 6 от 05.01.2010 г., л. 378 от делото, том 2), е издал Заповед № К 1102023 от 05.04.2011 г. (З., на л. 119 от делото, том 1), с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – И. Й. В.. Последната е връчена на управителя на ревизираното лице на 28.05.2011 г.

На 19.05.2011 г., в на срока по чл. 119, ал. 3 ДОПК (в релевантната редакция), определеният със З. компетентен орган И. Й. В. е издал спорния РА № 1102023 (на л. 68 – 114 от делото, том 1). Последният, ведно със З., били надлежно връчени на жалбоподателя на 28.05.2011 г., след изтичането на срока по чл. 119, ал. 4 ДОПК (в релевантната редакция). Р. акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Възражение срещу РД не е постъпило в срока за подаване на такова по чл. 117, ал. 5 ДОПК. Видно от РА, издалият го орган по приходите е възприел констатациите и мотивите, възпроизведени в РД, въз основа на което ги е потвърдил и е установил оспорените задължения.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК издаденият срещу ревизирания субект РА е бил обжалван по административен ред с жалба вх. № 53-03-1138 от 10.06.2011 г. (л. 45 – 58 от делото, том 1). Жалбата е подадена по реда на чл. 152, ал. 3 ДОПК до решаващия орган – директора на Д”О.”, сега Д”ОДОП” - С., чрез ТД на НАП – С..

На 29.06.2011 г. от директора на Д”О.” е изпратено писмо с изх. № 23-22-1574 (л. 38 от делото, том 1) до жалбоподателя с предложение за споразумение за удължаване срока за произнасяне на основание чл. 156, ал. 7 ДОПК (л. 36 от делото, том 1). В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, валидно продължен с това споразумение, решаващият орган се е произнесъл с изрично мотивирано Решение № 2037 от 15.11.2012 г. (л. 28 – 34 от делото, том 1) по повдигнатия с жалбата въпрос. Решението е подписано от Н. К., оправомощен със Заповед № ЗЦУ 108 от 22.01.2010 г., издадена от изпълнителния директор на НАП, да изпълнява правомощията на директор на Д”О.” – С., включително с правомощията по чл. 152, ал. 2 ДОПК, при отсъствие на титуляра поради законоустановен отпуск, командировка или други. Видно от Болничен лист № 0306145 от 15.11.2011 г. за периода 15.11.2011 г. - 19.11.2011 г., включително, А. Г. – директор на Д”О.”, е бил в отпуск за неспособност (л. 376, 377 от делото). По повод проведеното оспорване на издадения РА, действащият вместо директора на Д”О.”, сега Д”ОДОП” – С., го е потвърдил. Във връзка с наведения довод за нарушение на чл. 117, ал. 5 ДОПК е изложил, че не е налице такова, тъй като органът по приходите не е ограничил правото на защита на ревизираното лице, а то само не го е упражнило като не е подало възражение срещу РД. Като е съобразил констатациите, направени от органите по приходите, издали спорния РА и РД, въз основа на който е издаден, решаващият орган е приел, че доказателства за изпълнението на доставки с предмет „организиране и следене на излъчването на рекламен видеоклип” не са представени както в хода на ревизията, така и в

производство по административно обжалване на ревизионния акт. Направил е извод, че проследявайки веригата от доставки, в конкретния случай е видно, че липсват доказателства, категорично установяващи изпълнението на конкретните доставки съответно от [фирма] и лицата, притежаващи съответните медии. Досежно представените ДФ, издадени от [фирма] и документиращи авансово плащане и възраженията на жалбоподателя, решаващият орган е изложил, че авансовото плащане по доставката, въпреки че прави данъка изискуем по силата на чл. 25, ал. 6 ЗДДС, не е данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Такова е единствено доставката на стоки или услуги. Посочил е също така, че видно от документите, събрани при насрещната проверка на преките доставчици [фирма] и [фирма] и предходните - [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], не са представени доказателства за фактическо изпълнение на договорените услуги. Направил е заключение, че с оглед липсата на реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС жалбата на [фирма] е неоснователна и ревизионният акт следва да бъде потвърден като законосъобразен, издаден в съответствие с приложимите разпоредби на материалния данъчен закон в частта на непризнат данъчен кредит в размер на 57 320,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] и [фирма], на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 9 ЗДДС, ведно със съответната лихва.

От представените в хода на ревизионното производство и в хода на съдебното производство доказателства се установява също така следното:

1. Във връзка с упражненото право на приспадане на данъчен кредит по ДФ, издадена от [фирма]:

Представена е ДФ № 90/09.10.2007 г. (л. 239 от делото, том 1) на стойност 9200,00 лв. и начислен ДДС е размер на 1840,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама от 26.09.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0“ за реклама в месец декември 2007 г.“. Към нея е представена Поръчка за телевизионна реклама от 26.09.2007 г. (л. 240 от делото, том 1), сключена между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител. Съгласно поръчката, последният се задължава да **излъчи рекламен клип/заставка, рекламиращи дейността на [фирма]**, като са заложили следните изисквания: период на излъчване 01 – 31 октомври 2007 г.; телевизионен кабелен оператор „Канал 0“; брой излъчвания – общо 46 или 23 за клип „колбаси и месни изделия“ и 23 за клип „сладкарски изделия“. Договореното възнаграждение е в размер на 11040,00 лв. с ДДС. Видно от поръчката изпълнителят предоставя спецификация от съответния кабелен оператор за излъчена реклама. Горепосочената услуга е превъзложена от [фирма] на [фирма] (л. 000074 – 000072 от преписката, папка 1/330), чрез поръчка за телевизионна реклама. В същата са заложили идентични параметри за изпълнение с изключение на предвиденото възнаграждение, като то е определено в общ размер на 10764,00 лв с ДДС. Съгласно договор за предоставяне на рекламno време от 15.05.2007 г. (л. 000028 – 000027 от преписката, папка 1/330), сключен между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, последният се задължава да предоставя ежемесечно рекламno време в програмната схема на телевизионен канал RN „Канал 0“ за периода 01 юни 2007 г. – 31. декември

2007 г., в максимален обем до 30 минути за едно денонощие. На 20 май 2007 г. е сключен анекс към договора (л. 000021 от преписката, папка 1/330), съгласно, който е извършена промяна в рекламното време, а именно договорен е максимален обем до 60 минути за всяко едно денонощие.

Представен е сертификат (л. 238 от делото, том 1), издаден от Г. С., представител на [фирма], за да удостовери, че „за периода 01.10.2007 г. – 31.10.2007 г. са извършени общо 46 излъчвания на рекламен видеоклип/заставка, представящ продукти на фирма [фирма], [населено място], в ефира на кабелен оператор „Канал 0” - 23 излъчвания на клип „захарни изделия” и 23 излъчвания на клип „колбаси и месни изделия”.

Като съобрази така представените доказателства, съдът намира, че изводите на органите по приходите и на ответника за липсата на реалност по спорните доставки, за които се твърди, че са извършени от [фирма] са правилни и законосъобразни. От съдържанието на представената поръчка между [фирма] и [фирма] е безспорно, че тя *няма за предмет изработване на посочените клипове, а само за излъчването им*, поради което може да се направи обоснован извод, че клипът е бил предварително изготвен и предоставен на изпълнителя. В поръчката обаче, липсва каквато и да било уговорка относно предаването и ползването на този рекламен клип/заставка. Ако се приеме, че [фирма] е разполагало с посочените рекламни клипове/заставки, то следва да се отбележи, че от поръчката не става ясно какво е времетраенето на всяка от тях. Последното е от значение, тъй като предвид създадената верига от доставчици и сключените договор и анекс към него между [фирма] и [фирма], за предоставяне на рекламно време в програмната схема на телевизионен канал RN „Канал 0” е необходимо да бъде изяснено каква е продължителността рекламните клипове/заставки, за които се твърди, че са излъчени в неговите рамки. В подкрепа на това е и представената Заявка за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на ER EN „Канал 0” за същия период (л. 000026 от преписката, папка 1/330) с възложител [фирма] и изпълнител [фирма], от която е видно, че са предвидени за излъчване множество рекламни продукти. Ето защо, поради непосочване на продължителността на рекламните клипове/заставки не може да се определи дали същите се вменят в уговореното между страните рекламно време. Липсват и доказателства за това в кои часови пояси е следвало да се излъчат и са излъчени рекламните клипове/заставки, тъй като това обстоятелство е от значение и за определяне цената на услугата. Освен това от горепосочената заявка е видно, че в графа „рекламен продукт” дружеството [фирма] не фигурира. По делото не бяха представени и доказателства досежно съществуващи правоотношения между [фирма] и RN „Канал 0”, начина на възлагане на процесната услуга и удостоверяване изпълнението и от „Канал 0”. Създадена е верига от доставчици чрез превъзлагане на спорната услуга, предмет на поръчката между дружеството и прекия доставчик, издал спорната ДФ, но по делото не се установи и доказва, че последният по веригата е възложил на кабелния оператор изпълнението на услугата, тоест не се доказва излъчването на рекламните клипове/заставки. Не се приобщиха документи, от които да е видно времетраенето на всеки от тях, по кое време са излъчени и колко пъти в

денонощието. Остана неизяснено и обстоятелството за фактическото предоставяне на рекламните клипове/заставки както между [фирма] и прекият му доставчик [фирма], така и за начина на предаването им на кабелния оператор „Канал 0“, който е следвало да ги включи в програмната си схема и съответно да ги излъчи. Освен това по делото не беше приобщена като доказателство и програмната схема на посочения кабелен оператор за месец октомври 2007 г., от която да е видно, че спорните рекламни клипове/заставки са били предвидени за излъчване в ефира на „Канал 0“ през спорния период, както и че реално са били излъчени.

По всички изложени причини, съдът намира, че правилно и законосъобразно, предвид разписаното в чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 9, ал. 1 ЗДДС, органите по приходите са приели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по доставките, за които се твърди, че са извършени от [фирма]. Наличието на фактура не доказва реалното извършване на доставките. Фактурата следва да е придружена с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Непредставянето на документи и неангажирането на други доказателства, доказващи реалността на фактурираните услуги в процесната хипотеза, влече след себе си като правна последица непризнаването на получателя на правото на данъчен кредит. Съдът намира, че такива доказателства не са ангажирани от жалбоподателя, както в хода на ревизионното производство, така и във фазата на съдебното обжалване на РА. Законодателят не предпоставя признаването на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции. Предвид това, законосъобразно с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит за услуги, за които се твърди, че са извършени от [фирма] по спорната фактура. Признаването на правото на данъчен кредит е свързано с установяване по несъмнен начин на реалността на доставката, което в настоящия случай не беше направено.

2. Във връзка с упражненото право на приспадане на данъчен кредит по ДФ, издадени от [фирма]:

2.1. Представени са следните спорни ДФ, издадени от този доставчик за 2007 г., а именно:

- ДФ № 34/13.04.2007 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ“ и „Канал 0“ от 27.03.2007“ (л. 263 от делото, том 1);
- ДФ № 37/19.04.2007 г. на стойност 12500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 2500,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ“ и „Канал 0“ от 27.03.2007“ (л. 262 от делото, том 1);
- ДФ № 54/11.05.2007 г. на стойност 17500,00 лв. и начислен ДДС в размер на 3500,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама, чрез тв оператори „Р. ТВ“ от 27.04.2007“ (л. 255 от делото, том 1);
- ДФ № 155/22.04.2007 г. на стойност 6800,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1360,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 26.07.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0“ за реклама в месец 08.2007 г.“ (л.

249 от делото, том 1);

- ДФ № 177/13.09.2007 г. на стойност 7600,00 лв. и начислен ДДС 1в размер на 520,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 27.08.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец 09.2007 г.” (л. 243 от делото, том 1);

- ДФ № 238/07.12.2007 г. на стойност 3200,00 лв. и начислен ДДС в размер на 640,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама от 21.11.2007 г. в кабелен оператор „Канал 0” за реклама в месец 12.2007 г.” (л. 235 от делото, том 1);

На 27.03.2007г. между [фирма], в качеството му на възложител и „Б. инс”, в качеството му на изпълнител е сключен договор (л. 264 от делото, том 1) съгласно, който „изпълнителят се задължава **да организира и да следи за излъчването на рекламен видеоклип представляващ и популяризиращ дейността на възложителя в програмата на телевизионни кабелни оператори „Р. ТВ” и „Канал 0”**. В същия е посочено, че излъчването на рекламния видеоклип следва да се извърши през периода 01.04.2007 г. - 30.04.2007 г. в програмата на „Канал 0”, като се осъществят 50 излъчвания на общо два клипа, а именно: клип „захарни изделия” 25 излъчвания и клип „месни изделия” 25 излъчвания. По отношение на кабелен оператор „Р. ТВ” също е уговорено да се осъществят 50 излъчвания на общо два клипа, а именно: клип „захарни изделия” 25 излъчвания и клип „месни изделия” 25 излъчвания. Определена е цена на рекламната кампания в размер на 27000,00 лв. с ДДС. Съгласно чл. 9. от договора възложителят се задължава да осигури на изпълнителя цялата необходима за точното изпълнение на договора информация. Към същия е приложена Спецификация (л. 259 от делото, том 1), издадена от Г. С., представител на [фирма], в която е отразено, че в период 01.04.2007 г. - 30.04.2007 г. са осъществени общо 50 излъчвания или по 25 излъчвания на рекламен видеоклип/заставка, представящ продукти „месни изделия” и „захарни изделия” на фирма [фирма] в ефира на кабелен оператор RN „Канал 0”. Приобщени два сертификата за излъчване на рекламни форми, подписани от представител на [фирма] (л. 260, 261 от делото, том 1) от 02.05.2007 г., съответно един за видеоклип „захарни изделия” и един за видеоклип „месни изделия” за месец април 2007 г. Като рекламодател е посочено дружеството [фирма], а като продукт е записано: [фирма]”. Видно е още, че са посочени брой на излъчванията 25 и продължителност 250 секунди за всеки от клиповете.

От поръчка за телевизионна реклама от 21.11.2007 г. (л. 236 от делото, том 1) сключена между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, се установява, че последният се задължава да **излъчи рекламен клип/заставка, рекламиращи дейността на [фирма]**, като са заложили следните изисквания: период на излъчване 01 – 31 декември 2007 г.; телевизионен кабелен оператор „Канал 0”; брой излъчвания – общо 16 на клип „колбаси и месни изделия” и на клип „сладкарски изделия”. Предвиденото възнаграждение е в размер на 3840,00 лв. с ДДС. Уговорено е също, че изпълнителят предоставя спецификация от съответния кабелен оператор за излъчена реклама. От описаното съдържание не става ясно какъв е броят на излъчванията за всеки от клиповете, но е безспорно, че поръчката

няма за предмет изработване на посочените клипове, а само за излъчването им, поради което може да се направи обоснован извод, че клипът е бил готов и е следвало да бъде предоставен на изпълнителя. В поръчката обаче, липсва каквото и да било уговорка относно това предаване, респективно не са представени документи, удостоверяващи това, както и ползването на рекламен клип/заставка.

За 2007 г. по делото са приобщени още три договора с идентичен предмет между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, както следва: от 23.04.2007 г. (л. 256 от делото, том 1), от 26.07.2007 г. (л. 250 от делото, том 1), от 27.08.2007 г. (л. 244 от делото, том 1). В същите са посочени: съответния период, респективно месец, за който се отнасят; телевизионният оператор, които следва да излъчи рекламните продукти; броят на излъчванията и единичната и обща цена на услугата. Във всеки един е посочено, че касае излъчването на два клипа, а именно: клип „захарни изделия“ и клип „месни изделия“ от кабелни оператори - „Канал 0“ или „Р. ТВ“. Предвид обстоятелството, че цитираните договори и поръчка са с идентично съдържание на гореописания, включително досежно неговия предмет, същите няма да бъдат изследвани поотделно. Към тях са приложени и Спецификации и Сертификати за излъчване на рекламни форми (л. 234, л. 242, л. 247, л. 248, л. 253 и л. 254 от делото, том 1), които са със съдържанието на описаните по-горе, като спецификациите издадени във връзка с излъчванията по „Канал 0“.

2.2. Представени са следните спорни ДФ, издадени от този доставчик за 2008 г., а именно:

- ДФ № 327/31.03.2008 г. на стойност 2400,00 лв. и начислен ДДС 480,00 лв., с предмет „плащане по поръчка за телевизионна реклама чрез тв оператор „Канал 0“ от 31.03.2008 г.“ (л. 324 от делото, том 2);
- № 349/08.05.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 29.04.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец май 2008 г.“ (л. 317 от делото, том 2);
- ДФ № 355/14.05.2008 г. на стойност 6000,00 лв. и начислен ДДС 1200,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 29.04.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец май 2008 г.“ (л. 316 от делото, том 2);
- ДФ № 390/10.06.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.05.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юни 2008 г.“ (л. 308 от делото, том 2);
- ДФ № 383/02.06.2008 г. на стойност 9200,00 лв. и начислен ДДС 1840,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.05.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юни 2008 г.“ (л. 309 от делото, том 2);
- ДФ № 405/01.07.2008 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.06.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юли 2008 г.“ (л. 301 от делото, том 2);
- ДФ № 410/07.07.2008 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 20.06.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0 през месец юли 2008 г.“ (л. 300 от делото, том 2);
- ДФ № 451/05.08.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за телевизионна реклама от 10.07.2008 г.

чрез тв оператор RN Канал 0 през месец август 2008 г.” (л. 293 от делото, том 2);

- ДФ № 484/03.09.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за телевизионна реклама от 20.08.2008 г. чрез тв оператор RN Канал 0” (л. 286 от делото, том 2);

- ДФ № 515/07.10.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за тв реклама от 26.09.2008 г. в ТВ „Канал 0” (клип захарни изделия)” (л. 279 от делото том 1);

- ДФ № 521/15.10.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „плащане по договор за тв реклама от 26.09.2008 г. в ТВ „Канал 0” (клип месни изделия)” (л. 278 от делото, том 1);

- ДФ № 566/03.12.2008 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за тв реклама от 03.12.2008 г. в кабелен оператор „ТВ Микс” за периода от 01 – 31 януари 2009 г.” (л. 270 от делото, том 1);

Съгласно поръчка за телевизионна реклама от **31.03.2008 г.** (л. 001090 от преписката, папка 991/1320), сключена между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител, последният се задължава да **излъчи рекламен клип/заставка, рекламиращи дейността на [фирма]**, като са заложили следните изисквания: период на излъчване 01.04 – 30.04.2008 г.; телевизионен кабелен оператор „Канал 0”; брой излъчвания – 12 Предвиденото възнаграждение е в общ размер на 2880,00 лв. с ДДС и единична цена на излъчване 200,00 лв. В поръчката не са посочени никакви индивидуализиращи белези на рекламния клип/заставка, който следва да се излъчи.

Уговорено е също, че изпълнителят предоставя спецификация от съответния кабелен оператор за излъчена реклама. Представена е и спецификация (л. 000345 от преписката, папка 331/660), издаден от Г. С., представител на [фирма]. Същият удостоверява, че „за периода 01 април 2008 г. – 30 април 2008 г. са извършени общо 12 излъчвания на рекламен видеоклип /заставка „захарни изделия”, който е продукт на фирма [фирма], [населено място], в ефира на кабелен оператор „Канал 0”.

На 29.04.2008 г. между [фирма], в качеството му на възложител и „Б. инс”, в качеството му на изпълнител е сключен договор (л. 001077 от преписката, папка 991/1320) съгласно, който „изпълнителят се задължава **да организира и да следи за излъчването на рекламен видеоклип представляващ и популяризиращ дейността на възложителя в програмата на телевизионен кабелен оператор „Канал 0”**. В същия е посочено, че излъчването на рекламния видеоклип следва да се извърши през периода 01.05.2008 г. - 31.05.2008 г. в програмата на „Канал 0”, като се осъществят 80 излъчвания на общо два клипа, а именно: клип „захарни изделия” 40 излъчвания и клип „месни изделия” 40 излъчвания. Определена е цена на рекламната кампания в размер на 19200,00 лв. с ДДС и единична цена за всяко рекламно излъчване в размер на 200,00 лв. В чл. 9 от договора е договорено, че възложителят се задължава да осигури на изпълнителя цялата необходима за точното изпълнение на договора информация.

За 2008 г. по делото са приобщени още шест договора с идентичен предмет

между [фирма], в качеството му на възложител и „Б. инс“, в качеството му на изпълнител, както следва: от 20.05.2008 г. (л. 001058 от преписката, папка 991/1320), от 20.06.2008 г. (л. 001040 от преписката, папка 991/1320), от 10.07.2008 г. (л. 001020 от преписката, папка 991/1320), от 20.08.2008 г. (л. 001005 от преписката, папка 991/1320), от 26.09.2008 г. (л. 280 от делото, том 1), от 03.12.2008 г. (л. 271 от делото, том 1). В същите са посочени: съответния период, респективно месец, за който се отнасят; телевизионният оператор, който следва да излъчи рекламните продукти; броят на излъчванията и единичната и обща цена на услугата. Във всеки един е посочено, че се касае за два клипа, а именно: клип „захарни изделия“ и клип „месни изделия“ Посочените кабелни оператори са съответно „Канал 0“ или „ТВ Микс“. Предвид обстоятелството, че цитираните договори са с идентично съдържание на гореописания, включително техния предмет, същите няма да бъдат изследвани поотделно. Към тях са приложени и Спецификации и Сертификат за излъчване на рекламни форми (л. 000304, л. 000283, л. 000260, л. 000237, л. 000217 от преписката, папка 1/330 и л. 269 от делото, том 1), които са със съдържанието на описаните по-горе. Относно сертификата за излъчване на рекламни форми в кабелен оператор „ТВ Микс“ се констатира, че не е издаден от същия, а от [фирма]. Посочените документи не доказват по никакъв начин изпълнението на услугата от кабелните оператори, които трябва да удостоверят излъчването на рекламните клипове/заставки. Спецификациите и сертификатът са върху бланки на „Канал 0“ и „ТВ Микс“, но това обстоятелство не доказва изпълнението на спорната услуга, тъй като положените подписи не са на представители на кабелните оператори, а на дружествата, които са последни по веригата на превъзлагане.

2.3. Представени са следните спорни фактури, издадени от този доставчик за 2009 г., а именно:

- ДФ № 607/06.01.2009 г. на стойност 10000,00 лв. и начислен ДДС 2000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор за реклама от 06.01.2009 г., чрез кабелен оператор ТВ „Канал 0“ (л. 000956 от преписката, папка 661/990);
- ДФ № 637/05.02.2009 г. на стойност 15000,00 лв. и начислен ДДС 3000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 05.02.2009 г. чрез кабелен оператор „ТВ Микс“ (л. 367 от делото, том 2);
- ДФ № 680/02.04.2009 г. на стойност 30000,00 лв. и начислен ДДС 6000,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.04.2009 г“ (л. 361 от делото, том 2);
- ДФ № 702/07.05.2009 г. на стойност 11000,00 лв. и начислен ДДС 2200,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 07.05.2009 г“ (л. 357 от делото, том 2);
- № 727/02.06.2009 г. на стойност 12000,00 лв. и начислен ДДС 2400,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.06.2009 г“ (л. 351 от делото, том 2);
- ДФ № 730/05.06.2009 г. на стойност 13000,00 лв. и начислен ДДС 2600,00 лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 02.06.2009 г“ (л. 350 от делото, том 2);
- ДФ № 760/03.07.2009 г. на стойност 17200,00 лв. и начислен ДДС 3440,00

лв., с предмет „авансово плащане по договор реклама от 03.07.2009 г в кабелен оператор „Канал 0” през периода 01 – 31 август 2009 г.” (л. 346 от делото, том 2);

На 06.01.2009 г. между [фирма], в качеството му на възложител и „Б. инс”, в качеството му на изпълнител е сключен договор (л. 001313 от преписката, папка 991/1320) съгласно, който „изпълнителят се задължава **да организира и да следи за излъчването на рекламен видеоклип представляващ и популяризиращ дейността на възложителя в програмата на телевизионен кабелен оператор „Канал 0”**”. В същия е посочено, че излъчването на рекламния видеоклип следва да се извърши през периода 01.03.2009 г. - 31.03.2009 г. в програмата на „Канал 0”, като се осъществят 50 излъчвания на общо два клипа, а именно: клип „захарни изделия” 25 излъчвания и клип „месни изделия” 25 излъчвания. Определена е цена на рекламната кампания в размер на 12000,00 лв. с ДДС и единична цена за всяко рекламно излъчване в размер на 200,00 лв. Съгласно чл. 9. от договора възложителят се задължава да осигури на изпълнителя цялата необходима за точното изпълнение на договора информация. Представената Спецификация (л. 001315 от преписката, папка 991/1320), е издадена от Г. С., представител на [фирма], за да удостовери, че „за периода 01.03.2009 г. – 31.03.2009 г. са извършени общо 50 излъчвания на рекламни видеоклипове/заставки, както следва „захарни изделия” 25 излъчвания и „Местни изделия” 25 излъчвания, които са продукти на фирма [фирма], [населено място], в ефира на кабелен оператор „Канал 0”. От сертификата е видно, че е издаден на 01.04.2009 г.

За 2009 г. по делото са приобщени още пет договора с идентичен предмет между [фирма], в качеството му на възложител и „Б. инс”, в качеството му на изпълнител, както следва: от 05.02.2009 г. (л. 001320 от преписката, папка 991/1320), от 02.04.2009 г. (л. 000929 от преписката, папка 661/990), от 07.05.2009 г. (л. 000915 от преписката, папка 661/990), от 02.06.2009 г. (л. 000901 от преписката, папка 661/990), от 03.07.2009 г. (л. 000882 от преписката, папка 661/990). В същите са посочени: съответния период, респективно месец, за който се отнасят; телевизионният оператор, който следва да излъчи рекламните продукти; броят на излъчванията и единичната и обща цена на услугата. Всеки от тях се отнася до излъчването на два клипа, а именно: клип „захарни изделия” и клип „месни изделия” Посочените кабелни оператори са съответно „Канал 0” или „ТВ Микс”. Предвид обстоятелството, че цитираните договори са с идентично съдържание на гореописания, включително досежно предмета, същите няма да бъдат изследвани поотделно. Към тях са приложени спецификации и Сертификат за излъчване на рекламни форми (л. 001315 от преписката, папка 991/1320, л. 000630 от преписката, папка 661/990), които са със съдържанието на описаните по-горе. Относно сертификата за излъчване на рекламни форми в кабелен оператор „ТВ Микс” се констатира, че не е издаден от него, а от [фирма]. Посочените документи не доказват по никакъв начин изпълнението на услугата от кабелните оператори, които трябва да удостоверят излъчването на рекламните клипове/заставки. Спецификациите и сертификата са върху бланки на „Канал 0,” и „ТВ Микс”, но това обстоятелство не доказва изпълнението на спорната услуга, тъй като положените подписи не са на

представители на кабелните оператори, а на дружествата, които са последни по веригата на превъзлагане.

По делото са приобщени две Заявки за излъчване на рекламни клипове/заставки е програмната схема на [фирма] за периода 01.05.2007 г. – 31.05.2007 г. и 01.04.2007 г. – 30.04.2007 г. (л. 000492 и л. 000491 от преписката, папка 331/660). Видно от същите обаче е, че е налице единствено подпис на възложител, в случая [фирма], но липсва такъв на лицето, представител на [фирма], който да удостовери, че заявката е действително приета. Представени са и ДФ № 996 от 27.04.2007 г. (л. 000490 от преписка, папка 331/660) на стойност 1000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 200,00 лв., с предмет „реклама в „Р. ТВ“ съгласно договор – вноска за м. 04.2007 г.” и ДФ № 1158 от 21.05.2007 г. на стойност 1000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 200,00 лв., с предмет „реклама в „Р. ТВ“ съгласно договор – вноска за м. 05.2007 г.”. Посочените ДФ са с неиндивидуализиран предмет и предвид обстоятелството, че не са приложени договори или други документи, от които да е видно какви са правоотношенията между [фирма] и [фирма] и дали касаят излъчването на рекламни клипове/заставки, свързани с дейността на жалбоподателя, същите не са годно доказателство за установяване реалното извършване на спорната услуга.

На 01.12.2008 г. между [фирма], в качеството му на възложител и [фирма], в качеството му на изпълнител е сключен договор (л. 000433 от преписката, папка 331/660) съгласно, който последният „приема да извърши рекламна услуга по конкретна поръчка, неразделна част от настоящия договор”. Съгласно чл. 4.2.1 от договора възложителят се задължава да предостави необходимите материали за добросъвестно изпълнение на възложената дейност. Към договора не е представена цитираната поръчка и не може да се направи обосновано заключение, че същият е свързан по някакъв начин с процесните услуги. Не са приложени и документи, от които да е видно, че рекламните клипове/заставки са предадени на изпълнителя, съгласно чл. 4.2.1 от договора. Представен е и анекс (л. 000430 от преписката, папка 331/660), с който срокът на същия се удължава. Във връзка с тях са представени ДФ № 263 от 12.03.2009 г. (л. 000447 от преписката, папка 331/669) на стойност 1000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 200,00 лв., с предмет „рекламно време – четвърта вноска”, ДФ № 249 с нечетлива дата (л. 000444 от преписката, папка 331/669) на стойност 1000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 200,00 лв., с предмет „рекламно време – трета вноска”, ДФ № 243 от 13.01.2009 г. (л. 000441 от преписката, папка 331/669) на стойност 1000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 200,00 лв., с предмет „рекламно време – втора вноска”, издадени от [фирма]. Предвид посоченото може да се направи обосновано заключение, че посочените договор и ДФ са с неиндивидуализиран предмет и удостоверяват единствено наличието на някакви облигационни правоотношения между [фирма] и [фирма]. От съдържанието на същите по никакъв начин не става ясно дали касаят излъчването на рекламни клипове/заставки, свързани с дейността на жалбоподателя, поради което същите не са годно доказателство за реалното извършване на спорните услуги.

Съгласно горепосочените договори, предметът на спорните услуги е

определен от страните по тях като **„организиране и следене на излъчването на рекламен видеоклип”**. Според начина, по който са дефинирани процесните услуги, предмет на спора пред настоящата съдебна инстанция не е реалното създаване на рекламните клипове/заставки, а само реалното осъществяване на „организацията и следенето” на излъчването им. По делото няма данни и не беше уточнено в какво точно се състои тази дейност и как е извършена тя. В сключените между жалбоподателя и [фирма] договори не са договорени продължителността на рекламните клипове, часовият диапазон, в който следва да бъдат излъчвани, начина на предаване на рекламните клипове/заставки, чии са авторските права върху тях. Видно от представените с административната преписка документи е, че е създадена верига от доставчици чрез превъзлагане предмета на услугите, обект на договорка между жалбоподателя и прекия доставчик, издал спорните ДФ, но по делото не се установи и доказва, че последните по веригата дружества са извършили организирането и следенето на излъчването на рекламните видеоклипове от кабелните оператори „Канал 0”, „ТВ Микс” и „Р. С.В” в изпълнение на услугата. Не се приобщиха документи, от които да е видно, че услугата „следене” е изпълнена, тъй като не се представи отчет на организираното излъчване на клиповете/заставките. Остана неизяснено и обстоятелството за фактическото предоставяне на рекламните клипове/заставки както между [фирма] и прекия му доставчик [фирма], така и за начина на предаването им на съответните кабелни оператори, които е следвало да ги включат в програмната си схема и съответно да ги излъчат. По делото не бяха приобщени като доказателства и програмните схеми на посочените кабелни оператори за процесните периоди, от които да е видно, че спорните рекламни клипове/заставки са били предвидени за излъчване в ефира на „Канал 0”, „ТВ Микс” и „Р. С.В” през спорните периоди. Не са представени и документи, които да удостоверяват реалното време на излъчване, както и доказателства за съхранение на такъв рекламен материал в архивите на кабелните оператори. Във връзка с това възраженията, направени от жалбоподателя, че [фирма] е възложил излъчването на реклама за дейността му, без да има претенции, точно в кой часови пояс да стане това не се кредитира от съда. Часовият пояс, в който се излъчва определена реклама е от съществено значение за резултатите от кампанията. Освен това часовият пояс на излъчване е определящ и за цената на услугата. По делото не са приложени и ценови листи или оферти от всеки от кабелните оператори, от които да стане ясно каква е политиката им по отношение на излъчване на рекламни клипове, а именно: каква е цената на услугата в зависимост от часовия пояс на излъчване, как е определена тя – като единична цена за реклама или цена на минута и т.н.

Представените по делото спецификации, издадени от Г. С., представител на [фирма] не установяват релевантни за спора факти, тъй като по делото не бяха представени доказателства относно връзката между този ЕТ, [фирма], както и за възникнали правоотношения с „Канал 0”.

Приложените по делото заявки за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на кабелните оператори също не доказват реално изпълнение на услугата, тъй като същите не са с адресат конкретен кабелен

оператор. Единствено Заявките за излъчване на рекламни клипове/заставки в програмната схема на [фирма] за периода 01.05.2007 г. – 31.05.2007 г. и 01.04.2007 г. – 30.04.2007 г. (л. 000492 и л. 000491 от преписката, папка 331/660) е насочена пряко към кабелния оператор. В същите фигурира единствено подпис на възложител, в случая [фирма], но липсва такъв на лицето, представител на [фирма], който да удостовери, че заявките са действително приети, поради което съдът намира, че липсва волеизявление за постигане на съгласие между страните по заявката.

В хода на ревизионното производство е представено CD с рекламни клипове на [фирма], но по делото не се устави и доказа, дали към момента на възлагане на спорните услуги, рекламните клипове/заставки са съществували, тъй като липсват доказателства за предаването на същите на подизпълнителите по веригата на превъзлагане, както и такива, че са достигнали до крайните изпълнители, а именно кабелните оператори.

Следва да се посочи, че сключените с този доставчик ([фирма]) договори са бланкетни и не съдържат подробно описание на възложените услуги. Правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите и на ответника за липсата на реалност по спорните доставки на услуги, за които се твърди, че са извършени от този доставчик. Представените спецификации и сертификати не доказват реалното осъществяване на спорните услуги. За целите на данъчното облагане представянето на такива доказателства не е достатъчно, тъй като следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена услугата. В този смисъл не може да се приеме, че многократното превъзлагане на услугата на дружества със сходен предмет на дейност може да се тълкува като „организиране и следене на излъчването на рекламни видеоклипове“. Непредставянето на документи и неангажирането на други доказателства, доказващи реалността на фактурираните услуги в процесната хипотеза, влече след себе си като правна последица непризнаването на получателя на правото на данъчен кредит.

По всички изложени причини и по правните съображения, изложени по – горе относно доставките от доставчик [фирма], съдът намира, че правилно и законосъобразно, предвид разписаното в чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 9, ал. 1 ЗДДС, органите по приходите са приели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по доставките, за които се твърди, че са извършени от [фирма].

По делото е допусната, назначена и изслушана съдебно-счетоводна експертиза, извършена от вещо лице Д. Д. П. (л. 468 – 519 от делото, том 2). Заключение на експертизата е прието от съда като неоспорено от страните. Съгласно заключението на експерта фактурите издадени от [фирма] и [фирма] са отразени в дневниците за продажби и справките-декларации на дружествата за периода, за който са издадени, но за част от тях липсват данни кога са отчетени като приход. Съдът кредитира заключението, но предвид направените по – горе изводи относно липсата на реалност на спорните доставки, не следва да го обсъжда подробно.

По делото е допусната, назначена и изслушана съдебно-техническа експертиза, извършена от вещо лице А. А. А. (л. 541 – 558 от делото, том 2). Заключение на експертизата е прието от съда като неоспорено от страните.

Същото обаче следва да се прецени като неотнормено в частта относно въпрос 1, тъй като предметът на спора пред настоящата съдебна инстанция не е свързан с установяване реалността на доставката „изготвяне на рекламни клипове/заставки“, а дали е осъществено **организиране и следене на излъчването на същите** (каквото е предметът на представените по делото договори). По отношение на отговора на вещото лице на поставения въпрос, дали кабелни оператори [фирма], [фирма], [фирма] и „ТВ Микс“ са могли да изпълнят услугата „излъчване на рекламен клип“ експертизата не следва да се кредитира. От разпита на вещото лице в съдебно заседание от 17.01.2013 г. се изясни, че същото е изготвено на база на представените по делото документи, приложенията на л. 214 делото, том 1 електронен носител и представена информация за налична техника, с която разполагат дружествата. Вещото лице не е извършило проверка на място, няма констатации относно техническите възможности на посочените оператори към процесните периоди, а приложение № 3 не доставя каквато и да е конкретна информация относно спорния по делото въпрос. Предвид това заключението в тази част не следва да се взема предвид.

Съдът намира за неоснователен наведения в жалбата довод за допуснато процесуално нарушение във връзка с обстоятелството, че РД е връчен на дружеството без приложенията към него, с което същото е лишено от възможността да упражни процесуалните си права по чл. 117, ал. 5 ДОПК. Правилно решаващият орган се е обосновал, че видно от писмо изх. № 24-00-1203#9 от 21.04.2011 г. на офис „С. област“ до [фирма] (л. 184 от делото, том 1) и известие за доставяне на регистрирана пощенска пратка към него (л. 185 от делото, том 1), всички приложения към РД са връчени на управителя на дружеството на 26.04.2011 г. или пет дни след връчване на доклада. Съгласно чл. 117, ал. 5 ДОПК ревизираното лице може да направи писмено възражение и да представи доказателства в 14-дневен срок от връчването на ревизионния доклад пред органите, извършили ревизията. Съгласно предложение 2 на същата алинея, когато срокът е недостатъчен, той се удължава по искане на лицето, но с не повече от един месец. Видно от доказателствата по преписката, ревизираното лице не се е възползвало от правото си на възражение, както и не е поискало удължаване на срока за представяне на възражение. Предвид това, съдът намира, че допуснатото нарушение не е съществено и не е повлияло нито на правата на ревизираното лице да представи доказателства и възражения, нито на законосъобразността на спорния РА.

По отношение на ДФ с предмет „авансово плащане“ и във връзка с възражението на жалбоподателя в тази насока, включително подробно развито в писмените бележки, съдът намира следното:

При извършването на преценка за възникването на правото на данъчен кредит по процесните фактури с предмет „авансово плащане“, освен установяването дали и кога е извършено плащането, следва да се има предвид, че предварителното плащане поражда изискуемост на ДДС, само ако е свързано с извършването на бъдеща облагаема доставка на стока или услуга. Тоест, при преценката за правомерното начисляване на ДДС, респективно правомерното упражняване на правото на данъчен кредит,

следва задължително да се изследва дали в срока за извършване на услугата, резултатът от нея е възникнал, тоест осъществило ли се е условието, във връзка с което е извършено предварителното плащане. Това е така, защото начисляването на ДДС и последващото му приспадане, предполагат условията, водещи до изискуемостта на данъка, да са пряко и непосредствено свързани с извършването на независима икономическа дейност, т. е. на облагаеми доставки, а само по себе си прехвърлянето на парични средства не е облагаема доставка и не поражда изискуемост на данъка. Съгласно чл. 25, ал. 6 ЗДДС (в релевантната редакция), при наличие на авансово плащане преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4 от същата разпоредба, данъкът става изискуем при получаване на плащането. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 2 ЗДДС регистрираното лице има право на приспадане на данъчен кредит за извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчно събитие за облагаема доставка. В случая обаче, не е доказано от жалбоподателя, чиято е доказателствената тежест, че във връзка с извършеното авансово плащане по фактурите от [фирма], впоследствие реално и обективно е осъществена спорната услуга. При липсата на доказателства в тази насока не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен във връзка с неосъществена сделка. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, дружеството, което претендира, че законосъобразно е упражнило правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС за възникване правото на данъчен кредит, както и изпълнение на изискванията по чл. 71 от ЗДДС. Нито в ревизионното, нито в съдебно производство са представени доказателства, от които безспорно да се установи извършването на договорените услуги по организиране и следене на излъчването на рекламни видеоклипове. В тежест на ползващия се от правата по процесните фактури беше да докаже, че посочените услуги са действително извършени. Недоказаната реална услуга, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчнозадълженото лице. Непредставянето на документи и неангажирането на други доказателства, доказващи реалността на фактурираните услуги в процесната хипотеза, влече след себе си като правна последица непризнаването на получателя на правото на данъчен кредит.

Предвид всичко изложено, съдът намира, че не са налице материалноправните предпоставки за признаване право на данъчен кредит на [фирма] по спорните фактури. Наличието на облагаема доставка представлява първостепенно и задължително условие, обуславящо възникването на правото на данъчен кредит. При недоказаност на реалността на доставките на стоки или услуги, изпълнението на останалите законови изисквания (за доставките, за които е налице) не води до признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Събраните по делото доказателства не установяват реалното изпълнение на фактурираните от доставчиците на жалбоподателя продажби на услуги. Напротив, обуславят извод за липса на реални доставки по посочените фактури. При това положение за целите на облагането по ЗДДС не са възникнали данъчни събития, няма основание за начисляване на ДДС от доставчика и няма право на приспадане на данъчен

кредит от получателя. В процесния случай реалност не се установи, поради което оспорването по жалбата, като неоснователно и недоказано, следва да бъде отхвърлено изцяло.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 118, ал. 2 ДОПК РА се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП). В настоящия случай, на осн. чл. 119, ал. 2 ДОПК, в съответствие с правомощието си по чл. 119, ал. 3 ДОПК, органът възложил ревизията, е издал 3., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – И. Й. В.. Обжалваният РА е издаден именно от това лице, тоест от такова, разполагащо с материална компетентност. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на задълженията. 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. Възражение срещу РД не е подадено.

След като обсъди приложените в административната преписка доказателства, съдът намира, че при издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. Констатираното от съда, връчване на РД след изтичането на срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК, както и на РА и 3. след изтичането на срока по чл. 119, ал. 4 ДОПК (в релевантната редакция), представляват несъществени процесуални нарушения, които не биха могли да доведат до издаването на различен по съдържание РА и не влияят на законосъобразността на издадения такъв. Ето защо, те не могат да бъдат самостоятелно основание за неговата отмяна.

По разностите:

Предвид направените от страните искания за присъждане на разноски и юрисконсултско възнаграждение и на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК, съдът следва да се произнесе по присъждането на такива. При този изход на спора на [фирма] разноски не се следват. Разноски следва да се присъдят на ответника в размер на 1959,74 (хиляда деветстотин петдесет и девет лева и седемдесет и четири стотинки) лв. за юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес, на основание чл. 8, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, във вр. с чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал. 1 ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 21 състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба с вх. № 27308 от 14.12.2011 г. по описа на Административен съд София – град, подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], със

седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], чрез редовно упълномощения адв. Д. Б., срещу Ревизионен акт № 1102023 от 19.05.2011 г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите – С., офис С. област, потвърден с Решение № 2037 от 15.11.2011 г., издадено от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, сега Дирекция „Обжалване и данъчноосигурителна практика“ – С. при Централното управление на Националната агенция за приходите, като неоснователно.

ОСЪЖДА [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], да заплати на Националната агенция за приходите, сума в размер на 1959,74 (хиляда деветстотин петдесет и девет лева и седемдесет и четири стотинки) лв. - юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред тричленен състав на Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок, считано от съобщението и получаване на препис от него от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: