

РЕШЕНИЕ

№ 5867

гр. София, 05.11.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 7 състав, в
публично заседание на 01.10.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **4444** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], пл.“В.“ № 1, представлявано от П. Д. Ч. – Управител срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/24.11.2011г., издаден от С. Д. Т. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в частта му, в която е потвърден с решение № 668/27.03.2012г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”ОУИ”/ – С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на отказано право на данъчен кредит в размер на 8 400 лв. и съответните лихви за забава за периода м.07.2009г. по фактура № 1637/29.07.2009г. издадена от [фирма] с предмет „авансово плащане по договор от 01.06.2009г. и анекс към същия от 01.07.2009г.“ В жалбата се излагат подробни съображения за незаконосъобразност на РА, като издаден в противоречие с материалния закон и при съществено нарушение на административно-производствените правила. Твърди се, че РА е немотивиран, издаден при неизяснена фактическа обстановка, а направените в РД изводи са недоказани с оглед необсъждането на представените в хода на ревизията доказателства. Изложени са аргументи, че представените от доставчика и от ревизираното лице документи доказват реалността на процесната доставка, както и изпълнение на всички изисквания за признаване правото на данъчен кредит по фактурата , издадена от [фирма]. Прави се възражение за противоречие с

установената вече практика на ВАС с оглед постановени в същия смисъл решения по дела на ЕСПЧ и СЕС. Иска се от съда да отмени оспорения РА и да признае право на данъчен кредит в отказания с акта размер.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. Т., която излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА и претендира присъждане на направените по делото разноски в полза на оспорващия.

Ответната страна – директора на дирекция "ОУИ" при ЦУ на НАП – [населено място], не изпраща представител и не изразява становище.

Софийска градска прокуратура уведомена, не изпраща представител и не изразява становище за основателност на жалбата.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия ЗВР № 1104075/04.04.2011 г., издадена от Е. К. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С. и ЗВР № 1109460/11.08.2011 г., издадена от Ц. К. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., е възложена ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01.07.2009 г. - 31.07.2009 г. Ревизията е повторна, във връзка с Решение № 328/25.02.2011 г. на директора на дирекция ОУИ С., с което е отменен РА № 20010079867/16.02.2011 г., като са дадени указания за извършване на нова ревизия за посоченият период.

За резултатите от извършената ревизия срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ №[ЕИК]/ 30.09.2011г. , връчен на представляващ на дружеството на 27.10.2011г. В законоустановения срок задълженото лице не подало възражение срещу РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 24-00-2341 от 16.11.2011г.

Извършената ревизия е приключила с издаването на оспорения в настоящото производство /РА/ №[ЕИК]/24.11.2011 г., издаден от С. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощен със заповед за определяне на компетентен орган № К 1109460/04.10.2011 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

С ревизионния акт на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, с оглед липсата на условията по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС , във връзка с чл. 9от ЗДДС на жалбоподателя не е признато право на данъчен кредит в размер на 8 400 лв. по фактура №[ЕИК]/29.07.2009г. издадена от [фирма] и в размер на 7 000 лв. по фактура № 0...98/27.07.2009г. издадена от [фирма] , като с Решение № 668/27.03.2012г. Директорът на Д"ОУИ" –С. е изменил РА по отношение на определените задължения по ЗДДС за данъчен период м.07.2008г. в размер на 16 983, 12 лв. със съответните лихви е определил на 9 983, 12 лв.

Ревизионният акт е връчен на представляващ ревизирания субект на 06.01.2012г., а жалбата до директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-147 от 20.01.2012г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и представените в с.з. допълнителни такива.

Изслушано е заключение по допуснатата ССЕ със задачи да установи отразена ли е спорната фактура в счетоводството на доставчика [фирма], спазени ли са изискванията на ЗСч при доставчика и получателя на услугата, както и налице ли е

плащане на стойността, в т.ч. и на задълженията за ДДС от страна на дружеството – жалбоподател по процесната фактура.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 30-дневния срок по чл. 156, ал.5, вр. Ал.4 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган К 1109460/04.10.2011 г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен С. Д. Т. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата ЗОКО е издадена от П. Г. Г. началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., чиято компетентност е определена със заповед № РД-01-6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП – С. . Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – С. Д. Т. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. град т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставката, осъществена от „П.“ не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на услуги и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, тъй като не са представени годни доказателства и не е установено по безспорен начин наличие на доставка по смисъла на именно чл.9 от ЗДДС, във връзка с което на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС не е признал правото на данъчен кредит по процесната фактура.

В изпълнение на дадените с Решение № 328/25.02.2011 г. указания е извършени насрещна проверка на [фирма]. Изготвено е ИПДПОЗЛ, изх. № 04-53-06-1554/13.09.2011 г. Документите са представени в законоустановения срок. Представено е копие на фактура № [ЕГН]/29.07.2009 г. с начислен ДДС в размер на 8 400,00 лв. Същата е издадена във връзка с договор от 01.06.2009 г. между жалбоподателя, като възложител и [фирма]-изпълнител. Фактурата е включена в дневника за продажби на дружеството и в подадената справка - декларация за м.

07.2009 г. Предметът на договора е осъществяване на рекламна дейност на търговската марка, лого, изделия, продукти и услуги, с цел популяризиране дейността на възложителя- [фирма]. С анекс от 01.07.2009 г. са фиксирани конкретните параметри на рекламния договор, а именно излъчване на 101 броя рекламни клипа за дейността на възложителя по Национална кабелна телевизия /НКТ/ Е. и Е., изработка на медия план за излъчването на телевизионни реклами по НКТ Е. и Е..

Констатирано е, че за изпълнение на договора за реклама е ползвана услугата на подизпълнител- [фирма]. В тази връзка е извършена насрещна проверка на [фирма], обективирана с ПИНП № 38-1105075-2/26.07.2011 г. За връчване на ИПДПОЗЛ, изх. № 02-24-23-89/21.06.2011 г. са извършени посещения на адреса за кореспонденция на дружеството, документиран с Протоколи № 1128777/22.06.2011 г. и № 1125000/03.06.2011 г., при които не е открит управляващ или представляващ дружеството. Цитираното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК с ИПДПОТЛ, изх. № 24-00-2341/13.06.2011 г. са изискани писмени обяснения от Национална Кабелна Телевизия /НКТ/ „Е.“ за излъчени рекламни клипове, популяризиращи дейността на [фирма] за периода 01.07.2009 г. -31.12.2009 г., както и всички относими документи, доказващи действително излъчени реклами. Представени са писмени обяснения с вх. № 0553-00-288/03.06.2010 г., съгласно които за месеците ноември и декември са излъчвани рекламни видеоклипове, популяризиращи дейността на [фирма]. Потвърдено е, че излъчените видеоклипове са във връзка със сключен договор с [фирма] от 14.04.2009 г. В представените обяснения е записано, че материалите, свързани с излъчването на рекламните видеоклипове, са получени от НКТ „Е.“ в готов за излъчване вид и след приключване на рекламната кампания са върнати обратно. Приложен е договор, сключен между НКТ „Е.“ и [фирма], съгласно който НКТ „Е.“ предоставя на [фирма] рекламно време в каналите „Е.“ и „Е.“, Рекламната агенция се задължава да предостави рекламните материали на касети В. SP или във формат MPG2, които да са годни за излъчване в срок от 3 дни преди датата на първото излъчване. Договорено в срок от 3 дни след приключване на рекламната кампания, телевизията да върне на рекламната агенция предоставените рекламни материали. От НКТ „Е.“ са представени сертификати, удостоверяващи че за периода от 11.11.2009 г. до 31.12.2009 г. са излъчени общо 191 рекламни клипа.

Съгласно констатациите в РА органите по приходите са приели, че от представеният договор не става ясно, че същия касае излъчването на рекламен клип, популяризиращ дейността на жалбоподателя. Към фактурите не са приложени съпътстващи документи, както и други доказателства за реалното излъчване на рекламните клипове. Не са представени техническите носители на информацията, от които да е видно какъв е рекламният клип, предоставен за излъчване.

Гореизложените констатации са формирали извод, че фактура № [ЕГН]/29.07.2009 г., издадена от [фирма] не отразява реално извършена доставка на услуги. В тази връзка, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 400 лв.

Следователно в конкретния случай спорът се свежда до това, дали издадената от [фирма] фактура е за реално доставена услуга.

Във връзка с това, настоящата инстанция намира изводите на ревизиращите органи респ. на решаващия орган за неоснователни по следните съображения:

Няма спор, че по отношение на процесната доставка на услуги – „авансово плащане

по договор от 01.06.2009г. и анекс към същия от 01.07.2009г.“, по които жалбоподателят е получател, е изпълнено условието по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от същия закон, в който данъкът е посочен на отделен ред.

На първо място, видно от представената по делото данъчна фактура № 1637/29.07.2009г. издадена от [фирма], е че същата е оформена съгласно всички стандарти на Закона за счетоводството (ЗСч) и към нея са представени доказателства за плащане /банкови извлечения/, обстоятелство, което се установява безспорно и от изслушаната в с.з. на 01.10.2012г. съдебно – счетоводна експертиза от вещото лице К. К., неоспорена от страните.

Следва да се отбележи, че спорната фактура е с предмет „авансово плащане по рамков договор за извършване на рекламна дейност от 01.06.2009г. , сключен между жалбоподателя [фирма] и доставчика на услугата [фирма] и анекс към същия договор от 01.07.2009г., приложени по делото.

За да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е необходимо да са налице реално получени облагаеми доставки. ЗДДС не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално получени доставки на стоки или услуги. Доставката на услуга е факт от обективната действителност, чието наличие следва да бъде установено. Съгласно разпоредбата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получените от него стоки или услуги по облагаема доставка, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави, в тази връзка ЗДДС регламентира изискване, според което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получени стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, за да претендира право на данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже реално извършена облагаема услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, във връзка с която са и представените в хода на проверката рамков договор за извършване на рекламна дейност от 01.06.2009г. , сключен между жалбоподателя [фирма] и доставчика на услугата [фирма] и анекс към същия договор от 01.07.2009г., както и фактура № 10/20.07.2009г. издадена от [фирма]. С последната издадена на [фирма], [фирма]“ в качеството му на подизпълнител, е обективирал доставка на услуга по създавани на видеоклип във формат MPG2.

В хода на ревизията са представени и други доказателства индикиращи изпълнението на възложената от [фирма] на [фирма] услуга, а именно : договор № 04/14.04.2009г. , сключен между „Е. НКТ“ и подизпълнителя на спорната услуга [фирма], както и анекси № 1/04/14.04.2009г. и 2/04/14.04.2009г., от които е видно поетото от „Е.“ НКТ задължение да извърши рекламните клипове в каналите на Е. и Е..

Ревизиращите органи са направили своите изводи само и единствено въз основа на липса на представени от ревизираното лице, от доставчика и от доказателства, конкретизирани предмета на доставката /количествено измерение, калкулация или какъвто и да е документ, от който да се установи какво точно е извършено, в какъв обем, с какви единични цени и как е формирана крайната стойност на фактурата/, както и доказателства за изработката на рекламен клип, който е предпоставка за извършване на фактурираните услуги, без да обсъди всички представени по преписката доказателства, подробно цитирани по-горе, релевиращи безспорни изводи

за извършване на процесната доставка на услуга.

Действително доказателства, конкретизирани предмета на доставката /количествено измерение, калкулация или какъвто и да е документ, от който да се установи какво точно е извършено, в какъв обем, с какви единични цени и как е формирана крайната стойност на фактурата/ е от значение за нейната реалност, но липсата ѝ не означава винаги, че доставката не е извършена. Данъчните органи са тези, които следва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице, каквото условие е въведено и в практиката на Съда на Европейския съюз /вж. т.62 от решението на СЕС по съединени дела C-80/11 и C-142/11/. В процесния случай в оспорвания РА не се съдържат констатации за извършена данъчна измама, а и липсват доказателства за издадени РА на доставчиците с такива твърдения и констатации. Визираната липса на реалност предполага неправомерно поведение на двете страни, за каквото обаче не са събирани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация.

Липсата на доставка не може да се твърди или предполага, а следва да бъде доказана по безспорен начин в процеса на съответната проверка или ревизия посредством надлежни доказателствени средства. Тези средства трябва да удостоверяват относими обстоятелства, а преценени както заедно, така и поотделно, да обосновават по безспорен начин извода за липса на доставка с оглед на определението, дадено в закона.

Освен това, както правилно е констатирано с РА, включително и в изслушаната по делото ССЕ, неоспорена от страните, процесната фактура е отразена в СД по ЗДДС и дневниците за продажби на доставчика [фирма].

Същевременно, съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на 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 налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението

на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

В този смисъл следва да се съобразен и мотивите на решението на СЕС от 21.06.2012г. по обединени дела C-80/11 (Mahagében kft срещу N. Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága) и C-142/11 (Péter Dávid срещу N. Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága) във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), където съдът приема, че чл.167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директивата не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане поради това, че данъчнозадълженото лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно, че действията на търговския му партньор са правомерни. В конкретния случай от една страна дружеството – жалбоподател притежава данъчни фактури издадени съгласно всички правила на ЗСч , а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на преките доставчици на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.

С оглед изложеното, съдът намира, че е налице доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС. Налице е прехвърлянето на собственост върху стока срещу насрещна престация на основание на сключена сделка. Налице са и предпоставките на чл. 71 ЗДДС . Освен това получателят на доставката, за която е начислен данък е регистрирано по ДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаването на данъчната фактура, данъкът по облагаемата доставка е начислен по смисъла на чл. 86 ЗДДС от регистрирано по този закон лице /доставчик/ най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка; доставката, по която е начислен данъкът, е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие; получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки; получателят притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на този закон, видно от представените с възражението към ревизионния доклад фактури.

По изложените по-горе мотиви, настоящият съдебен състав приема, че по делото е доказано реалното изпълнение на процесната доставка от страна на [фирма] към датата на издаване на процесната фактура.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място],

пл.“В.” № 1, представлявано от П. Д. Ч. – Управител срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/24.11.2011г., издаден от С. Д. Т. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в частта му, в която е потвърден с решение № 668/27.03.2012г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”ОУИ”/ – С. при ЦУ на НАП, е основателна, поради което атакувания РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се присъдят със съдебното решение. Жалбоподателят е направил разноски по делото в общ размер на 1 470 лева, от които 50 лв. – платена държавна такса, 400 лв. за вещо лице и 1 020 лв. платено адвокатско възнаграждение в брой, съгласно представена по делото данъчна фактура № 2542/01.06.2012г.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София-град, I отделение, 7-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], пл.“В.” № 1, представлявано от П. Д. Ч. – Управител срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/24.11.2011г., издаден от С. Д. Т. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в частта му, в която е потвърден с решение № 668/27.03.2012г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”ОУИ”/ – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] да заплати на жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], пл.“В.” № 1, представлявано от П. Д. Ч. – Управител, направените по делото разноски в размер на 1 470 лв. /хиляда четиристотин и седемдесет лева/.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

Преписи.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: