

РЕШЕНИЕ

№ 947

гр. София, 17.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 09.12.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Детелина Начева, като разгледа дело номер **10235** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).
Образувано е във връзка с Решение № 12296 от 06.10.2020 г., постановено от Върховен административен съд по административно дело № 5805/2020 г., с което е отменено Решение № 512/28.01.2020 г. на АССГ, постановено по административно дело № 12237/2018 г., с което е отхвърлена жалба на [фирма],[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 8 срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017004588-091-001/27.03.22018 г., издаден от органи по приходите, в частта изменена и потвърдена с Решение № 1651/26.10.2018г., издадено от Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", Централно управление на Национална агенция по приходите, [населено място] /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място]/, относно установените задължения за ДДС и лихви за периода от 13.01.2012 г. до 31.05.2017 г. – главница в общ размер 202 782.20 лв. и начислени лихви за забава в размер на 52 931.69 лв.

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност, немотивираност и необоснованост на оспорения ревизионен акт. В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен се представлява се от адв. В., която моли жалбата да бъде уважена по изложените в нея съображения. Претендира сторените по делото разноски.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., чрез процесуалния си представител юрисконсулт Н., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да я остави без уважение и да

присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С. юрисконсултско възнаграждение. Отправя възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение.

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

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 15б, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено по електронен път на 16.11.2018 г. /л.268/. Жалбата е подадена в срок, чрез административния орган с вх. № 53-04-858 на 28.11.2018 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /З./ № Р-22221017004588-020-001/13.07.2017г./л.35-36/, издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на М. И. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], определена със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.15-17/ и Заповед № УЧР-414/30.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.24, адм. дело № 12237/2018 г./, е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения за Данък върху добавената стойност за данъчен период от 13.01.2012 г. до 31.05.2017г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя, по електронен път на 24.07.2017 г. /л.36, адм. дело № 12237/2018 г./, като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени М. П. Б., на длъжност Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията и Е. И. Г., на длъжност старши инспектор по приходите.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221017004588-020-002/09.10.2017 г., издадена от Б. Н. Н., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството му на заместник на М. И. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], определен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.15-17/ и Заповед № УЧР-609/03.10.2017 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.25, адм. дело № 12237/2018 г./ като е определен срок за извършване на ревизията до 24.11.2017 г.

С Решение № Р-22221017004588-098-001/26.10.2017г. за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка, издадено от „за“ Директор на ТД на НАП [населено място], във връзка с продължително отсъствие, поради отпусък по болест от М. И. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], удостоверено с Болничен лист № Е 20171166382/02.10.2017 г. /л.26-28/ и на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, ревизионната преписка е иззета, като разглеждането и решаването и е възложено на Т. Б. Г. в качеството му на възлагащ орган /л.26/.

Впоследствие е издадена ЗИЗВР № Р-22221017004588-020-003/14.11.2017 г., като с последната срокът на ревизията е определен до 22.12.2017 г.

С мотивирано Решение № 1651/26.10.2018 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], спорният ревизионен акт е отменен като незаконосъобразен по отношение на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2012 г. до 30.04.2012 г., от 01.06.2012 г. до 31.12.2012 г., от 01.05.2015 г. до 31.05.2015 г. и от 01.10.2015 г. до 31.2015 г.

Обжалваният РА е изменен по отношение на следните данъчни периоди и установени резултати по ЗДДС:

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.05.2013 г. до 31.05.2013г. – ДДС за внасяне в размер на 6 817,92 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 312,55 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 425,30 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.12.2014 г. до 31.12.2014г. – ДДС за внасяне в размер на 17 220,82 лв. и лихви за просрочие в размер на 5 591,03 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 12 750,99 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.06.2015 г. до 30.06.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 6 259,16 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 717,06 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 3 637,16 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.07.2015 г. до 31.07.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 6 366,81 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 677,86 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 4 868,18 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.08.2015 г. до 31.08.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 6 953,12 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 787,46 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 5 101,12 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.09.2015 г. до 30.09.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 12 249,22 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 016,51 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 7 023,22 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.11.2015 г. до 30.11.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 13 342,11 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 089,59 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 7 887,11 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2015г. – ДДС за внасяне в размер на 17 895,55 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 972,45 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 10 046,55 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.01.2016 г. до 31.01.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 2 675,21 лв. и лихви за просрочие в размер на 557,28 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 1 475,21 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.02.2016 г. до 28.02.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 11 064,16 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 272,73 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 5 902,16 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.03.2016 г. до 31.03.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 10 596,16 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 090,87 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 7 614,16 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.04.2016 г. до 30.04.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 12 110,87 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 280,37 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 8 180,54 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.05.2016 г. до 31.05.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 11 058,14 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 989,43 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 8 338,14 лв. и съответните лихви;
- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.06.2016 г. до 30.06.2016г. –

ДДС за внасяне в размер на 11 863,13 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 615,55 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 7 106,95 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.07.2016 г. до 31.07.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 8 519,70 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 356,17 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 6 748,06 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.08.2016 г. до 31.08.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 5 426,96 лв. и лихви за просрочие в размер на 824,88 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 4 666,96 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.09.2016 г. до 30.09.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 12 087,12 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 764,81 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 9 807,12 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.10.2016 г. до 31.10.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 15 113,12 лв. и лихви за просрочие в размер на 12 077,29 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 11 833,12 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.12.2016 г. до 31.12.2016г. – ДДС за внасяне в размер на 28 576,41 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 469,14 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 23 044,41 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.01.2017 г. до 31.01.2017г. – ДДС за внасяне в размер на 5 145,03 лв. и лихви за просрочие в размер на 576,39 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 2 723,03 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.02.2017 г. до 28.02.2017г. – ДДС за внасяне в размер на 12 100,13 лв. и лихви за просрочие в размер на 1 262,29 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 8 501,13 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.03.2017 г. до 31.03.2017г. – ДДС за внасяне в размер на 10 080,29 лв. и лихви за просрочие в размер на 964,82 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 6 482,29 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.04.2017 г. до 30.04.2017г. – ДДС за внасяне в размер на 9 048,76 лв. и лихви за просрочие в размер на 788,84 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 7 576,76 лв. и съответните лихви;

- Установеният с РА резултат по ЗДДС за периода от 01.05.2017 г. до 31.05.2017г. – ДДС за внасяне в размер на 7 105,81 лв. и лихви за просрочие в размер на 563,34 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 4 789,81 лв. и съответните лихви.

РА е потвърден като правилен и законосъобразен по отношение на установените резултати по ЗДДС за периодите от 01.01.2015 г. до 30.04.2015 г., а именно – ДДС в размер на 26 468.61 лв. и лихви в размер на 7 992.19 лв.

Поради, което предмет на съдебно оспорване е РА в изменената и потвърдена част с решението на решаващия административен орган, а именно по отношение на следните дружества-доставчици: [фирма], ЕИК:[ЕИК]; „713 Медия Продакшън“ Е., ЕИК:[ЕИК]; [фирма], [ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК]; [фирма], ЕИК:[ЕИК] и [фирма], ЕИК:[ЕИК] и данъчни периоди: м. май 2013 г.; м. Декември 2014 г., от м. Януари до м. Април 2015 г., м. Юни 2016 г., м. Ю. 2015 г., м. Август 2015 г., м. Септември 2015 г., м. Ноември 2015 г., м. Декември 2015 г., м. Януари 2016 г., м. Февруари 2016 г., м. Март 2016 г., м. Април 2016 г., м. Май 2016 г., м. Юни 2016 г., м. Ю. 2016 г., м.

Август 2016 г., м. Септември 2016 г., м. Октомври 2016 г., м. Декември 2016 г., м. Януари 2017 г., м. Февруари 2017 г., м. Март 2017 г., м. Април 2017 г., м. Май 2017 г. Общият размер на установения и дължим ДДС, съгласно решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП е 202 998.09 лв. – главница и законна лихва върху същата в размер на 60 951.03 лв.

Ревизията е отказала право на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 58 662,75 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Февруари 2012 г., м. Март 2012 г., м. Април 2012 г., м. Юни 2012 г., м. Юли 2012 г., м. Август 2012 г., м. Септември 2012 г., м. Декември 2012 г., м. Ноември 2012 г., м. Декември 2012 г. и м. Май 2013 г. по 31 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 11-12 от РД:

В хода на ревизията е установено, че предмет на спорните фактури са доставки на рекламни услуги – организиране на промоция, изработка на декорация и рекламни материали, печат на брошури, каталози, флаери, организиране на промоутъри, външна реклама и др.

На ревизираното дружество в хода на ревизионното производство са връчени две ИПДПОЗЛ № Р-22221017004588-040-001/02.08.2017г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221017004588-040-002/15.12.2017 г., с които са му изискани представяне на доказателства, удостоверяващи факти и обстоятелства по реалното възлагане на спорните доставки. На 18.09.2017 г. от страна на ревизирувания субект са представени единствено заверени копия на осем броя фактури, от описаните подробно в РД 31 броя, а именно: Фактури № № 650 до 657, с приложени към тях копия на фискални бонове /нечетливи/, както и 10 броя цветни снимки. Установено е, че същите са издадени от [фирма], с описание на съответните услуги: Фактури №№650 и 651 „Изработка на декорация“; Фактура № 652 „Изработка на рекламни материали“; Фактура № 653 „Печат на брошури и каталози и промоутъри организиране“; Фактура №654 „Изработка на флаери – 150 000 бр.“; Фактура № 655 „Изработка на декорации в магазини – 14 бр.“; Фактура № 656 „Външна реклама“ и Фактура № 658 „Организиране на промоция“.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, отразена в Протокол № П-22221517136719-141-001/25.01.2018 г. В хода на проверката е установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ДПК /отм./ на 21.12.2007 г., респективно – по реда на ДОПК В ТД на НАП [населено място]. Регистрацията по реда на ЗДДС е осъществена на 22.01.2008 г., прекратена на основание чл. 176 от ЗДДС /по инициатива на приходната администрация/, считано от 12.06.2013 г. До дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221517136718-040-001 от 24.08.2017 г., с която е определен 7-дневен срок за представяне. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.09.2017 г. В указания срок от страна на дружеството-доставчик в хода на ревизията не са представени изисканите му документи, справки и писмени обяснения. От страна на ревизиращите органи е извършена проверка в информационните масиви на НАП, при която е установено: дружеството-доставчик е отразило в Дневниците си за продажби, издадените 31 бр. фактури с данни за техния получател - [фирма] в съответния данъчен период. Установено е, че дружеството-доставчик има непогасени задължения за данъци и ЗОВ за над 190 хиляди лв., в това число задължения за ДДС в размер на 110 хил. лева, формирани от невнесени задължения по СД, включително СД за периодите, през които са отразени визираните 31 броя фактури с данни за получател - [фирма]. В

тази връзка от страна на ревизиращите органи е формиран извод за липса на реални доставки, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

2. В размер на 12 840,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Декември 2014 г. по 6 броя фактури, издадени от „713 Медия Продакшън“ Е., описани подробно на стр. 13 от РД:

В хода на ревизията е установено, че предмет на описаните в РД фактури са с предмет доставка на услуги – заснемане и излъчване на рекламни клипове и рекламни сувенири/материали. От страна на ревизираното дружество в хода на ревизията са представени: Фактура № 98/23.12.2014 г. и № 99/29.12.2014 г., с приложения към тях фискални бонове от 08.01.2015 г., с данни за ФУ № DY297732 и ФП № 36483373, както и два броя цветни снимки.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка. В хода на същата е констатирано, че същото е регистрирано по реда на ДООП на 18.09.2007 г. и по ЗДДС на 22.01.2009 г. Дерегистрирано е по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 15.04.2017 г. За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221417136714-001 от 24.08.2017 г., връчено по електронен път на същата дата на електронен адрес за кореспонденция: [електронна поща], за който е установено, че съвпада с електронния адрес на друг спорен доставчик на ревизираното лице – „И.-40“ Е.. В отговор по искането от доставчика са представени на хартиен носител документи, изпратени по пощата на 01.09.2017 г., регистрирани с вх. №53-00-1226#5/04.09.2017 г. Представени са заверени копия на спорните 6 фактури, издадени през м. 12.2014 г., с приложения към тях 6 договора за изработка, с предмет - заснемане на рекламен видеоклип. Приложени са счетоводни извлечения от регистри и оборотна ведомост за м. 12.2014 г. От страна на ревизиращите е констатирано, че договорите са еднотипни, по съдържание – рамкови, с договорен предмет - заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, със срок за заснемане до 20 работни дни и предаване до 30 работни дни. В договорите не се съдържа конкретна информация за съответния видеоклип, нито условия за излъчването. Според представените счетоводни извлечения фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на Счетоводна сметка 703 – приходи от продажби на услуги. Разплащанията са в брой на 31.12.2014 г. От приложената оборотна ведомост за м. 12.2014 г., е установено, че доставчикът не разполага с ДМА, персонал и налични стоки/материали. В обобщение е констатирано, че не са представени доказателства за реално изпълнение на услуги по изработка на видеоклипове от доставчика, в т. ч. и чрез превъзлагане. По данни от ИС на НАП фактурите са включени от доставчика в подадени дневници за продажбите е СД за ДДС за м. 12.2014 г. Констатирано е още, че доставчикът е имал регистрирано Фискално устройство с № DY297732 и ФП № 36483373, които съвпадат с данните от представени от жалбоподателя фискални бонове. Устройството е било регистрирано в периода от 08.04.2014 г. до 10.12.2015 г., но чрез него не са отчитани касови постъпления през периода м. 12.2014 г. - м. 01.2015 г. През 2014 г. доставчикът не е разполагал с наети на трудови или по извънтрудови правоотношения лица, за осъществяване на фактурираните услуги по заснемане на рекламни видеоклипове.

В заключение от страна на ревизиращите органи е формиран извод за липса на реални доставки.

3. В размер на 4 469,83 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Декември 2014 г. по 3 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на

стр. 14 от РД:

Установено е, че предмет на спорните фактури са доставки на услуги – изработка на рекламни материали – пакет флаери. Във връзка с връчените до ревизираното дружество ИПДПОЗЛ, от негова страна е представена Фактура №268/29.12.2014 г., с приложен фискален бон, с данни ФУ № DY363145 и ФП №36483326, както и цветна снимка.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на същата е констатирано, че същото е регистрирано по реда на ДОПК на 05.12.2013 г. и по ЗДДС на 17.12.2013 г. Дерегистрирано е по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 26.05.2015 г. До дружеството-доставчик във връзка с проверката е изпратено ИПДПОЗЛ № П-22001417144992-040-001/24.08.2017 г. В отговор на изпратеното ИПДПОЗЛ от страна на доставчика са представени документи на хартиен носител, изпратени по пощата на 29.09.2017 г., регистрирани с вх. № 53-00-1226#9/02.10.2017 г. Представени са издадените на жалбоподателя 3 спорни фактури, с приложени 2 стокови разписки, счетоводни справки /извлечения от регистри и оборотна ведомост. Констатирано е, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на счетоводна сметка 703 - Приходи от продажба на услуги. Констатирана е липса на представени писмени обяснения и данни за ползвани подизпълнители. По данни от ИС на НАП е установено, че фактурите са включени в дневниците за продажби и СД за ДДС за м. 12.2014 г. Установена е и издадена от същия доставчик към жалбоподателя Фактура № 293/12.01.2015 г., по която ревизираното дружество не е упражнило право на данъчен кредит. Констатирано е, че приложените фискални бонове са с данни за регистрирано ФУ № DY363145 и ФП № 36483326, през периода 26.03.2014 г. до 25.08.2015 г., но от доставчика не са отчитани касови постъпления от това устройство. Дружеството не разполага с кадрови потенциал.

В заключение и по отношение на тези фактури е формиран извод за липса на реални доставки.

4. В размер на 15 889,84 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Януари 2015 г., м. Февруари 2015 г. и м. Март 2015 г. по 14 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 15 от РД:

От страна на ревизираното дружество в хода на ревизията са представени спорните 14 фактури, с приложени към тях фискални бонове, с данни за ФУ №DY356933 и ФП № 36487298 и приложени два броя снимки.

На дружеството-доставчик в хода на ревизията е извършена насрещна проверка, в хода, на която е установено, че същото е регистрирано по ЗДДС на 22.01.2009 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 04.05.2016 г. За целите на проверката на електронен адрес [електронна поща], за който е установено, че съвпада с електронния адрес на друг спорен доставчик на ревизираното лице – „713 Медия Продакшън“ Е., е връчено ИПДПОЗЛ № П-22221217144908-001/24.08.2017 г. В отговор на искането от страна на доставчика са представени документи на хартиен носител, изпратени по пощата на 02.09.2017 г., и регистрирани с вх. №53-00-1226#4/04.09.2017 г. От страна на доставчика са представени спорните 14 фактури, с приложени към тях 14 договора за изработка, с предмет заснемане на рекламен видеоклип, счетоводни извлечения от регистри и оборотни ведомости за м. Януари – м. Март 2015 г. От страна на ревизиращите органи е установено, че договорите са еднотипни, по своето съдържание са рамкови, с твърде общи клаузи, с договорен предмет: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, със срок за

заснемане до 20 работни дни и заснемане и предаване до 30 работни дни.

Установено е от ревизиращите, че в договорите не се съдържа конкретна информация за съответния видеоклип, нито условия за излъчването. Установено е още несъответствие в доказателствата, относно Договор от 29.12.2014 г., който е с предмет заснемане на рекламен видеоклип, приложен към Фактура № [ЕГН]/07.01.2015 г., която е с предмет рекламни материали. Констатирано е, че според представените счетоводни извлечения фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на счетоводна сметка 703 – Приходи от продажби на услуги и Фактура №40.....20 – по кредита на Счетоводна сметка 702 – Приходи от продажби на стоки. Плащанията са осчетоводени като разплатени в брой, на или няколко дни, след датата на издаване на съответната фактура, описани хронологично по дати на стр. 16 в РД. По данни от ИС на НАП е установено, че фактурите са включени в дневници за продажби и СД за ДДС за съответните периоди с деклариран предмет - продажба. В дневниците за покупките за периода м. 01.2015 г. - м. 03.2015 г. от доставчика са декларирани протоколи за ВОП и фактури, издадени от доставчици с рисков профил по ЗДДС, които са с непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност, без потенциал за осъществяване на дейност, в т. ч. и дружества, които се явяват преки доставчици на жалбоподателя. Установено е, че доставчикът е имал регистрирано фискално устройство, с данни за ФУ и ФП, които съвпадат с посочените в приложените фискални бонове, но чрез това устройство не са отчитани касови постъпления на датите по приложените бонове. Устройството е било регистрирано за периода от 13.01.2015 г. до 02.10.2015 г., с последен отчетен оборот от 08.02.2015 г. Доставчикът не е разполагал с наети на трудови или по извънтрудови правоотношения лица, за осъществяване на фактурираните услуги по заснемане на рекламни видеоклипове.

В тази връзка и в заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

5. В размер на 5 044,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Март 2015 г. по 4 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 16 от РД:

Установено е, че предметът на доставките са услуги – заснемане и излъчване на рекламни клипове. От страна на ревизираното дружество в хода на ревизията са представени спорните 4 броя фактури, с приложени към тях 2 броя фискални бонове /нечетливи/.

На посоченото дружество-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 26.09.2006 г. и е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 14.10.2015 г. За целите на проверката, след предприети действия по чл. 32 от ДОПК, по електронен път, на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221317136724-040-001/24.08.2017 г.

В отговор по искането са представени документи на хартиен носител, изпратени по пощата на 29.09.2017 г. и регистрирани с вх. №53-00-1226#8/02.10.2017г. Представени са копия на спорните 4 фактури, с приложени към всяка договор за изработка, с предмет заснемане на рекламен видеоклип; счетоводни справки/извлечения от регистри, главна книга и оборотна ведомост за м. 03.2015 г. От ревизиращите е констатирано, че договорите са еднотипни, по съдържание – рамкови, с договорен предмет - заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, със срок за заснемане до 20 работни дни и заснемане и предаване до 30 работни дни. В договорите не се съдържа конкретна информация за съответния видеоклип, нито

условия за излъчването. От представените счетоводни извлечения е констатирано, че фактурите са осчетоводени по кредита на Счетоводна сметка 702 - Приходи от продажба на стоки, въпреки че според договорите и фактурите, доставките касаят услуги. По данни от представената оборотна ведомост за м. 03.2015 г., е установено, че доставчикът не разполага с ДМА и персонал и не са отчитани разходи за външни услуги, указващи ползвани подизпълнители. По данни от ИС на НАП, три от фактурите са отразени в дневник за продажбите м. 04.2015 г., въпреки, че са с дата на издаване през м. 03.2015 г.

Установено е, че Фактура № [ЕГН]/12.03.2015 г. не е декларирана. Констатирано е по дневници за покупките, че доставчикът не е отразил документи през м. 03.2015 г., а през м. 04.2015 г. са декларирани покупки с дати от м. 03.2015 г., които са издадени от доставчици с рисков профил по ЗДДС, които са с прекратена регистрация по ЗДДС, с непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Доставчикът е имал регистрирано фискално устройство с № DY349599 и ФП № 36488477 през периода от 18.03.2015 г. до 01.10.2015 г., но чрез това устройство не са отчитани касови постъпления през м. 03.2015 г. Преди това ФУ № DY349599, но с ФП №36488080 е било регистрирано на името на [фирма] – от 20.02.2015 г. до 17.03.2015 г. Установено е още, че през 2015 г. [фирма] не е разполагало с кадрови потенциал за осъществяване на фактурираните услуги по заснемане на рекламни видеоклипове.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки по спорните фактури.

6. В размер на 11 736,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Април 2015 г., м. Май 2015 г. и м. Юни 2015 г. по 10 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 18 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип и направа на декор за реклама. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните десет фактури, с приложени към тях фискални бонове, както и приложени цветни снимки.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че същото е регистрирано по ЗДДС на 16.12.2014 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 28.01.2016 г. От страна на ревизиращите е констатирано е, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 16.12.2014 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 28.01.2016 г. За целите на проверката, по електронен път, на 25.08.2017 г. на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ № П-22220317144926-040-001 от 24.08.2017 г. В отговор по искането са представени документи на хартиен носител, регистрирани с вх. № 53-00-1226#2/21.09.2017 г. Представени са копия на спорните 10 фактури, с приложени 10 договори за изработка. Констатирано е, че договорите, с предмет - изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип, са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни и заснемане и предаване до 30 работни дни. В тях липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването. От представените счетоводни извлечения е установено, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика, като плащанията са осчетоводени с некоректна дата. По данни от ИС на НАП, фактурите са отразени в Дневници за продажби и СД на доставчика за съответния период. Съгласно подаваните Уведомления по чл. 62 от *Кодекса на труда* /КТ/ през периода м. 04.-м. 05.2015 г. в дружеството са били наети две лица, съответно на длъжност - организатор дейности и

общ работник и обявена основна икономическа дейност - неспециализирана търговия на едро. С оглед посоченото е прието, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за осъществяване на фактурираните услуги по заснемане на рекламни видеоклипове.

В заключение също е формиран извод за липса на реални доставки.

7. В размер на 30 534,66 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Юни 2015 г., м. Ю. 2015 г., м. Август 2015 г., м. Септември 2015 г. и м. Ноември 2015 г. по 33 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 19-20 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, изработка на декор и разпространение на рекламни материали. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 33 броя фактури, с приложени към тях фискални бонове, приложени 10 броя цветни снимки и осем договора за изработка, с предмет заснемане и излъчване на рекламен видеоклип. Установено е, че договорите с предмет – изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип, са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни и предаване до 30 работни дни. От страна на ревизиращите органи е прието, че в тях липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че то е регистрирано по ЗДДС на 16.05.2007 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 03.12.2015 г. За целите на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221517136718-040-001/24.08.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.09.2017 г. От страна на дружеството-доставчик в указания му срок не са представени доказателства по връченото му ИПДПОЗЛ.

По данни от ИС на НАП, в хода на ревизията е установено, че фактурите са отразени в дневниците за продажби и СД за ДДС на доставчика за съответните периоди. По данни от дневниците за покупки за периодите м. 06.- м. 11.2015 г. дружеството-доставчик е отразило фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност, в т.ч. и преки доставчици на жалбоподателя / [фирма], „713 Медия Продакшън“ Е., [фирма]/. Констатирано е, че доставчикът не разполага с кадрови потенциал за извършване на фактурираните услуги.

В заключение също е формиран извод за липса на реални доставки.

8. В размер на 26 512,66 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Септември 2015 г., м. Октомври 2015 г., м. Ноември 2015 г., м. Декември 2015 г., м. Януари 2016 г. и м. Февруари 2016 г. по 30 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 20-21 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни материали – брошури, флаери и др. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните фактури, с изключение на Фактура № 344/16.02.2016 г. и Фактура № 8/09.03.2016 г., издадени след дерегистрация на дружеството-доставчик. Към фактурите са приложени фискални бонове, както и 18 броя цветни снимки и договори за изработка.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че е регистрирано по ЗДДС на 22.12.2009 г. и е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 11.02.2016 г.

За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221017136722-001/24.08.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.09.2017 г. След връчване на искането от доставчика са представени документи на хартиен носител, изпратени по пощата на 04.10.2017 г. и регистрирани с вх. №53-00-1226#10/06.10.2017 г. Представени са 24 от спорните фактури, издадени в периодите м. 09.2015 г. - м. 01.2016 г. Останалите 6 спорни фактури, издадени в периодите м. 02 и м. 03.2016 г., както и Фактура № 199/26.11.2015 г. не са представени от доставчика. Приложени са 17 договори за изработка, с предмет заснемане на рекламен видеоклип, счетоводни извлечения от регистри и оборотни ведомости за 2015г. и м. 01.2016 г. Констатирано е, договорите, с предмет - изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип, са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни и предаване до 30 работни дни. В тях липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването.

Съгласно приложените счетоводни документи фактурите са осчетоводени при доставчика по кредита на Счетоводна сметка 702 - Приходи от продажба на стоки, като фактурите, издадени през м. 11. и м. 12.2015 г., са осчетоводени по кредита на Счетоводна сметка 703 - Приходи от продажби на услуги. От данни от ИС на НАП е установено, че фактурите, с изключение на Фактура № 8 от 09.02.2016 г., са отразени в дневниците за продажби и СД за ДДС на доставчика. По данни от дневниците за покупки за периода м. 09.2015 г. - м. 02.2016 г., доставчикът е отразил 119 фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, с фиктивна дейност, без потенциал за осъществяване на дейност. Доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

9. В размер на 10 382,67 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Декември 2015 г. и м. Януари 2016 г. по 9 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 22-23 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни материали – брошури, флаери и др. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 9 броя фактури, с приложени към тях фискални бонове, както и шест броя цветни снимки.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 18.05.2005 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 22.09.2016 г. За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22220517136733-040-001/24.08.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.09.2017 г. По искането не са представени доказателства от страна на дружеството-доставчик в указания му срок.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневник за продажбите и СД за ДДС на доставчика за м. 12.2015 г. В Дневника за покупки на доставчика за м. 12.2015 г. са отразени фактури за покупки от дружества с рисков

профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Установено е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

10. В размер на 17 765,33 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Февруари 2015 г., м. Март 2016 г. и м. Април 2016 г. по 19 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 23-24 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни материали – брошури, флаери и др. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 19 броя фактури, с приложени към тях фискални бонове, както и девет броя цветни снимки.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че същото е регистрирано по ЗДДС на 10.11.2015 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 09.05.2016 г. За целите на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22220217144923-040-001/24.08.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 20.09.2017 г. От страна на дружеството-доставчик не са представени доказателства. От данни на ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на доставчика за м.02-м.04.2016 г.

В дневниците за покупките на доставчика са отразени само протоколи за самоначисляване на данък по чл. 163 от ЗДДС за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Подадено е едно уведомление по чл. 62 от КТ за наемане по трудов договор от 17.02.2016 г. на едно лице на длъжност - организатор автомобилен транспорт. Декларираната дейност е търговия на дребно с облекло. С оглед посоченото е констатирано, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

11. В размер на 6 170,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Март 2016 г. и м. Април 2016 г. по 6 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 24 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, организиране на рекламно събитие и разпространение на рекламни материали – брошури, флаери и др. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 6 броя фактури, с приложени към тях фискални бонове, както и три броя цветни снимки.

На посоченото дружество -доставчик е извършена насрещна проверка. Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 07.01.2010г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 28.02.2016 г. За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221517136727-040-001/24.08.2017 г., връчено по електронен път на 24.08.2017 г. По искането не са представени доказателства в указания в същото срок.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневник за продажбите и СД за ДДС на доставчика за м. 03.2016 г. В дневниците за покупките на

доставчика за периода м. 01.-м. 03.2016 г. е установено, че не са отразявани данъчни документи. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

12. В размер на 18 292,19 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Април 2016 г., м. Май 2016 г. и м. Юни 2016 г. по 21 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 25-26 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, организиране на рекламно събитие и разпространение на рекламни материали – брошури. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 21 броя фактури, с приложени към тях фискални бонове, както и 13 броя цветни снимки, четири договора за изработка, с предмет – изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип. От страна на ревизиращите е констатирано, че договорите с предмет – изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни, и заснемане и предаване до 30 работни дни. Установено е, че в същите липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването.

На посоченото дружество -доставчик е извършена насрещна проверка. Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 04.12.2015 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 04.07.2016 г. За целите на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22220217144946-001/24.08.2017г., връчено по електронен път на 28.08.2017 г. В отговор по искането са представени документи на хартиен носител, регистрирани с вх.№ 53- 00-1226#3/01.09.2017 г. Представени са спорните 21 фактури, 4 договора за изработка, с предмет заснемане на рекламен видеоклип, счетоводни извлечения от регистри. От представените счетоводни извлечения е констатирано, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на счетоводна сметка 703 - Приходи от продажби на услуги.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на доставчика. В дневниците за покупките на доставчика са отразени 4 протоколи за самоначисляване на данък по ВОП и 29 фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

13. В размер на 17 698,66 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Май 2016 г., м. Юни 2016 г., м. Ю. 2016 г. и м. Август 2016 г. по 23 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 27 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип, организиране на рекламно събитие и разпространение на рекламни материали – брошури и флаери. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество не са представени изисканите му документи, справки и обяснения относно този доставчик.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружеството-доставчик, в хода на която е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 04.12.2015г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 12.08.2016 г. За целите на

проверката до дружеството – доставчик са изготвени и връчени по електронен път ИПДПОЗЛ № П-22220617136736-040-001 от 24.08.2017г. и №П-22220617136736-040-002 от 24.08.2017 г. По така връчените искания не са представени доказателства. От данни от ИС на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на дружеството-доставчик, с изключение на Фактура №200000005 от 09.06.2016 г., Фактура №[ЕИК]/31.07.2016 г. и Протокол за анулиране №[ЕИК] от 31.07.2016 г. В дневниците за покупки на дружеството-доставчик са отразени фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

14. В размер на 5 568.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Август 2016 г. по 4 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 28 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 4 фактури, с приложени към две от тях фискални бонове.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружеството-доставчик, в хода на която е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 04.04.2010 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 13.09.2016 г. За целите на проверката до дружеството – доставчик е изготвено и връчено по електронен път ИПДПОЗЛ № П-22001417144931-040-001 от 24.08.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 20.09.2017 г. По искането не са представени изисканите доказателства в указания срок.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневника за продажбите и СД за ДДС на доставчика за м. 08.2016 г. В дневниците за покупки на доставчика са отразени фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

15. В размер на 5 400.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Август 2016 г., м. Септември 2016 г. и м. Октомври 2016 г. по 9 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 29 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: разпространение на рекламни листовки и флаери. В хода на ревизията от страна на ревизираното дружество са представени спорните 9 фактури, с приложени девет броя цветни снимки.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружеството-доставчик, в хода на която е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 28.01.2014 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 30.11.2016 г. За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221217144936-040-001/24.08.2017 г. Същото е връчено по реда на чл. 32 от

ДОПК на 20.09.2017 г. По искането не са представени доказателства от дружеството-доставчик в указания му срок.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневника за продажбите и СД за ДДС на доставчика. В дневниците за покупки на доставчика е установено, че са отразени фактури за покупки от дружество с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

16. В размер на 40 010.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Септември 2016 г. и м. Октомври 2016 г., м. Декември 2016 г. и м. Януари 2017 г. по 33 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 29-30 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни флаери. В хода на ревизията по връчено искане от страна на ревизираното дружество са представени спорните 33 броя фактури, с приложени 9 броя цветни снимки и фискален бон от 21.10.2016 г.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че същото е регистрирано по ЗДДС на 27.12.2013 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 20.01.2017 г. За целите на проверката до дружеството – доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-03000317147734-040-001/08.09.2017 г. След предприети действия по чл. 32 от ДОПК, на 28.09.2017 г. в ТД на НАП - В. са получени по пощата документи, регистрирани с вх. № 43400/28.09.2017 г. Представени са заверени копия на спорните 33 фактури, 24 Договори за изработка, Обратни ведомости, Главни книги и Хронологични регистри на сметки/счетоводни справки. Констатирано е, договорите, с предмет - изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип, са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни и заснемане и предаване до 30 работни дни. Установено е, че в тях липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването. От представените счетоводни извлечения е констатирано, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на Счетоводна сметка 703 - Приходи от продажби на услуги.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на дружеството-доставчик. В дневниците за покупките на доставчика са отразени фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги. Установено е, че до 14.09.2016 г. е имало 3 лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжности – продавач-консултант, както и че [фирма] има непогасени публични задължения за над 84 хил. лв., от които над 80 хил. за ДДС.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

17. В размер на 40 010.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Февруари 2017 г. по 5 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на

стр. 31 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и изработка на декор за рекламна кампания. В хода на ревизията по връчено искане от страна на ревизираното дружество са представени спорните 5 фактури, с приложени 2 броя цветни снимки.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че същото е регистрирано по ЗДДС на 04.08.2016 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 04.09.2017 г.

За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22001417144940-040-001/24.08.2017 г. Същото е връчено по електронен път на 07.09.2017 г. В отговор по искането на 15.09.2017 г. по електронен път са представени заверени копия на спорните 5 броя фактури, с приложени към всяка договори за изработка и счетоводно извлечение. Констатирано е, че договорите, с предмет - изготвяне и заснемане на рекламен видеоклип, са еднотипни, по съдържание – рамкови, със срок за заснемане до 20 работни дни и предаване до 30 работни дни. Посочено е от ревизиращите органи, че в тях липсва конкретна информация за съдържанието на съответния видеоклип, нито условия за излъчването. От представените счетоводни извлечения е констатирано, че фактурите са отразени в счетоводството на доставчика по кредита на счетоводна сметка 703 - Приходи от продажби на услуги. От данни от ИС на НАП е констатирано, че фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на доставчика. Установено е, че в дневниците за покупките на доставчика са отразени фактури за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че доставчикът не е разполагал с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги. В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

18. В размер на 30 900.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Декември 2016 г., м. Януари 2017 г., м. Февруари 2017 г., м. Март 2017 г., м. Април 2017 г. и м. Май 2017 г. по 31 броя фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 32-33 от РД:

Установено е, че предметът на доставките на спорните услуги е: заснемане и излъчване на рекламен видеоклип и разпространение на рекламни листовки, брошури и флаери. В хода на ревизията по връчено искане от страна на ревизираното дружество са представени спорните 31 фактури, приемо-предавателен протокол за предаване на рекламни материали от 23.05.2017 г., както и приложени 12 броя цветни снимки.

В хода на ревизията на дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, в хода на която е констатирано, че същото е регистрирано по ЗДДС на 01.08.2016 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 16.06.2017 г. За целите на проверката до дружеството-доставчик е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22220317144930-040-001 от 24.08.2017 г., връчено по електронен път на 28.08.2017г. В указания срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите документи.

От данни от ИС на НАП е констатирано, че 26 броя от фактурите са отразени в дневници за продажбите и СД за ДДС на дружеството-доставчик, а останалите 5 фактури са посочени с различни номера и стойности, описани в таблица на стр. 33-34

в РД. Установено е, че в дневниците за покупките на доставчика са отразени само протоколи за самоначисляване на данък по чл. 163 от ЗДДС за покупки от дружества с рисков профил по ЗДДС, с прекратена регистрация по ЗДДС, непогасени задължения в особено големи размери, фиктивна дейност и без потенциал за осъществяване на дейност. Констатирано е, че дружеството-доставчик не е разполагало с кадрови потенциал за изпълнение на фактурираните услуги. В заключение е формиран извод за липса на реални доставки.

По отношение на представените в хода на ревизията фактури, и представените в хода на административното обжалване на РА заверени копия на съпътстващи документи към спорните фактури, органите по приходите са приели, че същите са непълни, недостоверни и не доказват реалност на извършените доставки.

В обобщение, предвид изложените факти и обстоятелства, установени при прегледа на представените доказателства и на информацията, съдържаща се в информационната система на НАП, ревизията е приела, че доставчиците не са били в състояние да извършат фактурираните доставки на услуги и доставки на стоки. Позвала се е, че от представените доказателства и от извършените насрещни проверки не се доказва наличието на материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, която е необходима за изпълнение на фактурираните доставки на стоки и услуги. Ревизиращите органи са приели, че представените документи не доказват извършвани действителни доставки услуги по спорните фактури. Отбелязали са, че анализът на събраните доказателства указва за документално оформяне на търговски взаимоотношения, но не и за фактически развили се такива, и това обстоятелство е известно на жалбоподателя. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 6 и чл. 9, и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури.

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

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1651/26.10.2018 г. на Директор на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, обжалваният РА е потвърден и изменен. Дружеството-жалбоподател оспорва РА именно в частта, потвърдена и изменена с решението на Директор на Дирекция ОДОП.

В хода на съдебното производство по административно дело № 12237/2018 г. по описа на АССГ е допусната съдебно-икономическа експертиза, с вещо лице Е. Б. С., която е дала заключение, прието от съда. Съгласно указанията, дадени от ВАС, съдът ще коментира експертното заключение, прието в хода на съдебното производство при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като писмени доказателства: От страна на ответника в производството с молба от 09.11.2020г. писмени доказателства /л.12-19/; от страна на жалбоподателя с писмена молба от 23.11.2020г., с представени на електронен носител 204 файла с видеозаписи на рекламни клипове.

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

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената

форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанията, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

В случая, издателите на акта не са определени със заповед за определяне на компетентен орган по реда на старата редакция чл.119, ал.2 от ДОПК /в сила до 31.12.2012 г./, тъй като ревизията е възложена през 2017 г., при действието на чл. 119, ал. 2 от ДОПК /изм., ДВ, бр.82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г./ След изменението на посочената разпоредба, ревизионният акт се издава съвместно от органът, възложил ревизията и от ръководителят на ревизията.

Във връзка с компетентността на ревизиращите органи по делото са представени съответните заповеди, а именно: Заповед № УЧР-414/30.06.2017 г., Заповед №УЧР-609/03.10.2017 г. (л.24-25), с които е наредено К. Г. М. - Началник на Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП; Б. Н. Н. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП, [населено място]; Т. Б. Г. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП са определени да изпълняват задълженията на М. И. Г. на длъжност Началник на Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, Отдел „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място].

При новото разглеждане на делото, съгласно указанията на ВАС са представени: Болничен лист № Е20170686547 на М. И. Г. за период от 30.06.2017г. до 29.07.2017 г.; Болничен лист № Е20171166382 на М. И. Г. за период от 28.09.2017 г. до 01.11.2017 г.; Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], с която К. Г. М. - Началник на Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП; Б. Н. Н. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП, [населено място]; Т. Б. Г. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП и М. И. Г. на длъжност Началник на Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, Отдел „Ревизии“ при ТД на НАП [населено място] са определени да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 01.06.2017 г.; Заповед № ЗЦУ-ОПР-14/31.05.2017 г., с която на основание чл. 84 от ЗДСл и чл. 10, ал. 1, т. 1 от ЗНАП, А. К. Г., Заместник-директор на ТД на НАП [населено място] е оправомощена да изпълнява правомощията на Директор на ТД на НАП [населено място] при отсъствие на И. И. Х. – Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № 13624/25.10.2017 г. за разрешен платен отпуск на И. И. Х. – Директор на ТД на НАП [населено място] за периода от 26.10.2017 г. до 27.10.2017 г., включително /л.12-19/, представени във връзка с Решение №Р-22221017004588-098-001 от 26.10.2017 г. за изнемване разглеждането и решаването на конкретен въпрос/преписка.

В хода на ревизионното производство са събрани доказателства по предвидените в ДОПК способи. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя [фирма] са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ от 02.08.2017 г. и 15.12.2017 г., в отговор на които са представени доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице, като на последните са връчени ИПДПОЗЛ, а за резултатите от проверките са съставени съответните протоколи, за констатациите и данните от информационната система на НАП за съответния доставчик.

Съдът констатира, че ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕП, по делото са представени на хартиен и електронен носител заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221017004588-091-001/27.03.2018 г. спрямо [фирма]. Всички актове в ревизионното производство – З., Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/И.. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./, Електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28.08.2014 г./, наричан по-нататък "Регламент /ЕС/ № 910/2014"./2/ /Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./ Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията, действаща към момента на издаване на З., РД и РА, съгласно ЗЕДЕП, чл. 3, ДВ. бр. 34 от 06.04.2001 г. електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено/. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕП, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕП /И.. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, З., ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕП, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕП, електронен подпис е всяка

информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ/частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 от ГПК и в този случай, Съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че З., ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕП е въведена фикция за саморъчен подпис.

От друга страна, съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕП се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичнодостъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От извършената справка в публичния регистър се установява, че удостоверението за електронния подпис на Т. Б. Г., издал З., ЗИЗВР и РА е с дати на валидност от 30.10.2017 г. до 30.10.2018 г., вид професионален със сериен № 10289106 и подновен впоследствие с дата на валидност от 19.10.2018 г. до 19.10.2019 г., вид професионален със сериен №[ЕИК] - <https://www.b-trust.bg/services/certificate-search>. Процесните ЗИЗВР и РА са подписани от Т. Б. Г. на 14.11.2017 г. и 27.03.2018 г. Аналогична е ситуацията и по отношение на лицата издали З. и З. – К. М. Г. и Б. Н. Н., същите са притежавали валиден електронен подпис към датата на издаване на З. и ЗИЗВР от 09.10.2017 г.

Аналогична е ситуацията и при проверката на удостоверението за КЕП на лицата, извършили ревизията и подписали издадения РД и РА, М. П. Б. и Е. И. Г., а именно същите са притежавали валиден електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените

справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че З., ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – К. Г. М. – Началник на Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП; Б. Н. Н. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП, [населено място]; Т. Б. Г. - Началник Сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП, [населено място], както че М. П. Б. – ръководител на ревизията и Е. И. Г., служители и органи по приходите в ТД на НАП – С. са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен.

Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. 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.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70 вр. чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно

начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

1. По отношение на фактурите, с предмет „заснемане и излъчване на рекламни клипове“, издадени от „713 Медия Продакшън“ Е.; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма]:

В настоящия случай, за да се установи дали е налице облагаема доставка, следва да се установи извършени ли са услугите по излъчване на рекламните клипове и има ли насрещна престация за извършената услуга, респективно същите били ли са предмет на излъчване. За целта, първо е необходимо да се установи имало ли е изготвени рекламни клипове, съответстват ли те на уговореното като вид, и дали именно същите са излъчени.

От представените в хода на ревизията, респективно в хода на съдебното производство, включително от допуснатата СИЕ, се установява, че само от страна на следните дружества-доставчици са представени договори за изработка на рекламен видеоклип, а именно: [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и „Дизайн Логистик“. Така представените договори, сключени с посочените доставчици са с еднотипно съдържание, бланкетни по своята същност, в същите липсва конкретизация на вида на рекламния клип, не е предвидено нито задължение за Възложителя да предостави рекламния видеоклип, който ще бъде излъчван, респективно къде ще бъде извършено съответното излъчване. Не са представени идейни проекти на съответните видеоклипове, документи относно авторските и сродни права, нито пък възлагателни писма. Приемо-предавателните протоколи са бланкетни. Към същите липсват доказателства за приемане на заснетите видеоклипове от клиентите на ревизираното дружество. Не са представени доказателства кои са клиентите на ревизираното дружество, във връзка, с които са възложени изработките на видеоклиповете от дружествата-доставчици. Липсват доказателства съответните доставчици да са притежавали съответната снимачна техника, осветление, озвучаване в тази връзка, същите използвали ли са подизпълнители при осъществяване на спорните услуги. Къде е извършено снимането на съответните видеоклипове. Отделна група дейности в заснемането на късометражни филми, респективно реклами включва дейности по изготвяне на идейни проекти, сценарии, рекламни послания, кастинг на участници /моделни, актьори, статисти/, избор на режисьор, оператор, осветители, озвучител, монтажист, гримьор, художник по костюми и др. Включени са още и процеси по определяне на техническите параметри – продължителност на видеоклиповете, специфики, свързани с начина на излъчване, обем на заснетия материал, ползване на бази данни с кадри, музика, звукови ефекти, графики и др. Такъв дейности изискват наличието на разполагаема техника и персонал със съответните специфични художествено-творчески и технически умения и професионална квалификация за лицата, които са ангажирани с действителното им изпълнение. Представените в хода на административно оспорване граждански договори, сключени с физически лица, които да изпълняват функциите на видеоператор, озвучител и прочие, сключени от дружествата-доставчици с подизпълнители не удостоверяват изпълнение на договорените услуги. Същите са бланкетни и неконкретизирани по отношение на срок, място на изпълнение, липсват данни за лицата, които са осъществили дейностите като подизпълнители. Както се посочи дори и дружествата-доставчици да

не са разполагали с материалната и техническа обезпеченост за извършване на процесните доставки не са представени никакви други доказателства за използвани подизпълнители във връзка с изпълнение на договорените услуги. Приложените снимки към спорните фактури също не удостоверяват действителното изпълнение на спорните услуги. Наличието на договори също не удостоверява изпълнението на спорните доставки. След като не е доказано дали услугата е приета от лицето, в чиято полза се твърди да е извършена, договорът е годен да установи единствено възникнала облигационна връзка между страните, но не и реализация на договорените услуги. В тази връзка следва да се има предвид, че нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието „доставка“. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя - чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на услуги, задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС.

Така представеното от страна на ревизираното лице доказателство на електронен носител, съдържащо видеоклипове, също не доказва по безспорен начин осъществяване на спорните услуги при липсата на други категорични доказателства – договори, възлагателни писма, за кой клиент на ревизираното дружество са изготвени същите. От друга страна в хода на ревизията се установява, че също са представени на електронен носител изготвени видеоклипове на световно известни козметични продукти и марки, както и че част от записите са записи на реклами на храни, сокове и др., които действително са без пряка връзка със спора.

Съгласно допуснатата СИЕ, фактурите са придружени със съпътстващи документи, осчетоводени са по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Но, не е установено, дали дружествата-доставчици са отчели приходи, а това е от съществено значение. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде

удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

Отделно от това голяма част от приложените касови бонове са нечетливи и не могат да се ценят като годно доказателство по делото.

При така установеното и при оценка на доказателствата поотделно и в тяхната съвкупност, ревизионният акт в тази му част по отношение на услугите, свързани със заснемане и излъчване на рекламни видеоклипове се явява правилен и законосъобразен, поради което жалбата в тази и част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

2. По отношение на фактурите, с предмет: „организиране на промоции; изработка на декорация и рекламни материали; печат на брошури; каталози; флаери; организиране на проумотъри; външна реклама; рекламни сувенири/материали/листовки; декори за реклама; разпространение на рекламни материали; организиране на рекламни събития“, издадени от [фирма]; „713 Медия Продакшън“ Е.; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма]:

Настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни и по отношение на спорните фактури, свързани с изработка на рекламни материали, организация на промоции и проумотъри.

На първо място по отношение на фактурите, свързани с организиране на промоции и организиране на проумотъри следва да се приеме, че не са представени категорични доказателства, удостоверяващи реалността на извършените услуги. Липсват доказателства във връзка с продуктите, които са предмет на съответните промоции. Не са представени договори за съответната услуга, единствено са представени копия на фактури и приложени нечетливи касови бонове, които не могат да се кредитират като годно доказателство. Отделно от това липсват договори между ревизираното лице и съответното търговско дружество, чиито продукт е бил предмет на организираните промоции. От страна на дружеството-доставчик [фирма] не са представени никакви писмени доказателства в указания му срок. Едва в хода на административното оспорване на ревизионния акт са представени граждански

договори за извършени дейности във връзка с доставките на услуги, извършени от [фирма], [фирма], „713 Медия Продакшън“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], сключени от доставчиците с подизпълнители – физически лица. Така представените договори са неконкретизирани, липсва посочен предмет, срок на изпълнение на договорените услуги, място на изпълнение, банкова сметка на съответното физическо лице – подизпълнител, респективно с чии материали ще бъдат изпълнени съответните договорени дейности. Посочено е общо разпространение на брошури, рекламни материали, няма описание какво ще бъде рекламирано и промотирано като продукт.

Представените договори за изработка, сключени с част от дружествата-доставчици са бланкетни, с еднотипно съдържание. Същите отразяват само и единствено възникнала облигационна връзка между ревизираното лице и неговите доставчици. Аналогично е положение и с представените приемо-предавателни протоколи, представени само за част от спорните доставки. Една част от дружествата-доставчици в хода на извършените им насрещни проверки в хода на ревизията не са представили никакви доказателства за доказване реалността по спорните доставки на рекламни материали.

Съгласно допуснатата и приета СИЕ, фактурите са придружени със съпътстващи документи, осчетоводени са по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Но, не е установено, дали дружествата-доставчици са отчетели приходи, а това е от съществено значение. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукцията. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на

разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

Следователно при така извършената съвкупна преценка на приобщените доказателства, Съдът намира, че по делото не са налице достатъчно доказателства за реалността на процесните доставки, поради което РА в тези му части следва да бъде потвърден, а жалбата в тази оставена без уважение.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че тъй като не може да отговаря за поведението на доставчиците си и само при наличието на процесните фактури, придружени със съпътстващи ги документи, в които доставчиците са начислили ДДС е основание да му се признае правото на данъчен кредит, тъй като това противоречи на логиката на Директива 112/2006/ЕО на Съвета. СЕО нееднократно е посочвал, че не е възможно приспадане на данък, който е дължим единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци /в този смисъл Решение от 13.12.1989 г., G. Н.-С-342/87, R., стр. 04227 и Решение от 19.09.2000 г. S. & C. AG & Co. Kg срещу F. В. и M. S. срещу F. E.-С-454/98, Сборник 2000, стр. I-06973/. В случая сам жалбоподателя не представя нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство безспорни доказателства за движението на стоките и услугите от доставчиците до самия себе си. Не е достатъчно притежаването на данъчния документ по чл. 71, ал. 1 от ЗДДС, а е необходимо стоките и услугите по облагаемите доставки да са реално получени /арг. чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС/. Това разбиране е съответно застъпено и от практиката на СЕС и в решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и решението по дело С-285/11. Безспорно, от мотивите на решението на СЕС по дело С-643/11 може да се формулират и изводи за ирелевантността при преценката за реалност на доставката на фактите за начисляване на ДДС и внасянето му от доставчика. По смисъла на практиката на СЕС по дела С-80/11 и С-142/11, [фирма] няма задължение да доказва материално-техническата обезпеченост на доставчиците си, но следва да докаже самите доставки, което в условията на пълно насрещно доказване жалбоподателят не съумя да стори по настоящето дело. В процесния случай няма противоречие с тази практика, именно защото не е доказана реалността на доставките. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на стоки и услуги, само когато по категоричен начин е доказана тяхната реалност – чл. 8 вр. чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и чл. 24, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. Следва да се посочи, че след като жалбоподателят претендира посоченото материално право, то доказателствата относно реалността на доставките следва да се притежават и от него, не само от неговите доставчици /в този смисъл Решение № 2506/08.03.2016 г. по адм. дело № 13969/2015 г. по описа на ВАС по сходен случай/. Жалбоподателят не може да отговаря за действията на своите доставчици относно неосчетоводяване на доставките, но не и за реалното им изпълнение, тъй като икономическата логика, предполага да бъдат сключени договори с коректни търговци и страните по тях да следят за изпълнението им, поради което след като получателят претендира правото на приспадане на данъчен кредит, той трябва да се снабди с необходимите доказателства за реалното изпълнение на доставките, тъй като посоченото материално право възниква само вследствие на такава, а не само въз основа на документално

оформена доставка. В настоящия случай липсват конкретни специфични за фактурираните доставки доказателства, удостоверяващи реалното изпълнение на договорените услуги, доказателства за произход, наличие на договори за прехвърляне собствеността върху процесните стоки, за които решаващият орган е изложил подробни мотиви в потвърдителното си решение, които, доколкото се споделят от настоящия съдебен състав, не следва да бъдат преповтаряни.

Или в обобщение, очевидна е тенденцията за съставяне на документи, съобразно които да се създаде достатъчна убеденост у съда за начина на предаване на спорните стоки, с които оспорващия обосновава правото си на данъчен кредит, които документи, обаче при съвкупния им анализ, не могат да установяват в условията на пълно доказване осъществяването на доставка на стоки на чл. 6 от ЗДДС, предвид очевидното им съставяне с оглед нуждите на процеса, съответно наличието на констатираните по-горе противоречия в съдържащите се в тях данни. Предвид, което съдът приема, че наличието на съставените фактури, респ. съпътстващите ги документи, страдащи от съществени пороци, обсъдени по-горе, не може да обоснове извод за фактическото извършване на разглежданите доставки.

При това положение, съдът намира, че представените по делото писмени доказателства не позволяват да се направи обоснован извод за фактическо извършване на всяка една от преките доставки по начина, по който е дадена информацията за същите в първичните счетоводни документи, включително и в аспекта на конкретните страни по доставката.

Съдът формира извод, че жалбоподателят не доказва материалноправните и формалните изисквания за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъка, в това число и обективни данни, че е получил доставките, предмет на фактурите, по които е упражнил правото на приспадане на данъка, както и че е добросъвестен, т.е. че е положил грижата на добрия търговец.

Субективният елемент на злоупотребата с право, както се посочи по-горе при правните съображения на съда, е свързан с преследваната цел - необходимо е основната цел да бъде ползването на предимство, предоставяно от правото на Съюза. Следва да се вземат предвид всички фактически, правни и икономически отношения между страните (жалбоподателя и доставчиците му), конкретни прикрити или последващи обратни съглашения, преследваната цел или наличие на скрита цел. В случая безспорно преследваната цел е получаване и доказване на данъчно предимство - приспадане на ДДС по процесните фактури.

Като страна по доставка, която е действително изпълнена, следва да са му известни всички елементи, свързани с изпълнението, особено правото на жалбоподателя да осъществява контрол върху изпълнението. Поради това би следвало да са му известно и физическото лице, доставило стоките. Следователно, според трите критерия по делото М. G., цитирано по-горе, и тъй като жалбоподателят е недобросъвестен и не изпълни задълженията си по тежестта на доказване по делото, то правото на приспадане на данъка следва да бъде отказано по процесните фактури.

В заключение по отношение на процесния доставчик, Съдът намира, че на практика няма нито едно сигурно и убедително доказателство, което да обосновава факта на прехвърлянето на рисковете и изгодите за процесните услуги към дружеството-жалбоподател. За това, Съдът приема и изводите на органите по приходите, че процесните фактури са израз на фиктивно фактуриране, по тях не е установена изискуемостта на данъка и оттам на пораждането на правото на данъчен

кредит – чл. 25, ал. 2 вр. с чл. 6 от ЗДДС вр. с чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, поради което жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена, а РА в оспорената част – потвърден като правилен и законосъобразен.

Изходът на спора определя като основателна заявената от ответника претенция за заплащане на разноски по делото. Предвид изричните указания на касационната инстанция, съдът дължи произнасяне по този въпрос на основание разпоредбата на чл.226, ал. 3 от АПК.

В тази връзка предвид установеното с оглед общия материален интерес 263 949,12 лв. (главница в размер на 202 998.09 лв. и законната лихва върху същата в размер на 60 951.03 лв.), и като съобрази разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба №1/09.07.2004 г. на ответника следва да бъдат присъдени разноски както следва:

- в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред АССГ по адм. дело № 12237/2018 г.;

- в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред ВАС по адм. дело № 5805/2020 г.;

- в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред АССГ по адм. дело № 10235/2020 г.

По изложените съображения, жалбата в цялост е неоснователна. При този изход на делото на основание чл. 161 от ДОПК се дължи претендираното от процесуалния представител на ответника юрисконсултско възнаграждение за три съдебни инстанции.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 43-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. А, ет. 8 срещу Ревизионен акт №Р-22221017004588-091-001/27.03.22018 г., издаден от органи по приходите, в частта изменена и потвърдена с Решение № 1651/26.10.2018 г., издадено от Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", Централно управление на Национална агенция по приходите, [населено място], относно установените задължения за ДДС и лихви за периода от 13.01.2012 г. до 31.05.2017 г. – главница в общ размер 202 998.09 лв. и начислени лихви за забава в размер на 60 951.03 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция по приходите-Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред АССГ по адм. дело №12237/2018 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция по приходите-Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред ВАС по адм. дело №5805/2020г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция по приходите-Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място] при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5 169.49 лв. юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство пред АССГ по адм. дело №10235/2020 г.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: