

РЕШЕНИЕ

№ 5589

гр. София, 14.09.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 18.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **1904** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Л.“, [улица], ет.1, ап.2, представлявано от управителя си К. С. Л., чрез адвокатско дружество „Б. И Т.“, срещу Ревизионен акт № Р-22221019007656-091-001 от 10.09.2021 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 70/14.01.2022г. от Директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП, относно установени задължения по ЗДДС общо в размер на 31 904.51 лв. (главница и лихви).

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на ревизионният акт. Жалбоподателят счита, че в РА липсва изложение на фактическите констатации на органа, издал акта, доколкото направо са преповторени изводите от Ревизионния доклад. Не е посочено и пояснено как органът по чл.119 от ДОПК е достигнал до изводите си и какъв анализ на събраните в производството доказателства и обстоятелствата по преписката е направил. Излага съображения, че отказаното право на данъчен кредит по доставките от “АЛБИНА 15” ЕООД, „РОГОСА” ЕООД, „ВАЛКО ПРОГРЕС” ЕООД, „ТОПЕШ” ЕООД и „ФЛАЙСТОК” ЕООД е мотивирано единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки. Съмненията не са подкрепени с никакви конкретни доказателства. Сочи, че наличието на приемо-предавателни протоколи е безспорно доказателство за предаването на услугата и приемането на същата. Наличието на фактури и плащане по тях било доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка е

извършените доставки. Излага, че тези първични счетоводни документи са намерили отражение както в счетоводството на доставчиците, така и в счетоводството на дружеството. Жалбоподателят сочи, че спорните доставки са вложени в независимата му икономическа дейност, а с някои от тях са извършени последващи облагаеми такива. Те са осчетоводени от „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД и дружеството се е задължило към бюджета. Излага съображения, че цитираните доставки са платени от клиентите им изцяло по банков път. Според оспорващия, органите по приходите се опитват да вменят вина, че дружеството е участвало в данъчни измами, без да представят годни доказателствени средства за това. Това поведение противоречало на практиката на Съди на ЕС и конкретно на принципите, посочени в решението на съда по съединени дела C-80/11 и C-142/11 Mahageben и D., както и на Становище И. № 20-00-134/21.06.2013 г., на НАП-ЦУ относно ограничаване на правото на приспадане на данъчен кредит в хипотезите на липси на доставка. Излага съображения, че съобразно горесцитираното решение на Съда на ЕС става изрично ясно, че правото на данъчен кредит следва да се признае от органите по приходите, дори само ако получателят не притежава други документи, освен фактурата за доставката и лицето не може да бъде санкционирано, като не му бъде признато правото на данъчен кредит, ако не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчни измама, дори такава да е налице. Соци, че съобразно практиката на съда, за наличието на право на данъчен кредит е достатъчно получател да разполага само с фактура. Посочва, че решенията на Съда на ЕС по силата на чл.633 ГПК, са задължителни за всички съдилища и учреждения в Република България, поради което са задължителни и за органите по приходите. Моли съда да постанови решение, с което да се отмени в обжалваните части ревизионния акт.

В с.з. дружеството се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата на изложените в нея твърдения. Претендира сторените по делото съдебно-деловодни разноски.

Ответникът – директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С., чрез процесуалния си представител, юриконсулт М., изразява становище за неоснователност на жалбата и законосъобразност на ревизионния акт. Претендира присъждане на разноските за юриконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019007656-020-001 от 28.11.2019 г., връчена на 06.03.2020 г. електронно, по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК във връзка с чл.30, ал.6 от ДОПК на обявения от дружеството адрес [електронна поща], е възложено извършването на ревизия на „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД за установяване на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчни периоди от 01.08.2016 г. до 31.03.2019 г. На основание чл.114, ал.1 от ДОПК, считано от датата на връчване на заповедта тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 06.05.2020 г. По реда на чл.113, ал.3 във връзка с чл.114, ал.2 от ДОПК срокът е продължен до 06.08.2020 г. За целта са издадени Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221019007656-020-002/05.05.2020г., връчена електронно на 07.05.2020г., Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221019007656-020-003 от 05.06.2020 г., връчена електронно на 06.06.2020г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221019007656-020-004 от 06.07.2020г., връчена електронно на 06.07.2020г.

Всички заповеди са издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор

„Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. и Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221019007656-092-001 от 30.03.2021г., връчен електронно ведно с доказателствата на 22.04.2021 г. От дружеството е подадено Възражение вх. № Р-22221019007656-В.-001-И от 07.06.2021г. по чл.117, ал.5 от ДОПК, което е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221019007656-091-001 от 10.09.2021 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 23.09.2021 г.

Констатирано е при ревизията, че основният предмет на дейност на задълженото лице е производство на филми и телевизионни предавания. За целта то има наети работници и служители на трудов договор, както и такива по извънтрудово правоотношение.

На основание чл.37, ал.2 и ал.3 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. № Р-22221019007656-040-001 от 02.04.2020г. Ревизиращите са изисквали за проверка всички счетоводни, търговски и банкови документи на дружеството за ревизираните периоди. В отговор са представени документи, описани подробно в РД и са дадени писмени обяснения. В обясненията жалбоподателят е посочил, че всички изискани му документи, касаещи спорните в настоящото производство контрагенти, вече са му били изискани и са били представени при направена предходна проверка.

С Протокол № Р-22221019007656-П.-001 от 18.02.2021г. е присъединен Протокол № П-22221019101871-073-001 от 14.10.2019г. от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства спрямо данъчно задълженото лице, ведно със събраните в хода на проверката доказателства.

На основание чл.45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на други задължени лица – преки доставчици на ревизираното дружество, както следва: „ФЛАЙСТОК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТОПЕШ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РОГОСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АЛБИНА 15“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки.

След анализ на събраните доказателства, ревизиращият екип е направил извод, че на жалбоподателя не се следва право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от описаните по-горе дружества, поради липса на предпоставките по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9, ал.1 от ЗДДС, а именно липса на доказателства за реално извършени доставки, което е известно или няма как да не е било известно на жалбоподателя.

В хода на ревизията са направени проверки на предходните доставчици по данни от информационната система на НАП. Досежно „ДЕЛИКТ ПРИМ“ ЕООД и „РАНАЛА ПРИМ“ ЕООД е установено, че са имали наети лица на трудов договор на длъжностите компютърен оператор, технически сътрудник, специалист контролни функции, организатор реклама. Относно „ВИДИС ТЕХ“ ЕООД е констатирано, че наетите лица не са на длъжности, съответстващи на характера и спецификата на фактурираните услуги, а именно същите са на длъжности технолог моделиране и конструиране на облекло и техник строителство и архитектура.

Ревизиращият екип, като е съобразил посочения в договорите и приемо-предавателните протоколи вид на услугите е направил извод за липса на съпътстващи документи, които да са в потвърждение на реалността на документиранията доставки. Видно от мотивите на РД/РА, посочено е, че във връзка с договорената услуга по организиране съвместно с турски партньори на 3 прожекции на филма „Д. преходът“, както от доставчика, така и от жалбоподателя не са представени доказателства за проведени срещи с чуждестранните партньори, няма данни кои са участвалите в срещите лица и какви разходи са направени във връзка с това, а също и конкретно с кои турски партньори - разпространители на игрални филми, са водени срещи и преговори. Вместо това, както от доставчика, така и от жалбоподателя са представени приемо-предавателни протоколи, които са с формално съдържание, припокриващи се напълно с предмета по договорите.

При тези факти и обстоятелства във връзка със спорните доставчици ревизиращият екип е приел за недоказано реалното извършване на фактурираните услуги. Посочено е, че фактурираните доставки изискват наличие на персонал със съответната квалификация и необходимите технически средства, каквито реално не са налице. От своя страна жалбоподателя не е предоставил информация за това по какви критерии е избрал доставчиците, предвид обстоятелството че се касае за дружества, чийто предмет на дейност не е в областта на рекламата и филмопроизводството. Изложеното дава основание да се заключи, че е налице формално документирание на доставки и движение на документи, без да има фактическо изпълнение. В хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите са предприети съответните действия и са установени всички релевантни към спора обстоятелства, чиято преценка е довела до това заключение.

Ревизиращият екип е посочил, че изборът на всички гореизброени доставчици не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии и жалбоподателят не е целял получаване на реални услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди.

Досежно техническата обезпеченост на доставчиците е установено, че част от доставчиците са декларирали наети на трудов договор лица, но не са внасяли задължителни осигурителни вноски за пенсионно и здравно осигуряване и към настоящия момент имат установени, както осигурителни, така и данъчни задължения в особено големи размери. Освен това на част от доставчиците са извършени ревизии, в хода на които дружествата не са открити, не са представили документи, процедурите по връчване на документи са провеждани по реда на чл. 32 от ДОПК и не е установено тези дружества да са осъществявали реална търговска дейност и да са имали функциониращи търговски обекти.

При условията на чл.156, ал.6 от ДОПК е постановено решение № 70/14.01.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С., предвид постъпила жалба, адресирана до Административен съд София-град, с вх. № 53-04-36/12.01.2022 г. и вх. № 53-04-36#3/28.01.2022 г. С решението, е изменен РА, като установения резултат по ЗДДС за данъчен период месец август 2016г. в размер на 4 309,07 лева данък за внасяне е определен на 4 291,07 лева, данък за внасяне, ведно със съответните лихви и потвърден с останалата част. Решението е издадено в срока по чл.156, ал.6 от ДОПК и от компетентен орган.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред и пред надлежния съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна.

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок.

Оспореният по съдебен ред ревизионен акт е издаден от компетентни органи, възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията в съответствие с чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават невалидност на ревизионния акт по смисъла на чл.146, т.3 от АПК.

Обжалваният ревизионен акт, чиято неразделна част е РД, е издаден в изискуемата от закона писмена форма и съдържа всички необходими реквизити съгласно чл.120, ал.1 от ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която установените публични задължения са конкретизирани по основание, по размер и по период. В него са обективирани както фактическите основания на органите по приходите във връзка с установените данъчни задължения на ревизираното лице, така и правните основания за издаване на акта. Подробни констатации във връзка с доставките се съдържат, както в самия акт, така и в РД, който е неразделна част от РА, съгласно чл.120, ал.2, изречение първо от ДОПК. В контекста на изложеното съдът приема атакувания по съдебен ред РА за съответстващ на законовите изисквания за форма на административен акт.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл.9, ал.1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретно определеният предмет е гаранция и за приемане на конкретен резултат в изпълнение на услугата.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са

реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл.68 и чл.69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл.70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Съдът намира за правилни и обосновани допълващите мотиви в Решение № 70/14.01.2022 г. на директора на ДОДОП С., в които е направено позоваване на т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., Р. NEWEY на СЕС, а именно: услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. С оглед това при извършване на преценка досежно реалността на престираните услуги е необходимо да се изследва дали при възлагането им страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида на услугите, дължимия резултат и какви отделни компоненти са формирали договорената цена. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи.

Спорни в настоящото производство са допълнително установените задължения за ДДС в размер на **24 530,52 лв.** по фактурите, издадени от „ФЛАЙСТОК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ТОПЕШ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РОГОСА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „АЛБИНА 15“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с определената лихва за забава в размер на **7 393,59 лв.** или общо в размер на **31 924,11 лв.**, изменени с Решение № 70/14.01.2022 г. на директора на ДОДОП С. за данъчен период месец август 2016 г., с което вместо данък за внасяне в размер на 4 309,07 лв. е определен данък в размер на 4 291,07 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви в размер на 441.22 лв. Т.е. с потвърдената част на РА са установени задължения общо в размер на **31 904.51 лв.**

1. Относно отказан данъчен кредит в размер на 475,05 лв. за данъчен период месец август 2016 г. по фактура № [ЕГН] от 26.08.2016 г., издадена от „ФЛАЙСТОК“ ЕООД, с предмет – предпечатна подготовка и печат на брошури за ТВ сериал БЛАГУНИТЕ.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221020077586-141-001 от 22.06.2020г. е установено, че доставчикът е deregистриран, считано от 27.09.2016г. на основание чл.176 от ЗДДС – във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. Изготвено е искане за представяне на документи, връчено по реда на чл.32 от ДОПК, поради ненамиране на представител или пълномощник на дружеството на адреса за кореспонденция. Искането е изпратено и на обявените електронни адреси. В отговор не са представени документи.

Във връзка с посочения доставчик жалбоподателят е представил спорната фактура, договор от 01.08.2016 г. с предмет - графични услуги и изработка на презентации и рекламни материали за детски тв сериал „Благуните“, за участие на МИП К. в [населено място], ФРАНЦИЯ и отразяване в интернет страницата на възложителя

conceptstudio.tv. Приложен е приемо-предавателен протокол от 26.08.2016г., разходен касов ордер и нечетлив фискален бон.

При служебната проверка приходните органи са установили, че през периода на издаване на фактурата във „ФЛАЙСТОК“ ЕООД е имало наети три лица на трудов договор на длъжностите анализатор проучване на пазара, общ работник строителство на сгради и дизайнер на рекламни материали.

Ревизиращият екип е преценил, че липсват документи, от които да е видно, количеството и видовете рекламни материалите, които е следвало да бъдат изработени, тяхното конкретно съдържание и начина на формиране на единичната цена.

Мотивите на РА са допълнени в потвърждаващото решение на органа по чл.152, ал.2 от ДОПК, който е открил несъответствие между фактурирания предмет на услугата – предпечатна подготовка и печат на брошури, на обща стойност 2 742,30 лв. с ДДС, с предмета на договора – графични услуги и изработка на презентации на рекламни материали, и отразяване в интернет страницата на възложителя. Установена е и липса на идентичност между фактурираните стойности - 2 742,30 лв. с ДДС съгласно чл. 5/1/ от договора и сумата от 2 285,25 лв. по приемо-предавателен протокол.

В потвърждаващото решение № 70/14.01.2022 г. органът по чл.152, ал.2 от ДОПК е приел, че не са налице доказателства, от които да е видно какви договорености са постигнати между доставчика и получателя относно съдържанието на брошурите, техният обем, брой и графично оформление. Също така липсвали доказателства къде доставчикът е извършил услугата, предвид липсата на заведени във финансовите му отчети материални активи. Горестоящата инстанция не приела като доказателство за реално извършване на услуги от вида на фактурираната или на договорената и представения снимков материал – копия, описани като дизайни за плакат, електронен каталог за печат, копие от презентация и от дизайн на Youtube страница, тъй като не ставало ясно кога са изработени и от кого. Съгласно договора от 01.08.2016 г. „ФЛАЙСТОК“ ЕООД е следвало да извърши графични услуги и изработка на презентации и рекламни материали за детски тв сериал „Благуните“ за участие на МИП К. в [населено място], ФРАНЦИЯ и отразяване в интернет страницата на ревизираното лице. Липсвало уточнение какво или кой е „МИП К.“. При направена от горестоящата инстанция проверка в интернет пространството се установявало, че при изписване в търсачките на МИП К. се появяват данни единствено за „МИП КОМ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Дружеството било с предмет съхранение, приготвяне, опаковане, контролиране, даване на консултации и отпускане по лекарско предписание на разрешени в страната лекарства и лекарствени средства. На следващо място доколкото фактурата е с точен предмет „предпечатна подготовка и печат на брошури за тв сериал „Благуните“, то е посочено, че нито доставчикът, нито ревизираното лице са представили екземпляри от изработени брошури.

От анализа на доказателствата по делото съдът приема, че страните по процесните фактури не са договорили услуга с достатъчно конкретизиран предмет, от който да се установи, че между тях съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. По делото липсват данни какви отделни компоненти са формирали договорната цена. Напротив, констатирани са несъответствия между документите, които правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за

липса на реални доставки на услуги, като страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Установените относно доставчика факти разколебават извода, че същият осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участието му в системата за приспадане на косвения данък, а именно: доставчикът е деклариран назначени лица на трудов договор, но на длъжности, които не са свързани с предмета на процесните доставки, няма търговски обекти, от които да осъществява дейност и служебно е deregистриран по З.. Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело С-642/11 Стройтранс), противно на твърденията на жалбоподателя.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и претегането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на ДК, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали *самият издател* на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „Gabor Toth“). В случая не се установява именно последното обстоятелство, че издателят на спорните фактури е реалният доставчик на услугите. Наличието на последваща реализация не е категорично указание, че в изпълнението на процесните услуги е участвал именно спорният доставчик.

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че наличието на плащане е достатъчно за установяване на реалност на доставката. Всички установени по делото факти и обстоятелства подлежат на съвкупна преценка и обсъждане, като плащането е единствено косвено указание за реално разместване на материални блага. Релевантна в случая е пълната невъзможност да се установят предмета и начина на формиране на стойността на спорните услуги, поради което наличието на плащане не доказва реалност на доставката.

Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, поради което не е необходимо да се установява и допълнителен

елемент на злоупотреба с ДДС, както необосновано се поддържа в жалбата.

Противен извод не следва от приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която установява, че процесните фактури са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика и има осчетоводяване на плащане. Счетоводството е производно и отразяването в него на първични счетоводни документи, които не отразяват действителна стопанска операция, не обосновава реалност на доставките. Константна е съдебната практика, че наличието на редовно счетоводно отразяване на фактурите при доставчика и получателя не е достатъчно за категоричен извод за реалност на доставките.

Съдът приема, че следва да се даде приоритет на обстоятелството, че съдържанието на всички спорни фактури не съответства на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, към същите липсват придружаващи документи с достатъчно конкретизирано съдържание, не може да се установи как е определена стойността на услугата, което навежда на извод, че процесните фактури не отразяват реални стопански операции.

Съвкупната преценка на всички тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК. Налице е единствено документално оформление на отношенията, без на същите да съответства реално фактическо изпълнение и това е известно и няма как да не е известно на ревизириания субект, което е указание за неговата недобросъвестност.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

2. Относно отказан данъчен кредит в размер на 4 180,00 лв. за данъчен период месец май 2017 г. по фактура № [ЕГН] от 08.05.2017г., издадена от „ТОПЕШ“ ЕООД, с предмет „сценографски и декоростроителни услуги във връзка със заснемането на късометражен игрален филм „Диагноза“.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221020077474-141-001 от 17.07.2020г. е установено, че доставчикът е deregистриран, считано от 10.11.2017 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. Изготвено е искане за представяне на документи, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на представител или пълномощник на дружеството на адреса за кореспонденция. Искането е изпратено и на обявените електронни адреси. В отговор не са представени документи.

Във връзка със спорния доставчик жалбоподателят е представил издадената му фактура и Договор от 10.04.2017 г. с предмет - сценографски и декоростроителни услуги, изразяващи се в преобразяване на къща, избрана за снимките на късометражен игрален филм „Диагноза“, както и последващото разчистване на строителната площадка, включително предаване на строителните отпадъци на регламентиран за целта места. Представен е приемо-предавателен протокол от 08.05.2017 г.

При служебната проверка приходните органи са установили, че през периода на издаване на фактурата в „ТОПЕШ“ ЕООД е имало две лица на трудов договор, на длъжностите „началник строителен обект“ и „общ работник строителство на сгради“. След преглед на представените договор и приемо-предавателен протокол е констатирано, че в посочените документи няма данни къде се е намирала подлежащата на преобразяване къща, какви преустройства са правени, за какъв период от време, кога са демонтирани, извозвани ли са отпадъци и с какъв транспорт. В потвърждаващото решение № 70/14.01.2022 г. органът по чл.152, ал.2 от ДОПК е приел, че както в договора, така и в приемо-предавателния протокол (ППП) няма данни, позволяващи да се прецени конкретния вид и обем на договорената услуга и

място на изпълнение. В договора не е уточнено местонахождението на къщата, а в протокола е посочено [населено място]. При справка в интернет пространството горестоящата инстанция констатира, че на територията на РБългария има няколко села с това наименование, разположени в различни части на страната – обл. С. З., обл. Л., обл. С., а от договора не ставало ясно как изпълнителят е разбрал къде точно следва да извърши услугата, в кое населено място и в кой имот. Съгласно чл. 2 /1/, т. 2 от договора изпълнителят се е задължил да спазва изискванията и указанията на възложителя във връзка с извършване на услугата, но такива изисквания и указания не се съдържали нито в договора, нито в друг придружаващ го документ. Предвид разписания в чл. 1/1/ предмет било видно, че предназначенията за декор къща не е собственост на възложителя, но не са представени доказателства, от които да е видно на кого принадлежи и как са уредени търговските и финансови взаимоотношения със собственика.

Допълнителен аргумент в потвърждение на горното директорът на ДОДОП С. намерил в представените от ревизирания субект документи към допълнение на жалбата по административен ред. Приложена е обяснителна записка от управителя К. С. Л., видно от която къщата, ползвана за заснемане на филма „Диагноза“, вече не е в [населено място] /неизвестно в коя област/, а е в [населено място], кв. Б., [улица]. Представен е Договор за наем от 02.10.2017 г., сключен между ревизирания субект като продуцент и Н. И. М., ЕГН 451218xxxx като наемодател. Съгласно договора за наем къщата е предоставена за заснемане на филм към 02.10.2017 г. Подписаният с „ТОПЕШ“ ЕООД договор за услуга, за които управителят на ревизираното лице твърди, че касае същата къща, е от 10.04.2017 г., а приемо-предавателният протокол, с който са предадени „извършените“ работи, е от 08.05.2017 г. Съответно е направен извод, че услугата по изграждане на декори в имота е „извършена“ пет месеца преди този имот да бъде нает за целта от жалбоподателя.

Без да отрича, че ревизираното лице е било наето като продуцент за произвеждане и разпространение на късометражен филм „Диагноза“ и че за това е сключил Договор от 14.11.2016 г. с ИЗПЪЛНИТЕЛНА АГЕНЦИЯ „НАЦИОНАЛЕН ФИЛМОВ ЦЕНТЪР“ /договорът е представен с посоченото по-горе допълнение към жалбата/, директорът на ДОДОП С. посочил, че наличието на последваща доставка по реализацията на филма не доказва обвързаност с представените от продуцента фактури за доставки, чието единствено предназначение е незаконосъобразно ползване на право на приспадане на данъчен кредит и осчетоводяване на разходи с цел максимално редуциране на дължимия ДДС за внасяне и намаляване на счетоводната и данъчна печалби.

При съвкупния анализ на доказателствата по делото съдът приема, че страните по процесните фактури не са договорили услуга с достатъчно конкретизиран предмет, от който да се установи, че между тях съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. По делото липсват данни какви отделни компоненти са формирали договорната цена. Напротив, констатирани са несъответствия между документите, които правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги, като страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при първия доставчик, които не следва да се

преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

3. Относно отказан данъчен кредит в размер на 11 688,47 лв. за данъчни периоди август, ноември и декември 2018г. по фактури, издадени от „РОГОСА“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН] от 20.08.2018г. с предмет „Едногодишен абонамент за почистване на офис“, фактура № [ЕГН] от 28.08.2018 г. с предмет „Изграждане и разваляне на декор за ФП „Д.“ по договор“, фактура № [ЕГН] от 23.11.2018г. с предмет „Комисионно възнаграждение за ФП „Д.“, фактура № [ЕГН] от 04.12.2018г. с предмет „Консултации тв сериала в „Връзки“ и фактура № [ЕГН] от 11.12.2018г. с предмет „Финансови консултации за сериала „Връзки“.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221020077473-141-001 от 01.06.2020г. е установено, че собственик на дяловете и управител на дружеството е Д. Берланчик, гражданин на Република С. М.. Дружеството е регистрирано с капитал в размер на 2,00 лв., с посочен предмет на дейност – покупка на всякакви стоки или други вещи с цел продажба в първоначален, преработен или обработен вид. Доставчикът е deregистриран по ЗДДС, считано от 26.02.2019 г. Изготвено е искане за представяне на документи, връчено на обявения електронен адрес. В отговор са представени процесните фактури, пет договора, сключени с жалбоподателя, приемо-предавателни протоколи, справка за наети на трудов договор работници и служители и ведомост за заплати., хронологии на счетоводни сметки, банкови извлечения. Във връзка със спорните доставки са дадени писмени обяснения, в които доставчикът е заявил, че услугите са извършени със собствен кадрови потенциал

Същите договори са представени и от жалбоподателя, а именно:

- Договор от 02.01.2018 г. за посреднически услуги /провеждане на разговори с клиент на изпълнителя, с които да се представи възложителят, като потенциален извършител на постпродукционни услуги за игрален филм „Р. Д.“/;
- Договор от 15.04.2018 г. за изработка на декор за сцени за игралния филм „Р. Д.“, както и последващо разваляне на декора и почистване на работната площадка/снимачно студио;
- Договор от 02.05.2018 г. за извършване на услуги, свързани с желанието на възложителя да сключи сделка за производство на филма „Връзки“ с bTV /Би Ти Ви/ и провеждане на срещи в тази връзка;
- Договор от 08.05.2018 г. за финансови консултации относно необходимия бюджет за третия сезон на сериала „Връзки“;
- Договор от 17.08.2018 г. за абонаментно почистване за срок от една година на офиса на ревизираното лице, находящ се на адреса му за кореспонденция в [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2 и офис, на същия адрес, но на ет. 2, ап. 4.

Приложени са приемо-предавателни протоколи и банкови извлечения за направени плащания *по част* от фактурите.

След справка в базата данни на НАП ревизиращите са констатирани, че „РОГОСА“ ЕООД има назначени лица на трудови договори, но на длъжности, несъответстващи на вида на фактурираните доставки. Наетите лица били главен технически сътрудник, технически изпълнител и специалист, докато фактурираните услуги са за почистване на офис, предоставяне на финансови консултации и изработка на декори.

Ревизорите са приели, че доставчикът не е представил документи, удостоверяващи направени разходи по изпълнение на договорите, нито доказателства за формиране на стойността на услугите – положен труд и вложени материали. В мотивите на РД и РА е посочено, че във връзка услугата по изграждане на декор за кадри от филма „Р. Д.“,

от договора и от приемо-предавателния протокол не става ясно какъв е обемът на декора, къде е изграден, какви материали са използвани за целта.

Във връзка с фактурираната услуга за предоставяне на финансови консултации по изготвяне на бюджета за производство на трети сезон на сериала „Връзки“, в РА е констатирано, че липсват доказателства такива да са предоставени. Жалбоподателят не е представил на хартиен или на електронен носител изготвени от доставчика доклади, становища, справки или други подобни документи.

Относно фактурираното почистване на офиси с РА е установено, че няма доказателства за осигуряване на необходимите почистващи и поддържащи материали, няма данни за чия сметка са, не са представени графици, от които да е видно кога е извършвано почистването.

Съдът намира за правилни и обосновани допълващите мотиви в Решение № 70/14.01.2022 г. на директора на ДОДОП С. относно съдържанието на представените договори:

- С Договор от 08.05.2018 г. за извършване на услуга, сключен между жалбоподателя като възложител и „РОГОСА“ ЕООД като изпълнител е договорено изпълнителят да предостави на възложителя финансови консултации във връзка с желанието на възложителя да сключи сделка за производство на телевизионен игрален филм „Връзки“. Съгласно чл. 2 финансовите консултации са свързани с изготвянето на бюджета за производството на трети сезон на ТВ сериала „Връзки“, предоставяне на финансови консултации, свързани с практиките на Б. за финансиране на подобни проекти, както и финансови консултации, свързани с намирането на лица, искащи да рекламират в трети сезон на ТВ сериала. Представен е приемо-предавателен протокол от 11.12.2018 г., възпроизвеждащ съдържанието на договора. Не са представени доказателства на хартиен или на електронен носител за фактическо предоставяне на консултации, например разчети, доклад, становище или изготвен бюджет, посредством които да са обективирани резултатите от възложените задачи, нито са налице документи, удостоверяващи професионалната квалификация на конкретните изпълнители на договорените услуги. Документи, доказващи реално предоставяне на финансови консултации не са представени и с допълнението към жалбата.

- С Договор от 02.05.2018 г. за извършване на услуга жалбоподателят като възложител се е договорил с „РОГОСА“ ЕООД като изпълнител, последното да извърши услуги, свързани с желанието на възложителя да сключи сделка за производство на ТВ филм „Връзки“ с национална телевизия Б.. За целта е договорено изпълнителят да осъществи консултации и да организира работни срещи на възложителя с официални представители на Б..

Не са представени документи, от които да е видно какви работни срещи е организирал изпълнителя, с кого, кога са проведени и какви конкретно услуги е престирирал за удовлетворяване на желанието на възложителя да сключи сделка за производство на ТВ филм.

- С Договор от 15.04.2018 г. за извършване на услуга, подписан между същите страни, е договорено изпълнителят да извърши декоростроителни услуги – изработка на декор за реализация на сцени от игрален филм „Р. Д.“ по задание на художника сценограф К. Н., както и да развали декора и почисти работната площадка. В останалата част договорът е идентичен с описания по-горе, сключен между ревизирувания субект и „ТОПЕШ“ ЕООД. В този случай също съгласно чл. 2 /1/, т. 2 изпълнителят се е задължил да спазва изискванията и указанията на възложителя във връзка с

извършване на услугата, но такива изисквания и указания не се съдържат нито в договора, нито в друг придружаващ го документ.

С Приемо-предавателен протокол от 28.08.2018 г. страните са се споразумели, че изпълнителят предава, а възложителят приема услугата по договора от 15.04.2018 г., извършена в имот, намиращ се в [населено място]. Отново, както в договора, така и в протокола не е конкретизирано местонахождението на селото по област, както и местонахождението на имота. Не са представени доказателства за предадени от възложителя на изпълнителя параметри и задание за изработка на декора и не е ясно как изпълнителят е разбрал какъв обем работа да извърши и какви материали да ползва.

С обяснителна записка към допълнението на жалбата управителят К. Л. е посочил, че се касае за [населено място], [община]. Отново няма данни за конкретния имот, за неговото местонахождение и собственици. Приложени са документи, посредством които се цели да се докаже наличие на последващи доставки. Видно от същите, налице е Анекс №2 от 20.05.2018 г. към Договор от 12.01.2018 г., сключен между жалбоподателя като изпълнителен продуцент и „ФИЛМОВА КЪЩА ДАМАСЦЕНА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] като продуцент. Приложена е извадка от списък на екипа, в който липсва информация за декор. Приложени са снимачни програми и на хартиен носител кадри от филма, но отново няма данни за изпълнителите на декора.

- Във връзка с фактурираната доставка с предмет „комисионно възнаграждение за ФП „Д.“.

Комисионно възнаграждение се договаря при комисионните договори, които са предмет на уредба с нормите на чл. 348 и сл. от Търговския закон /ТЗ/. Съгласно чл. 348, ал. 1 с комисионния договор комисионерът се задължава срещу възнаграждение по поръчка на доверителя да извърши от свое име и за негова сметка една или повече сделки. Съгласно чл. 355 от ТЗ комисионерът е длъжен да даде сметка на доверителя и да му прехвърли резултатите от изпълнителната сделка.

В случая, предвид посочения във фактурата предмет, комисионното възнаграждение следва да е договорено във връзка с дейности, предназначени за филмова продукция „Д.“. Като доказателство за фактурираната услуга е представен Договор от 02.01.2018 г. В договора страните са вписани като изпълнител и възложител, а не като комисионер и комитент. Изпълнителят се е задължил да проведе разговори и да представи възложителя като потенциален извършител на постпродукционни услуги за игрален филм „Р. Д.“ на Филмова къща Д.. В тази връзка изпълнителят се е задължил да представи предишния опит на възложителя и неговата оферта за осъществяване на пост-продукция за игрален филм.

Към договора е приложен Приемо-предавателен протокол от 23.11.2018 г., с който страните се съгласяват, че изпълнителят е презентирал възложителя като потенциален извършител на пост-продукционни услуги за игрален филм „Р. Д.“ на ФК Д., а възложителят е приел извършената услуга и е декларирал, че е сключил договор с ФК Д. за постпродукционни услуги.

При преглед на договора настоящата инстанция констатира наличие на договорки, които са в потвърждение на извода за оформяне на фиктивни облигационни отношения при липса на намерение за реално осъществяване на такива. Например с чл. 3 /1/ е договорено при сключване на договор за пост-продукция възложителят да отчисли към изпълнителя 5,6 % от сумата на договора. Едновременно с това, видно от чл. 5 /1/ възнаграждението на изпълнителя по този договор е определено не като

комисионно, а в твърда сума – 14 920,00 лв. Така е и фактурирано, без ДДС.

Освен това не е ясно какви са функциите на изпълнителя и какво точно е свършил, след като съгласно чл. 3 /1/, т. 2 от договора възложителят има право да проведе преговорите върху оферта и всички етапи до евентуален договор самостоятелно и без присъствието на изпълнителя. Следва да се посочи и обстоятелството, че видно от представените от жалбоподателя с допълнителна молба документи, управителят К. Л. е продуцент на филма „Р. Д.“. Като управител и собственик на дяловете на „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД не е имало пречка да договори с филмовата къща пост-продукционни услуги за филма, вместо да наема трето лице, което е регистрирано с предмет на дейност покупка на стоки, електронна търговия, строително-ремонтни дейности и подобни, но не и дейности в областта на кинематографията и филмопроизводството.

- Освен услуги, свързани с филмопроизводството, изпълнителят е сключил с жалбоподателя и договор за абонаментно почистване на офиси. За удостоверяване на това обстоятелство е представен Договор от 17.08.2018 г. за абонаментно почистване за срок от една година и приемо-предавателни протоколи за извършените услуги.

Характерът на отделните доставки предполага изпълнителят им да има на разположение необходимата кадрова и техническа обезпеченост. В този конкретен случай за „РОГОСА“ ЕООД е констатирано наличие на назначени лица по трудови договори, но на длъжности технически сътрудник, технически изпълнител и специалист. Не са представени сключени от това дружество договори с подизпълнител, напр. контрагент с такъв предмет на дейност, нито са налице данни за сключени граждански договори с физически лица. Не са представени доказателства за закупени от изпълнителя хигиенни, почистващи и дезинфекциращи материали. В представените идентични по съдържание приемо-предавателни протоколи, дейностите по почистване са отчетени като извършвани ежедневно, с изключение на дейността по почистване на дограма – веднъж месечно /съответните дати от месеците не са конкретизирани/.

При съвкупния анализ на доказателствата по делото съдът приема, че страните по процесните фактури не са договорили услуга с достатъчно конкретизиран предмет, от който да се установи, че между тях съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. По делото липсват данни какви отделни компоненти са формирали договорната цена. Напротив, констатирани са несъответствия между документите, които правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги, като страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при първия доставчик, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

4. Относно отказан данъчен кредит в размер на 2 552,00 лв. за данъчен период месец март 2019 г. по фактури, издадени от **„ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД**, както следва: фактура № [ЕГН] от 23.03.2019г. с предмет „Изграждане и разваляне на конструкции за музикален клип – М. П.“ и фактура № [ЕГН] от 29.03.2019 г. с предмет „Одекоряване, подготовка на фасади сгради за TV клип - X. доставка“.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22221020077593-141-001 от 22.06.2020г. е установено, че доставчикът е дерегистриран, считано от 11.06.2019 г.,

на основание чл. 176 от ЗДДС. Изготвено е искане за представяне на документи, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на представител или пълномощник на дружеството на адреса за кореспонденция. Искането е изпратено и на обявените електронни адреси. В отговор не са представени документи.

Във връзка с посочения доставчик в хода на ревизията са присъединени документи, представени от жалбоподателя при направената му проверка, а именно:

- Договор от 15.03.2019 г., сключен между ревизираното лице като възложител и „ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД като изпълнител. Договорът е за извършени сценографски услуги за осъществяване на ТВ музикален клип „ДВЕ ХУБАВИ ОЧИ“. Конкретно договорено е да се изградят две съоръжения за проекция на изображение с размери 5 на 5 метра, представляващи екрани с висока резолюция на видео изображение, както и да се приведе в подходящ за заснемане вид предварително избрано помещение /студио, театрална сцена/. Приложен е приемо-предавателен протокол от 23.03.2019 г. за приемане на услуга по изграждане и разваляне на конструкция на музикален клип.

- Договор от 19.03.2019 г. за извършена услуга, подписан между същите страни, с предмет - сценографски услуги за осъществяването на тв рекламен клип „Х. ДОСТАВКА“, с режисьор Е. Ш. /доодекоряване на градска среда, преобоядисване на сгради, сваляне и възстановяване на рекламни съоръжения, климатици и др./. Изпълнителят се е задължил да преведе във вид, подходящ за заснемане, предварително избрани места и сгради в С. и впоследствие да ги възстанови в първоначалния вид. Приложен е приемо-предавателен протокол от 29.03.2019 г.

При служебната проверка приходните органи са установили, че през периода на издаване на фактурите във „ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД е имало наети три лица на трудов договор, на длъжност „общ работник“, но не били представени доказателства за осигурени материали за извършване на услугите, а от представените приемо-предавателни протоколи не ставало ясно къде са поставяни съоръженията, за какъв период от време /дати на поставяне и сваляне/. Не били ангажирани документи за транспорт.

В Решение № 70/14.01.2022 г. решаващият орган е констатирал, че от „ВАЛКО ПРОГРЕС“ ЕООД са фактурирани сценографски услуги - изграждане и разваляне на конструкции за музикален клип – М. П. и одекоряване, подготовка на фасади сгради за TV клип - Х. доставка. Анализирани са представените два договора за извършване на услуги – от 15.03.2019 г. и от 19.03.2019 г., ведно с приемо-предавателни протоколи, съответно от 23.03.2019 г. и от 29.03.2019 г., като е установено, че те са идентични по съдържание, освен в частта на предмета, срокове за изпълнение и размер на възнаграждението.

Съгласно Договор от 15.03.2019 г., договорено е изпълнителят да извърши сценографски услуги за осъществяване на музикален клип ДВЕ ХУБАВИ ОЧИ. Конкретно е договорено изграждане на две съоръжения за проекция на изображение 5 на 5 метра и да преведе във вид, подходящ за заснемане, предварително избрано студио. С приемо-предавателния протокол е прието извършване на услугата по изграждане на съоръжени-екрани, която възложителят е приел без забележки. Както в договора, така и в протокола нямало данни относно мястото за изграждане на съоръжението, не е посочено местонахождение на избраното студио /театрална сцена/, не става ясно дори кое е населеното място.

Идентични доводи са изложени относно Договор от 19.03.2019 г., с който

изпълнителят се е задължил да извърши сценографски услуги за осъществяване на ТВ рекламен клип Х. ДОСТАВКА, включително да осъществи доодекоряване на градска среда, преобоядисване на сгради, сваляне и поставяне на рекламни съоръжения, климатици и др. Съобразено е, че не са договорени конкретни параметри на услугата, нито мястото за извършване на доодекоряването. В представения Приемо-предавателен протокол от 29.03.2019 г. е посочено, че услугата е извършена в имот, намиращ се в [населено място], като отново не е конкретизирано кое от селата с това наименование се има предвид, къде е местонахождението на имота, чия собственост е и какви договорености са постигнати със собственика.

Относно фактурираните сценографски услуги за осъществяване на ТВ рекламен клип Х. ДОСТАВКА решаващия орган е открил несъответствие между документите, представени от жалбоподателя в хода на ревизията, и представените допълнително към жалбата по административен ред. В договора за извършване на услуга във връзка с Х. ДОСТАВКА са договорени сценографски услуги за осъществяване на рекламен клип, докато в приемо-предавателния протокол, в който е посочено, че е към договора от 29.03.2019 г., е вписано, че: „Изпълнителят предава услуга, извършена в имот намиращ се в [населено място]“.

С допълнението към жалбата в обяснителна записка, подписана от управителя К. Л., е посочено, че: „За рекламен клип за Х. Доставка, бяха монтирани и демонтирани рекламни материали под формата на банери, плакати, на различни сгради и места в С.“. Местата са – хотел „Х.“, [улица]и [улица], кръстовището на булевардите „В. и С., сградата на Европейския парламент на [улица]. В резултат на тези констатации е формиран извод, че в хода на ревизията са представени документи със съдържание, несъответстващо на впоследствие дадените от жалбоподателя писмени обяснения и предоставен снимков материал, който не може да бъде обвързан нито с предмета на договора, нито с посочения вид на услугата в спорната фактура.

Във връзка с договора за сценографски услуги по осъществяване на ТВ клип ДВЕ ХУБАВИ ОЧИ, с допълнението към жалбата е представен снимков материал, наименован М. П. – ДЪЖД /2020/, от което следвало, че представеният от жалбоподателя като доказателство снимков материал не удостоверява извършени от доставчика сценографски услуги за клип ДВЕ ХУБАВИ ОЧИ. Освен това и в този случай, както и във връзка с описания по-горе договор за Х. ДОСТАВКА, липсвали данни относно подлежащото на доодекоряване помещение /студио, театрална сцена/ и неговото местонахождение.

При съвкупния анализ на доказателствата по делото съдът приема, че страните по процесните фактури не са договорили услуга с достатъчно конкретизиран предмет, от който да се установи, че между тях съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. По делото липсват данни какви отделни компоненти са формирали договорната цена. Напротив, констатирани са несъответствия между документите, които правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги, като страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при първия доставчик, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

5. Относно отказан данъчен кредит в размер на 5 635,00 лв. за данъчен период месец

март 2019 г. по фактури, издадени от „АЛБИНА 15“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН] от 07.03.2019г. с предмет „Графични услуги по договор“, фактура № [ЕГН] от 13.03.2019г. с предмет „Организация и логистика на три рекламни прожекции игрален филм – Д.“ и фактура № [ЕГН] от 25.03.2019г. „Дизайн и изработка на рекламни материали“.

С Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220320077673-141-001 от 27.05.2020 г. е установено, че доставчикът е дерегистриран, считано от 05.08.2019 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. Изготвено е искане за представяне на документи, връчено на обявения от дружеството електронен адрес. В отговор са представени процесните фактури, банкови извлечения за получени плащания от жалбоподателя, сключени между страните договори и подписани приемо-предавателни протоколи, оборотна ведомост за месец март 2019 г., фактури на предходни доставчици, както следва: фактура № 30000285 от 06.03.2019 г., издадена от „ДЕЛИКТ ПРИМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], фактура №[ЕИК] от 13.03.2019 г., издадена от „ВИДИС ТЕХ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и фактура № 20000605 от 24.03.2019г., издадена от „РАНАЛА ПРИМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че фактурите на сочените като подизпълнители, не са включени в дневниците за покупки на „АЛБИНА 15“ ЕООД.

След справка в информационната система на НАП е установено, че за процесния период доставчикът е имал наети лица на трудов договор на длъжностите технически изпълнител и работник строителство. Дружеството не е подавало справки по образец по чл.73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за наети изпълнители по граждански договори.

Въз основа на представените от доставчика и от жалбоподателя документи е установено, че са договорени услуги, както следва:

- Договор от 04.02.2019г. е с предмет „графични услуги за рекламни материали за международни изложения, филмови постери и попълване на интернет страницата на възложителя - conceptstudio.tv.“;
- Договор от 01.03.2019г. е с предмет „организиране съвместно с турски партньори на 3 прожекции на филма „Д. преходът“;
- Договор от 05.03.2019г. е с предмет „графични услуги и изработка на презентации и рекламни материали за проект за трети сезон на тв сериала „Връзки“ и отразяване в интернет страницата на възложителя conceptstudio.tv“.

Към издадените от доставчика фактури са приложени приемо-предавателни протоколи и банкови извлечения за извършени плащания от жалбоподателя.

От „АЛБИНА 15“ ЕООД е дадено писмено обяснение, в което се твърди, че услугите са извършвани със собствен кадрови потенциал и от наети подизпълнители.

В Решение № 70/14.01.2022 г. решаващият орган е констатирал, че представените договори са с идентично съдържание, освен в частта на предмет, срокове за изпълнение и цена. Анализирал е съдържанието на договорите, като е установил, че е представен Договор от 04.02.2019 г., съгласно който изпълнителят приема да извърши графични услуги за рекламни материали, включително попълване на интернет страницата на възложителя. Предвидено е, чл. 2 /1/, т. 1 графичните услуги да се извършват по задание на възложителя, но такова не е представено. С приемо-предавателния протокол са предадени графични услуги за рекламни материали за международни изложения, филмови постери и попълване на интернет страницата на възложителя, но такива не били посочени – например престирани

графични услуги за конкретни видове рекламни материали /брошури, флаери, плакати или други/ и филмови постери за конкретни филмови продукции. Вместо това са налице най-обща формулировка, от които не става ясно нито как изпълнителят е разбрал какво следва да направи, нито какви резултати е предал на възложителя.

Във връзка с фактурата за дизайн и изработка на рекламни материали решаващият орган е установил, че фактурираният предмет на доставка не съответства на договорения с Договор от 05.03.2019 г. предмет - извършване на графични услуги и изработка на презентации и рекламни материали за проект за трети сезон на ТВ сериал „Връзки“. От фактурата не ставало ясно какви по вид и количество рекламни материали следвало да се изготвят от изпълнителя. Това не било уточнено и в договора, нито посочено в приемо-предавателния протокол. Данни за това не се съдържали и в представените от жалбоподателя договори, сключени между „АЛБИНА 15“ ЕООД и сочените като подизпълнители. Липсвали ангажирани доказателства за вида на рекламните материали, не било конкретизирано какво точно е следвало да се рекламира и за кого/за какво е била предназначена рекламата. Тези специфични изисквания не били описани в договорите, нито били посочени в приложение към тях. Липсвали данни относно визуализации на страницата на възложителя – какво точно е отразено, кога, за какъв период от време и от кого.

Задълженият субект е възложил на „АЛБИНА 15“ ЕООД и дейности по организиране съвместно с турски партньори на три прожекции на филма „Д. преходът“. За целта е подписан Договор от 01.03.2019 г. В т. 2 от същия е посочено, че изпълнителят е следвало да покани основни за Турция разпространители на игрални филми, филмови критици, представители на телевизии и турски граждани, свързани с културата; да отчете място и дата на прожекциите, брой присъстващи имена на дистрибутори и фирми. При извършената му насрещна проверка „АЛБИНА 15“ ЕООД не е представило доказателства за реализация на договорената услуга, освен един приемо-предавателен протокол. Съгласно протокола, изпълнителят е организиран три предпремиерни кинопрожекции на филма в А., И. и Б. и е предал на възложителя рекламни материали в тази връзка: големи вътрешни и външни билбордове, средни и малки, вътрешни и външни тотени, и два нестандартни бранда върху бар /неконкретизиран/; дизайн и публикуване на интернет банери; изработване на трейлър на турски и публикуване в интернет.

От публично достъпната информация е направен извод, че в действителност в интернет пространството съществуват постер и трейлър на посочения филм на турски език и че филмът е прожектиран в Турция през 2020 г., но липсвали доказателства, които да обвързват дейността на доставчика с тези обстоятелства. Липсвали документи, от които да е видно кои са лицата, водили преговори с представители на Турция и съответно кои са чуждестранните представители, къде са водени преговорите, каква кореспонденция е разменена с чуждестранните клиенти и какви договорености са постигнати.

Горните изводи не се опровергавали от документите, представени от жалбоподателя във връзка с прожекции на филма в Турция, тъй като договорът, подписан между ревизирувания субект като възложител и „АЛБИНА 15“ ЕООД като изпълнител, бил сключен на 01.03.2019 г. Изпълнителят се е задължил да организира три прожекции на „Д. преходът“ пред турски партньори и да покани основни за Турция разпространители на игрални филми, но не ставало ясно защо е било необходимо това след като, видно от представените с допълнението към жалбата документи, налице е

Споразумение за филмова дистрибуция от 20.12.2018 г. Споразумението е между „ФИЛМОВА КЪЩА ДАМАСЦЕНА“ ЕООД и „ФИ ПРОДАКШЪН“ – Турция за международна дистрибуция на филма, организиране на рекламни кампании, представянето му на фестивали, осъществяване на продажби, дублаж на турски език и други. Като обект на споразумението е посочен именно „Д. преходът“, времетраене 112 минути, режисьори А. С. и Т. А.. От това следвало, че споразумение за разпространението на филма в Турция е подписано три месеца преди жалбоподателят да сключи договор със същия предмет.

Освен горното, предметът на издадените от предходните доставчици фактури, не съответствал на фактурирания предмет на доставка от „АЛБИНА 15“ ЕООД към жалбоподателя. Например фактура №[ЕГН] от 13.03.2019 г., издадена от „ВИДИС ТЕХ“ ЕООД, е с предмет „съдействие в организацията на рекламни прожекции – 3 бр. игрален филм“. Не е посочено наименование на филма и няма доказателства това да е именно процесния – „Д. преходът“. Същото касае и фактурите, издадени от „ДЕЛИКТ ПРИМ“ ЕООД и „РАНАЛА ПРИМ“ ЕООД, които са с предмет „графичен дизайн, предпечат и изработка на рекламни материали“.

Управителят К. Л. е декларирал, че след организираните три прожекции на игрален филм „Д. ПРИХОДЪТ“ бил подписан договор с турски разпространител на филми (л.153), *но наименованието на същият не е посочено*. Ако на съдържанието на документа съответстваха реално осъществили се стопански операции, не би съществувала пречка това има да се посочи, респ. да се предостави възможност за проследяване на веригата от доставки. Представените по делото документи с неконкретизиран предмет не предоставят такава възможност.

При съвкупния анализ на доказателствата по делото съдът приема, че страните по процесните фактури не са договорили услуга с достатъчно конкретизиран предмет, от който да се установи, че между тях съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. По делото липсват данни какви отделни компоненти са формирали договорната цена. Напротив, констатирани са несъответствия между документите, които правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги, като страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при първия доставчик, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

По изложените доводи и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължимо изцяло отхвърляне на оспорването.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение съобразно обжалваемия интерес от **31 904.51 лв.** Съдът приема, че възнаграждението следва да се изчисли съобразно редакция на Наредба № 1/2004 г. към датата на подаване на жалбата, тъй като към този момент жалбоподателят би могъл да предвиди размера на съдебните си разноски. На ответника следва да се присъди възнаграждение в размер на 1487.14 лв. съгласно чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 / 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (ред. Д.в. бр.68/2020 г.).

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, III-то отделение, 46-и състав,

РЕШИ :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Л.“, [улица], ет.1, ап.2, представлявано от управителя си К. С. Л., срещу Ревизионен акт № Р-22221019007656-091-001 от 10.09.2021 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 70/14.01.2022г. от Директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП, относно установени задължения по ЗДДС общо в размер на **31 904.51 лв.**

ОСЪЖДА „КОНСЕПТ СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Л.“, [улица], ет.1, ап.2, представлявано от управителя си К. С. Л., да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 1487.14 лв. Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: