

РЕШЕНИЕ

№ 8046

гр. София, 18.12.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 24.11.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **10902** по описа за **2014** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя Р. А., срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/22.05.2014 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) –С., възложила ревизията и С. С. Ц. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1677/18.09.2014 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ („ОДОП“) при Централно управление (ЦУ) на НАП.

Жалбоподателят счита оспорения акт за необоснован, неправилен и незаконосъобразен. Твърди, че при издаването му са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и на материалноправните норми, както и че не е съобразен с целите на закона. Излага конкретни съображения за всеки един от процесните доставчици. Позовава се на практика на С. и по-конкретно дело С-642/11. Прави доказателствени искания. Претендира разноси.

В проведените по делото о.с.з. жалбоподателят се представлява от процесуален представител - адв. С., която от негово име моли съда да отмени РА в обжалваната му част. Претендира разноси по списък.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., чрез процесуалния си

представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана по мотиви, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП”. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1309714/23.10.2013г., връчена на лицето на 01.11.2013 г., изменена със Заповед № 1311909/30.12.2013 г., Заповед № 1400871/31.01.2014 г. и Заповед № 1401700/28.02.2014 г., издадени от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП-С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди от 24.02.2012 г. до 30.09.2013 г. За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1401700 от 15.04.2014 г., връчен на лицето на 24.04.2014 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК и не е подадено възражение и не са представени допълнително доказателства. Ревизията приключва с РА №[ЕИК]/22.05.2014 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложила ревизията и С. С. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА е установен данък върху добавената стойност за възстановяване в размер на 20 031,40 лв. при деклариран резултат за ревизираните периоди - данък за възстановяване общо в размер на 106 802,00 лв. Начислени са и лихви за забава в размер на 1 684,57 лв. Така установеният резултат е в следствие от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 85 086,03 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м.10.2012 г., м.11.2012 г., м.12.2012 г., м.03.2013 г., м.06.2013 г., м.08.2013 г. и м.09.2013 г. За данъчен период м.12.2012 г. са начислени лихви за забава в размер на 1 165,06 лв., като е посочено, че периодът е последен от възникнала през м.10.2012 г. процедура по приспадане, като посоченият в кл. 80 от справката декларация данък за възстановяване е възстановен с акт за прихващане или възстановяване. Предвид извършените корекции на правото на приспадане на данъчен кредит м.10.2012 г. и м. 11.2012 г. е определен данък за възстановяване в по-малък размер. Съобразно това за неоснователно възстановената сума е прието, че лицето дължи лихва в посочения по-горе размер.

С вх. № 53-03-1110 от 17.06.2014 г. по регистъра на ТД на НАП-С. и вх. № 23-22-1266/24.06.2014 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., в срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК е постъпила жалба срещу РА №[ЕИК]/22.05.2014 г. На основание чл. 156, ал. 7 ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. за срок до 23.09.2014 г. С Решение № 1677/18.09.2014 г. обжалваният по административен ред акт е отменен в частта, касаеща данъчни периоди м.10.2012 г., м.11.2012 г., както и в частта на определените лихви за забава за данъчен период м.12.2012 г., а в останалата част - потвърден. Решението е издадено в срока по споразумението и от компетентен орган. П. с посоченото решение РА е оспорен пред АССГ с жалба, подадена чрез решаващия административен орган на 17.10.2014 г. Срокът за обжалване по реда на чл. 156, ал. 1 ДОПК е спазен, жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на оспорения акт, с който в нейна тежест се установяват задължения. Предвид последното съдът намира,

че жалбата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

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

През ревизирания период основната дейност на [фирма] е свързана с извършването на услуги по обработка и полагане на покрития върху метални и алуминиеви детайли /в цех за прахови полимерни покрития и цех за галванични покрития, който е в процес на изграждане/; покупко-продажба на охранителни ролетки, Р. врати и Р. дограми. Установената фактическа обстановка е подробно изложена в РД и РА. Конкретно са описани предприетите от органа по приходите действия и събраните доказателствени средства, които настоящият състав не счита за нужно да преповтаря.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на [фирма] е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. № 53-03-2446/01.11.2013 г. за представяне на цялата търговска и счетоводна документация. Д. кредит за периода е формиран от покупки на: прахови бои, услуги по строително-монтажни работи, автоматична галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески, вноски по финансов лизинг за придобиване на технологична линия за прахово боядисване на профили и стелажи.

На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

След анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизията са извършени корекции на декларираното от дружеството право на приспадане на данъчен кредит и на декларираните резултати по ЗДДС, изложени както следва:

1. С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 62 600,00 лв. за данъчен период м.09.2013 г. по фактура № 10...012/10.09.2013 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка - „автоматична галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески”. В отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения доставчикът е представил копие на спорната фактура с приложена оборотна ведомост за м.09.2013 г. Като предходен доставчик е посочен [фирма]. Представени са копие на фактура № 10...0195/05.09.2013 г., издадена от [фирма], с предмет „автоматична галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески”, договор от 01.09.2013 г., сключен между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ за доставка и монтаж на автоматичната галванична линия и приемо – предавателен протокол от 04.09.2013 г. за предаване на всички необходими материали за автоматичната галванична линия и извършен монтаж.

След анализ на представените документи ревизиращите са установили, че не са представени документи относно мястото къде е доставено съоръжението от страна на [фирма], нито доказателства за транспортирането му. Не са представени и доказателства за извършено разплащане. Органите по приходите са извършили насрещна проверка и на посочения за предходен доставчик [фирма]. Адресираното до лицето искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 ДОПК. В отговор не са представени документи и писмени обяснения.

От ревизираното лице в хода на ревизията са представени копие на спорната фактура,

договор от 17.09.2013 г., сключен между ревизираното дружество /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ за доставка и монтаж на автоматична галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески съгласно оферта от 10.09.2013 г., оферта от [фирма] за доставка и монтаж на автоматичната галванична линия с подробно описание на инженеринговата услуга и параметрите на предлаганите съоръжения и справка от аналитичен регистър на сметка 401 „Доставчици” – [фирма]. Органите по приходите са извършили посещение в обект на дружеството, документирано с Протокол № 1343322/06.12.2013 г., при което е установено, че на мястото не е налична галванична линия.

Съгласно писмени обяснения от управителя на ревизираното дружество - Р. А., местонахождението на галваничната машина е най-вероятно в [населено място] /Италия/, където същата е била „гледана” от представители на ревизираното лице.

Предвид така установената фактическа обстановка, органите по приходите са констатирани, че липсват доказателства за фактическото предаване на обекта на доставката. Ревизиращите са заключили, че процесната фактурата е издадена без основание и съответно за получателя ѝ не възниква право на данъчен кредит. На основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС във връзка с чл. 6 ЗДДС на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 62 600,00 лв.

2. За данъчен период м.08.2013 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 432,00 лв. по фактури № 618/13.08.2013 г. и № 663/28.08.2013 г., издадени от [фирма], с предмет на доставки – „електро и строителни материали и стоманени дробинки” и „транспортна услуга”.

Спорните фактури са включени в справката – декларация и дневника за продажби, не за съответния данъчен период м.08.2013 г., а през м.10.2013 г., като ДДС по СД не е внесен.

В отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения от страна на [фирма] са представени копия на спорните фактури. Към фактурата за доставка на строителни материали е приложена стокова разписка за стоки по опис, фактура за доставка на стоки от предходен доставчик: [фирма], ЕИК 20239906 и приложен опис към нея. Органите по приходите са извършили насрещна проверка на [фирма]. Адресираното до дружеството искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено на лицето по реда на чл. 32 ДОПК, като в законоустановения срок документи и писмени обяснения не са представени.

Към фактурата за извършена транспортна услуга е представена фактура от 01.02.2013 г., издадена от предходен доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК], договор за превоз на стоки от 04.11.2012 г. между [фирма] /товародател/ и [фирма] /превозвач/ за превоз на реквизит, декори, костюми, строители материали и др.; копие от свидетелство за регистрация на моторно превозно средство - товарен автомобил N. Т. с регистрационен номер СА 6541 РВ; пътен лист от 28.08.2013 г. с вписан маршрут: 1. С. – П. – С. и 2. С. – П. – С..

Органите по приходите са приели, че представените документи от подизпълнител не могат да бъдат обвързани с декларираните доставки към [фирма]. Отделно от това при справка в информационните масиви на НАП е установено, че [фирма] е deregистрирано по ЗДДС от 26.07.2010 г. по инициатива на орган по приходите и има задължения към бюджета в особено големи размери.

От ревизираното лице са представени копия на двете фактури с приложени към тях

фискални бонове. Други доказателства не са представени.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства органите по приходите са приели, че предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с.з. са налице основания за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит по горесцитираните фактури общо в размер 432,00 лв.

3. С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 777,00 лв. за данъчен период м.08.2013 г. по фактура № 847/20.08.2013 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка – „обслужване и ремонт на компресор; маслен сепаратор; монтаж на сепаратор; накрайници и маншони”. Спорната фактура е включена в справката – декларация и дневника за продажби за съответния данъчен период.

В отговор на връченото на доставчика искане за представяне на документи и писмени обяснения от същия са представени копие на спорната фактура с приложен фискален бон, свидетелство за регистрация на фискално устройство; договор за текущ ремонт от 01.08.2013 г.; ведомост за заплати за м. 08.2013 г. и копия на трудови договори на назначените служители; договор за наем от 01.11.2012 г. на част от склад в [населено място], както и доказателства за предходен доставчик на стоките [фирма], ЕИК[ЕИК], а именно: копие на фактура № 446 от 12.03.2013 г. с предмет на доставката „по договор”, спецификация към фактурата с опис на стоки /винтова двойка, лагери, маслен сепаратор, масло за сепаратор, накрайници, маншони и мрежови компоненти/ и договор от 25.11.2012 г. между [фирма] и [фирма] с предмет продажба на стоки и материали по предварителна заявка на клиента.

Органите по приходите са извършили насрещна проверка и на посочения за предходен доставчик [фирма]. В отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице от дружеството са представени копие на фактура, издадена на [фирма] с приложена спецификация и опис на стоки, както следва: гипс торба 25 кг, грунд, блажна боя – бяла 10 кг, блажна боя – цветна, теракол - 25 кг, ламарина поцинкована, битумна хидроизолация 25 кг, дюбели, ондулин изолация 25 кг и панти; договор от 25.11.2012 г. за продажба на стоки и материали по предварителна заявка на клиента; копия на трудови договори на назначени лица на длъжности „шофьор на тежкотоварен автомобил”, „организатор” – 2 лица и „реквизитор”; хронология на счетоводни сметки 411 и 702. Представена е и фактура от предходен доставчик [фирма] с приложена спецификация към нея.

Органите по приходите са счели, че в случая не са представени документи за разплащане по доставките, не са представени и приемо-предавателни протоколи, доказателства кой е извършил описаните в договора услуги, документи относно използваните материали, стокови разписки, документи за транспортирането на материалите и др., което от своя страна не доказва реалното изпълнение на доставката по спорната фактура. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с.з. на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер 777,00 лв.

4. За данъчни периоди м.06.2013 г. и м.09.2013 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 116,13 лв. по фактури № 10...08/13.06.2013 г. и № 10...0226/17.09.2013 г., издадени от [фирма], с предмет на доставка - „СМР, съгласно договор”.

Органите по приходите са извършили насрещна проверка на [фирма], като адресираното до доставчика искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 ДОПК. В отговор на същото в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения.

При извършени служебни проверки относно декларираните трудови договори, органите по приходите са установили, че за данъчни периоди м.05.2013 г. и м.06.2013 г. дружеството не е осигурявало работници по трудови правоотношения. По данни от информационните масиви на НАП за периодите от м.10.2010 г. до м.08.2013 г. дружеството не е декларирано покупки в Дневник покупки и е подавало „нулеви“ справки декларации за отчетните периоди.

От ревизираното лице по отношение на спорните доставки са представени копие на фактура № 10...08/13.06.2013 г., договор от 08.05.2013 г. за изпълнение на строително-монтажни работи на обект: „Цех за прахово боядисване“, находящ се в [населено място] дол, общ. П. – завод „Феромагнити“; два приемо – предавателни протокола от 13.06.2013 г. и доказателства за разплащане. Към фактура № 10...0226/17.09.2013 г. са приложени: договор от 17.07.2013 г. за извършване на строително монтажни работи на същия обект, два приемо-предавателни протокола от 17.09.2013 г. и доказателства за разплащане.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи и предвид липсата на доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост от страна на прекия доставчик, на основание чл. 68 и чл. 69 ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 25 от с.з. на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 115,70 лв. по двете фактури, издадени от [фирма].

5. За данъчен период м.03.2013 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 160,90 лв. по фактура № 14/22.03.2013 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка - „СМР, съгласно договор от 15.01.2013 г.“

В случая адресираното до доставчика искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено на дружеството по реда на чл. 32 ДОПК, като в законоустановения срок документи не са представени от лицето.

При извършени служебни проверки, относно наличието на кадрова обезпеченост на прекия доставчик, органите по приходите са установили, че за периода на процесната фактура [фирма] има назначени трима служители на трудови договори от 11.03.2013 г., двама от които на длъжност „организатор“ и един „сценичен декоратор“. От страна на ревизираното лице са представени копия на спорната фактура с приложени към нея договор от 15.01.2013 г. между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ за извършване на строително монтажни работи на обект „Цех за прахово боядисване“, находящ се в [населено място] дол, общ П. – завод „Феромагнити“ и 3 приемо - предавателни протокола от 22.03.2013 г.

При така установената фактическа обстановка и липсата на доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост за реалното изпълнение на възложените на [фирма] строително-монтажни работи, на основание чл. 68 и чл. 69 ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 25 от с.з. на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 160,90 лв. по спорната фактура.

В хода на съдебното производство, по искане на жалбоподателя е изслушана съдебносчетоводна експертиза (ССЧЕ), която след проверка на приложените по делото документи и посещение в счетоводството на жалбоподателя, дава следното заключение: процесните фактури, издадени от доставчиците „Е. Е.,

[фирма], [фирма], [фирма] И „В. Х. Е. притежават всички изискуеми реквизити по ЗДДС, отразени са в дневниците за продажби на доставчиците за съответните данъчни периоди, посочени подробно за всеки един доставчик в констативно-съобразителната част на експертизата и сумите от тях са включени в размера на облагаемите доставки на доставчиците в подадените СД. Вещото лице приема за установено, че е извършено плащане по процесните фактури. Фактурите, издадени от [фирма], [фирма] са платени в брой и са отразени по сметка 501 в счетоводствата на доставчиците. Фактурите, издадени от [фирма] и „В. Х. Е. са платени по банков път. Представени са банкови извлечения от сметката на жалбоподателя, където са отразени преведените суми. По фактурата, издадена от [фирма] са платени 40% (150 000,00 лв.), съгласно уговорките в договора, подписан между двете страни. Останалата сума не е платена. На следващо място, експертизата е установила, че доставчиците [фирма], [фирма] са разполагали с кадрова обезпеченост да извършат фактурираните доставки; доставчикът [фирма] не е разполагал с кадрова обезпеченост да извърши фактурираните доставки; доставчикът [фирма] е разполагал с кадрова обезпеченост да извърши фактурираните доставки през м.09.2013 г., а през м.06.2013 г. не е разполагал с необходимата кадрова обезпеченост; доставчикът [фирма] е разполагал с персонал, чиято длъжност не отговаря на предмета на издадените фактури. В заключението си, експертът посочва, че процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя по съответните счетоводни сметки, като разходите по фактурите са отнесени по съответните разходни сметки. Осчетоводяването им в счетоводството на жалбоподателя отговаря на изискванията на ЗСч.

В хода на съдебното производство, по искане на жалбоподателя е изслушана и съдебно-техническа експертиза (СТЕ), която след запознаване с приложените по делото документи и оглед на място в цех на дружеството в [населено място], дава заключение за всяка една от процесните фактури:

- относно доставката по фактура № 10.012/10.09.2013 г. от [фирма]:

Няма данни кога е доставена технологичната линия, поради което не може да се даде становище дали доставчикът [фирма] е разполагал с необходимия човешки ресурс да достави и разтовари частите на линията. Няма данни за използваната транспортна техника и механизация за доставката на частите на линията /кранове, камиони/.

- относно доставката по фактура № 618/13.08.2013 г. от [фирма]:

Строителните материали /по двете стокови разписки/ по вид и количество съответстват на вложените материали при изпълнението на СМР в обекта на база средна разходна норма. [фирма] е разполагал с работна ръка /строителни работници/ за натоварването и разтоварването на доставените материали. Няма данни за използваната транспортна техника за доставката на строителните материали.

- относно доставката по фактура № 663/28.08.2013 г. от [фирма]:

За услугата са представени документи от предходен доставчик- [фирма]. Вещото лице е констатирало несъответствие на датите на доставката. Стоковите разписки за доставка на материалите до „С. Колор НРН" са от 13.08.2013 г., а пътния лист от подизпълнителя на [фирма] е от 28.08.2013 г.

Няма данни за използваната транспортна техника за доставката на строителните материали по фактура № 618/13.08.2013 г.

- относно доставката по фактура № 10..08/13.06.2013 г. от [фирма]:

От огледа на място, експертът е констатирал, че описаните СМР в приемо-предавателен протокол № 1 и 2/13.06.2013г. към фактура №10..08/2013 по вид и количество съответстват на изпълнените СМР на обекта. Същите са във връзка с изграждането цех за галванични покрития. Видно от представените справки от НАП за периода на изпълнение на услугите, [фирма] не е имал назначени работници. Няма данни за използваната транспортна техника за доставката на строителните материали /врати, метална конструкция /.

- относно доставката по фактура № 10..0226/17.09.2013 г. от [фирма]:

От огледа на място, експертът е констатирал, че на обект: „Цех за прахово боядисване“, находящ се в [населено място] дол, общ. П. - Завод „Феромагнити“, описаните СМР в приемо-предавателен протокол №1/17.07.2013 г. по вид и количество частично съответстват на изпълнените СМР във връзка с изграждането на помещението - цех за галванични покрития и в още едно помещение (където е складирана линията). Не са констатирани изпълнени СМР по т. 5 и т. 6 на стойност 9 240 лв. без ДДС. Вещото лице уточнява, че относно позиция 8 от приемо-предавателен протокол, не може да вземе становище. За изпълнението на основите на пристройката и канализацията са правени изкопни работи, но същите представляват скрити СМР, не са представени актове и протоколи по Наредба № 3/2003 г., поради което експертизата няма данни за обема на изкопите работи и респективно необходимите човекочаса за изпълнението им. Единичната цена по позиция 8 (35 лв/час) е много по-висока от средните часови ставки за този вид работа към 2013 г. [фирма] е разполагал с работна ръка /строителни работници/ за изпълнението на услугите по фактурата. Няма данни за използваната транспортна техника за доставката на строителните материали /метална конструкция, фибри и др./.

- относно доставката по фактура № 14/22.03.2013 г. от [фирма]:

От огледа на място, вещото лице е констатирало, че на обект: „Цех за прахово боядисване“, находящ се в [населено място] дол, общ. П. - Завод „Феромагнити“, описаните СМР по приемо-предавателен протокол № 1, 2 и 3 от 17.07.2013 г., по вид и количество съответстват на изпълнените СМР в обекта. Видно от представените справки за този период доставчика е имал назначени 3 бр. лица за по 10 работни дни. За изпълнението на услугите по фактура № 14/22.03.2013 г. са необходими 135 човекодни. Доставчикът [фирма] не е разполагал с необходимата работна ръка за изпълнение на услугите по фактурата.

- относно доставката по фактура № 848/20.08.2013 г. от [фирма]:

Услугите предмет на процесната фактура представляват ремонтни работи от 2013 г. на машина и няма как да бъдат констатирани при оглед през 2015 г. При анализа, експертът е констатирал, че ако [фирма] е имал назначени работници за м.08.2013 г. /така както са по ведомост/, то той е разполагал с кадрови ресурс за извършване на услугата, предмет на фактура № 848/20.08.2013 г.

От огледа на място, експертизата е констатирала, че на обект: „Цех за прахово боядисване“, находящ се в [населено място] дол, общ. П. - Завод „Феромагнити“, има доставена „Автоматичната галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески“, която не е монтирана, същата е складирана в цеха, една част е на двора пред цеха /вани, цистерни, манипулатори/, а останалите части са на склад вътре в цеха. Като доказателства по делото са приети всички представени в хода на производството документи.

С оглед на така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

Спорът между страните в процесния случай е относно обстоятелството дали [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] може да се определят като доставчици по процесните фактури и съответно да възникне правото на приспадане на ДДС по същите в полза на [фирма] за данъчни периоди м.03.2013 г., м.06.2013 г., м.08.2013 г. и м.09.2013 г.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Според дефиницията на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, регистрирано лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. С тази законова разпоредба законодателят е регламентирал още веднъж като основно условие за наличието на право на приспадане на данъчен кредит фактът за реалността на доставката.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (С.) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега С.) по дело С-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от С. в решение от 06.12.2012г. по дело С-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: „Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“; „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги (или доставки на стоки) са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството

за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките и услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Настоящата съдебна инстанция намира, че в хода на ревизионното и впоследствие на съдебното производство не са събрани достатъчно писмени доказателства, които да обосноват извод за реално извършване на процесните доставки.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право да приспадне данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 ил чл. 9 ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 ЗДДС. По делото не е спорно и това се установява от събраните доказателства при ревизията, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ (фактура) от страна на доставчика, който е издал процесните фактури, отразил ги е в дневниците за продажби и справките-декларации и е начислил данъка по смисъла на чл. 86 ЗДДС. Посоченото се установява и от изслушаната по делото ССЧЕ, която е с поставени задачи, които не са спорни по делото и чиито отговори не доказват реалността на процесните доставки.

Единствената спорна предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1 ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1, респективно по чл. 9 ЗДДС.

1. За данъчен период м.09.2013 г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 62 600,00 лв. по фактура № 10...012/10.09.2013 г., издадена от [фирма]. с предмет на доставка - „автоматична галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие в барабани и подвески". Настоящият съдебен състав намира, че в хода и на двете производства – административно и съдебно от страна на жалбоподателя не бяха представени доказателства, които да установяват реалното осъществяване на така фактурираната доставка.

Основен мотив на ответника да не признае правото на приспадане на данъчен кредит по посочената по-горе фактура е това, че както към момента на извършване на ревизията, така и към момента на постановяване на решението на директора на дирекция ОДОП С., не са представени доказателства за това, че стоката, предмет на доставка е предадена на жалбоподателя, съответно е прехвърлено правото на собственост върху нея. Следва да се подчертае обстоятелството, че макар и в част от събраните писмени доказателства да се говори за „галванична линия", в случая не може да се приеме, че се касае за една конкретна, индивидуално определена вещ, доколкото липсват каквито и да било индивидуализиращи я белези - марка, дата на производството, сериен номер или ако се приеме, че се касае за набор от отделни компоненти - липсват данни относно състава на съвкупността от елементи /отделни вещи/ и индивидуализиращи ги белези от

категорията на изброените, поради което и не може да се приема, че правото на собственост се прехвърля с постигане на договореност между страните.

В случая не е установено главното спорно обстоятелство, а именно съществува ли изобщо реално предметът на доставката. От една страна между прекия доставчик и предходния такъв се твърди предаване на отделни части от галваничната линия, от друга жалбоподателят твърди, че е извършил преглед на вещта - предмет на доставката в М., Италия. Няма доказателства, че галванична линия, собственост на прекия доставчик се намира в Италия, нито че последният е договарял с търговец, установен в Република Италия за покупката на такава линия, нито че по някаква причина линията, елементи от която са доставени от предходния доставчик, е транспортирана до Италия.

Предвид горното следва да се отбележи, че спорът по отношение на посоченото обстоятелство не се разрешава от приетото по делото заключение на СТЕ, съгласно което няма данни къде е монтирана линията. Независимо, че вещото лице констатира наличие на галванична линия, с разпръснати компоненти в цеха на дружеството - жалбоподател, заключението съдържа констатации за това, че наличните компоненти само частично отговарят на посочените в представения приемо-предавателен протокол. Тези констатации на вещото лице не моат да послужат като основа за обосноваване на извод относно реалността на спорната доставка.

Дори съдът да приеме, че жалбоподателят ползва или ще ползва в дейността си някаква галванична линия за обработка на метални детайли с цинково покритие, това в никакъв случай не означава, че същият е придобил съоръжението в резултат на реално извършена облагаема доставка от страна на соченото като доставчик дружество [фирма]. В процесния случай липсват каквито и да било данни, че откритите от експерта елементи от галванична линия са тези, които е следвало жалбоподателят да получи по спорната доставка. Извод в такава посока би могъл да се прави ако бяха налице ясни и безпротиворечиви доказателства, които да установяват, че доставчикът е разполагал с точно определени елементи, съставляващи едно съоръжение и е организиран предаването точно на същите на жалбоподателя, съответно тези, налични при доставчика се намират у жалбоподателя и се използват в икономическата му дейност. Такива доказателства по делото не са налице. Ако сочените от жалбоподателя обстоятелства отговаряха на истината, то последният следваше да установи или поне да предостави достоверни данни относно това как прегледаната и одобрена от него машина в Италия е стигнала до Б.. Последното не е сторено в хода на съдебното производство.

Допълнително следва да се посочи, че спорната фактура е включена от [фирма] в дневник продажби за съответния данъчен период м.09.2013 г. и справка-декларация с резултат за периода 800,00 лв. данък за внасяне, като същият не е внесен. Последното е логично и предвид категорично установеното обстоятелство, включително в заключението на ССЧЕ за наличие на цялостно плащане на стойността по фактурата от страна на жалбоподателя.

2. По отношение непризнатото право на приспадне на данъчен кредит за данъчен период м.08.2013 г. в размер на 432,00 лв. по фактури № 618/13.08.2013 г. и № 663/28.08.2013 г., издадени от [фирма], с предмет на

доставки „електро и строителни материали и стоманени дробинки" и „транспортна услуга", органите по приходите са приели, че представените документи от подизпълнител не могат да бъдат обвързани с декларираните доставки към [фирма].

В конкретния случай се касае за доставка на стоки /строителни материали/ и услуги /транспорт/. По делото липсват каквито и да било доказателства, които да установяват било пряко, било косвено, че стоката е получена от жалбоподателя. Няма данни къде се е намирала стоката, предвид характера на дейността на прекия доставчик. С оглед на декларираното от „Е." Е., че фактурираните на [фирма] стоки/материали са закупени от [фирма], проверяващите са изискали доказателства и от предходния доставчик, но такива не са представени. Доказателства не са представени и в съдебното производство. С оглед на така установените обстоятелства съдът не може да направи обоснован извод, че именно лицето, издало спорната фактура е извършило доставката, доколкото няма данни същото да е разполагало със стоката. Както от прекия, така и от предходния доставчик не са представени сметки от гр. 30, от които да се види заприходени ли са строителните материали като стоки и съответно дали и кога са изписани като такива. Освен това липсват и данни за предаването на стоката от доставчика на жалбоподателя.

Представената фактура, издадена от [фирма] за извършени транспортни услуги е от 01.02.2013 г. при положение, че се твърди извършване на транспортни услуги за жалбоподателя на 28.08.2013 г. Съдът констатира, че стойността на фактурата също е различна от тази, описана във фактурата, издадена от [фирма] на [фирма]. Фактурата, издадена от [фирма] към [фирма] е на стойност 7 896,00 лв., а тази издадена от „Е." Е. към ревизираното дружество, е на стойност 480,00 лв., поради което съдът счита, че представените документи от подизпълнител не могат да бъдат обвързани с декларираните доставки към [фирма].

Останалите доставчици - [фирма], [фирма] и [фирма], са фактурирали на ревизираното лице доставки на услуги - строително-монтажни работи, ремонтни дейности. Основно в съдебното производство жалбоподателят се е съсредоточил върху установяване наличието на кадрова обезпеченост на доставчиците за изпълнение на документираните от тях услуги.

По отношение на доставчика [фирма] в хода на ревизията е установено, че към датата на издаване на спорната фактура, прекият доставчик не е разполагал със служители, назначени по трудови правоотношения. Дружеството е имало назначени само двама служители на длъжности „сценограф" и „ръководител постановъчна част" за периодите от 16.01.2013 г. до 22.07.2013 г.

Представените в хода на ревизията договори с физически лица имат характер на частни диспозитивни документи, съответно чрез тях може да се установи единствено фактът на направените волеизявления. Дори така очертната им доказателствена сила е разколебана от обстоятелствата, че същите не са декларирани с уведомления от работодател по чл. 62 от Кодекса на труда. Декларирането им евентуално би могло да установи приблизително най-късния момент на сключването на трудовите договори. Обратното -

неспазването на това законово изискване прави невъзможно установяването на обстоятелството, че договорите са били факт към момента на фактуриране на спорните доставки за страната, за която това обстоятелство е благоприятно. Отделно от това в случая в хода на ревизията са установени данни, от които може да се направи обоснован извод, че представените трудови договори не са реално изпълнявани и са съставени с оглед защитната теза на жалбоподателя. Не са представени и доказателства за наети лица по граждански договори, сметки за изплатени суми, служебни бележки за платен данък. Липсват и доказателства за използвани подизпълнители за извършване на услугите. Предвид това и обстоятелството, че в хода на съдебното производство не се представят доказателства за изплатени реално трудови възнаграждения или други такива, сочещи реално наемане на работници и изпълнените от тях работи, настоящият състав приема, че не може да се приеме, че доставчикът действително е разполагал с работници и е могъл да изпълни поетите договорни задължения.

Следва да се отбележи също така, че по отношение на доставките, фактурирани от [фирма] не са представени документи за разплащане по доставките, не са представени и приемо-предавателни протоколи, доказателства кой е извършил описаните в договора услуги, документи относно използваните материали, стокови разписки, документи за транспортирането на материалите и др., което от своя страна не доказва реалното изпълнение на доставката по спорната фактура.

Аналогични аргументи могат да бъдат изложени по отношение на доставките, фактурирани от [фирма], с предмет на доставка - „СМР, съгласно договор“.

Отделно от гореизложеното следва да се подчертае, че от приложените по делото доказателства се установява, че за същия обект, както по договора с [фирма], е представен договор за строително-монтажни работи от 19.11.2012 г., сключен между жалбоподателя като инвеститор и [фирма] като изпълнител, с предмет - извършване на ремонтни и строително-монтажни работи на обект: „Цех за прахово боядисване“, завод „Феромагнити“ - П.. Във връзка с този договор е представена оферта и съответно Протокол обр. 19 за установяване завършването и заплащането на натурални видове строително-монтажни работи към м.11.2012 г.

Описанията на видовете работи, съдържащи се в издадения от [фирма] приемо-предавателен протокол № 2/17.09.2013 г. са идентични с тези описани в Протокол образец 19 № 1/30.11.2012 г., издаден от [фирма], т.е. такъв вид работи вече са били актувани на по-ранна дата. И в двата документа са описани, че са изпълнени следните видове строително-монтажни работи: доставка на пудинг за шлайфан бетон, доставка и полагане на метални фибри, доставка и полагане на РУС фибри, доставка на шнур въже - 5 мм, доставка на импрегнатор, полагане на бетон В25, шлайфане на бетон, полагане на пудинг за шлайфан бетон и рязане на фуги. Различават се единствено по единична цена на услугата, съответно общата договорена стойност, което разколебава тяхната доказателствена сила досежно правото на приспадане на данъчен кредит.

Изложеното не противоречи на приетото от С. в решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, тъй като в т. 63 е посочено, че според

практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи /вж. Решение от 17 юли 2008г. по дело № C-132/06, т. 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело № C-188/09, т. 21/. В т. 64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно член 242 от нея задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираните услуги, с оглед разпоредбата на чл. 37, ал. 1 ДОПК, вменяваща задължение на органите по приходите да събират служебно доказателства, от ревизиращия екип са инициирани насрещни проверки на доставчиците и са извършили действия за събиране на възможната налична информация. Ревизиращите органи са анализирали задълбочено всички представени доказателства и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват безспорни доказателства за реалното осъществяване на документираните с тях доставки именно от посочените доставчици. Настоящата инстанция споделя така формирания извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното и съдебното производство доказателства не позволява да бъде прието, че процесните фактури документират реално извършени доставки. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът е разполагал със съответната стока, респ. с възможност да извърши фактурираната услуга, като по този начин е престириал на получателя реално изпълнен от него резултат. Тези факти по отношение на процесните фактури не са установени.

На следващо място следва да се обсъдят и възраженията, отправени от жалбоподателя за противоречие на РА с практиката на С.. По приложимата Директива 2006/112/ЕО, както и по отменената с нея Шеста директива относно общата система на данъка върху добавената стойност, съдът в решение по дело C-152/02 г. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит е необходимо получателят да разполага с фактура и доставката да е осъществена. В този смисъл е и решението на С. по дело C-324/11. Позоваването на практиката на С. не освобождава данъчнозадълженото лице от изискванията по ЗДДС да установи наличие на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата от които е осъществяване на доставка на стоки и услуги в случая. Правото на Европейския съюз не съдържа правила относно преценката на доказателствата за осъществяване на доставките, като националните съдилища прилагат националните си процесуални правила при преценката настъпило ли е данъчно събитие по фактурата, издадена на ревизираното лице.

На основание изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният ревизионен акт е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата, подадена от [фирма] следва да бъде приета за неоснователна.

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на

ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 2 956,94 лв. (две хиляди деветстотин петдесет и шест лева и 94 ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

**Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК,
Административен съд София – град, 46 – ти състав**

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя Р. А., срещу Ревизионен акт №[ЕИК]/22.05.2014 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., възложила ревизията и С. С. Ц. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 1677/18.09.2014 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 2 956,94 лв. (две хиляди деветстотин петдесет и шест лева и 94 ст.), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: