

РЕШЕНИЕ

№ 2262

гр. София, 05.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 03.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора БАЛЕВ, като разгледа дело номер **10210** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по подадена жалба от управителя на [фирма], против Ревизионен акт №[ЕИК]/26.07.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 1840/17.10.2011 г.

Оспорващият поддържа жалбата и ангажира доказателства за установяване на твърденията за необоснованост и незаконосъобразност на ревизионния акт. Претендира отмяна на акта, както и разноски за водене на делото.

Ответникът – директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението съображения. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

Извършването на процесната ревизия, която се явява повторна, е възложено с редовно издадена от компетентен орган по приходите ЗВР № 1100922/24.01.2011 г., след като с Решение № 50/10.01.2011 г. (л. 184) решаващият административен орган е отменил предходен ревизионен акт. Проверени са, с оглед задължения по ЗДДС данъчните периоди: от 13.10.2008 г. до 28.02.2010 г. Съставен е в срок РД №[ЕИК]/22.06.2011 г. (л. 93 от делото), срещу който, след редовно връчване не е било подадено възражение. С оспорения и издаден въз основа на доклада Ревизионен акт №[ЕИК]/26.07.2011 г. (л.

36) компетентен орган по приходите (ЗОКО № К-1100922/22.06.2011 г. – л. 90), като изрично е посочил, че мотивите за издаването са посочени в доклада, е определил задължения за ДДС, в размер на 388 938, 96 лева, за данъчните периоди: от м. 12.2008 г. до м. 06.2009 г.; от м. 08.2009 г. до м. 10.2009 г.; от м. 12.2009 г. до м. 02.2010 г., заедно със съответните лихви. Задълженията произтичат от непризнато, но упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от:

1. [фирма] – 30 броя, описани в РД (л.л. 103, 105, 110, 115, 117, 119 от делото);
2. [фирма] – фактура № 70/30.10.2009 г. с предмет „олово на блок” и начислен ДДС – 2 650 лева (РД - л. 125 от делото);
3. [фирма] – 11 броя, описани в РД (л.л. 107, 112, 127);
4. [фирма] – 6 броя, описани в РД (л.л. 123, 131).

В ревизионния доклад са отразени констатации, относно всеки един от доставчиците, като за отделните данъчни периоди са направени заключения и изводи за липса на доказателства, че документираните с фактурите доставки действително са били извършени.

Дружеството – жалбоподател възразява срещу изводите на органите по приходите, като счита, че данъчният кредит е отказан неправомерно, тъй като и по време на предходната ревизия са били представени всички изискани документи, които доказвали реалността на доставките. По време на съдебното производство процесуалният представител – адвокат ангажира съдебносчетоводна експертиза, чието заключение не бе оспорено от ответника и е прието по делото. По време на заседанието на 11.06.2012 г. (протокол на л. 225 от делото) адвокатът – пълномощник представи допълнително писмени доказателства, обособени в отделна папка – приложение, които са изследвани от вещото лице. По отношение на тези доказателства ответникът обърна внимание, че се представят несвоевременно, по смисъла на чл. 161, ал. 3 ДОПК.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, и след като съобрази заключението на счетоводната експертиза, формира следните изводи по съществото на спора.

Жалбата от пряко засегнатото юридическо лице е процесуално допустима, за да бъде разгледана, но е неоснователна.

Решение № 1840/17.10.2011 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – С., с което е потвърдил ревизионния акт е валидно.

Вещото лице по счетоводната експертиза е отговорило на поставени от жалбоподателя въпроси – редовно ли са водени счетоводствата на „А.” и на издателите на спорните фактури; начислен ли е ДДС в определените срокове; платени ли са доставките; осчетоводени ли са фактурите и пр. Вещото лице твърди да е извършило проверки в счетоводствата на доставчиците, но в т. III. от заключението уточнява, че: за „А. АА” проверката е извършена с помощта на бивш счетоводител на дружеството – Е. Н., която е оказала съдействие (на същия адрес) и за проверка по отношение „Партньр 24”; за „А.” проверката е извършена в счетоводна къща, а за „Г.” – в [населено място], с помощта на упълномощено лице. Тази информация дава основание на Съда да не кредитира безрезервно заключението. Съдът счита, че проверката не може да бъде приета за всеобхватна и пълна, понеже местата, на които е извършена не отговарят на представата за финансово счетоводство, като място, на което периодично и систематично се водят и отчитат стопанските операции, в

съответствие със Закона за счетоводството. По тази причина не приема, че вещото лице е анализирано и съпоставило представените му документи с други такива, свързани с цялостната дейност на посочените като доставчици търговски дружества.

В стремежа си да опровергае констатациите на органите по приходите адвокатът – пълномощник (както вече се каза по – горе) представи допълнително писмени доказателства (с опис), които са обособени в отделна папка и са приети по делото, но не се съдържат в ревизионната преписка. Тези документи (с изключение на част от документите за „Партнър 24”) са представени за първи път в течение на настоящото производство. Относно съдържащите се в папката документи (приемо – предавателни протоколи, разпечатки от главна книга, складови разписки, договори, техническа документация, граждански договори) Съдът приема, че са съставени за нуждите на процеса, понеже не са представени на ревизиращите. Тук следва да се има предвид, че процесното ревизионно производство е повторно.

Практическият смисъл на ДДС, като косвен, многофазен и некумулятивен данък е да бъде начисляван по конкретна доставка на стока или на услуга и да се включва еднократно в крайната цена, а облагането само на добавената стойност да се постига, чрез приспадане на данъчен кредит от страна на получателя. Условието, които следва да изпълни данъчен субект, претендиращ право на данъчен кредит са изброени алтернативно в чл. 71 ЗДДС. Както в отменения ЗДДС, така и в действащия понастоящем правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стока или на услуга. Поради това не е достатъчно само да е издадена данъчна фактура и да са извършени съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя. Нормата на ал. 5 от чл. 70 ЗДДС въвежда като самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит неправомерното начисляване на данък. За неправомерно следва да се счита начисляване тогава, когато посоченият в данъчната фактура доставчик не е престирали стока или услуга, а само привидно е създал впечатление за такава престация. Преценката за наличието на реално осъществена доставка е изискване за упражняване право на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност, какъвто за процесния ревизионен акт е направен. Според характера и предмета на фактурираните доставки, на изследване подлежи както действителната възможност на доставчика (ресурсна и кадрова обезпеченост) да изпълни уговорената сделка, така и обстоятелството, дали между него и „получателя” е извършено прехвърляне владението (собствеността) върху стоката, респ. дали е извършена услугата. По делото, от страна на жалбоподателя не бе проведено успешно доказване на правно значимите факти. Ангажираните доказателства, които бяха обсъдени по – горе не опровергават заключенията и констатациите на ревизиращите, така както са изложени в РД и в РА. Невъзникването на данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 1, ал. 2 ЗДДС не е породило правото на посочените във фактурите доставчици да начисляват ДДС, на посочените в закона основания.

1. По време на ревизията е направена проверка на „А. АА”. Видно от съдържанието на протоколите, дружеството не е било открито, а документи и писмени обяснения, относно издадените процесни фактури не са предоставени. След проверка в информационната система на НАП е констатирано, че фактурите, издадени от [фирма] са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди, с

изключение на фактура № 329/15.04.2009 г., с данъчна основа 32 525 лв. и ДДС - 6 505 лв. Доставките са с различен предмет – отдаване под наем на Д., аванс по договор, СМР по договор, извършена услуга, покупка на материали, техника, стока, автомобил „Ф. – Дукато”. Предходните доставчици на „дружеството - [фирма], [фирма], „Ес-Ел-Ди консултант” ЕООД и [фирма] са с прекратена регистрация по ЗДДС, понеже не са откривани на декларираните адреси и са натрупали големи данъчни задължения. От ревизираното дружество са изискани изрично (ИПДПОЗЛ, № 24-00-704#2/19.04.2011 г.) доказателства за потвърждаване на доставките – вида на услугите, местонахождение на закупените активи, но такива не са били представени. Относно фактурите, изброени в РД (на л. 103, л. 117, л. 119) по време на ревизията дружеството – жалбоподател не е представило данни, къде се намират Д., които е закупило от „А. АА”, кое лице носи отговорност за тях, както и не е била предоставена възможност да бъде проверена наличността им. За описаните на л. 105 фактури е посочен предмет „услуга”, но както ревизираното дружество, така и „доставчика” не са представили по време на ревизията доказателства и информация за действително извършени услуги – материална обезпеченост, за вида, стойността и индивидуализиращите характеристики на отдадените под наем машини, както и къде са използвани. Фактура № 329/15.04.2009 г. с предмет „продажба на гуми” не е била отразена в дневника за продажби. Относно останалите, описани в РД (л. 115) фактури също не е било установено, поради неоткриване на доставчика, дали са осъществени доставки. По фактура № 265/09.02.2009 г. не са представени доказателства за настъпване на данъчно събитие – покупка на МПС – „Ф. – Дукато”, тъй като договорът за покупко – продажбата е бил без нотариална заверка на подписите, каквото е задължителното изискване за форма, и не са били налични доказателства за извършено плащане.

2. За потвърждаване на документирана от [фирма] доставка във фактура № 70/30.10.2009 г. с предмет „олово на блок” ревизиращите са изискали официално от „А.” да представи доказателства за: произход на стоката (сертификат); предназначение; място на съхраняване; транспортиране на стоката, но такива не са били представени по време на ревизията. Освен това е установено (РД – л. 126 – първи и втори абзац), че: с фактура № 44, от 09.06.2009 г. дружеството – жалбоподател „А.” е документирало доставка на „А.”, на 21, 057 тона олово на блок, на стойност 36 849, 75 лева (средна цена 1 750 лева на тон), а по – късно, с процесната фактура № 70/30.10.2009 г. е документирана продажба от „А.” на „А.”, на олово на блок, с цена 2 300 лева на тон; представляващ [фирма] е представляващият и [фирма] – Ф. А. Ф..

3. Като предмет на доставките, документирани от [фирма] са посочени: наем на строителна техника, ремонт на такава, аванс по договор за СМР, покупка на строителна техника (камиони). След връчено ИПДПОЗЛ от страна на дружеството – издател на фактурите са представени процесните фактури, протоколи и договори. Органите по приходите са направили изводи за: липса документи за наличие на складова база и на такива, доказващи произхода на дълготрайните активи, които по обратна ведомост възлизат на 337 500 лв.; липса на обект, в който да са извършени ремонтните дейности на машини и съоръжения, липса на данни, от кого са ремонтирани, липсва на осчетоводяване на разходи за заплати. Ревизиращият са приел за доказани, въз основа на представените документи само част от фактурираните доставки – на СМР и на строителни материали, за данъчни периоди м.10.2008 г. и

м.11.2008 г., но не са приели за доказано придобиването на заведените по счетоводни документи Д., на стойност 3 375 000,00 лв., както и доставките, с предмет отдаване под наем и ремонт на строителна техника. От съществено значение е и констатацията (РД – л. 108, предпоследен абзац), че „Г.” се явява предходен доставчик на „А.” по договори за СМР, извършването на които впоследствие се префактурира от последното дружество (жалбоподателя), на основния възложител на строителните услуги. Обоснован е в тази връзка изводът, че „Г.” (според процесните фактури) отдава под наем на „А.” строителна техника, която самото то използва по предназначение, за да извършва облагаеми доставки към наемателя.

4. [фирма] е издало фактура № 100.....4/31.08.2009 г. с предмет „СМР” и четири фактури през м. 01.2010 г. (РД-л. 131 от делото), две от които с предмет „СМР” и две с предмет „доставка на олово на блок”. В ПИНП № 14-52-1004162/26.04.2010 г. са описани резултатите от проверката на доставчика, направена в хода на предходното ревизионно производство. По време на настоящата ревизия е връчено ново искане, в отговор на което дружеството е представило фактури, договор, приемо - предавателни протоколи, подробно описани в РД. За да докаже наличие на кадрови ресурси „Партньър 24” е представило договор за наем, от 01.08.2009 г. с [фирма] и с предмет: „отдаване под наем на работници, съгласно приемо – предавателен протокол” (!?), но проверката в информационните масиви на НАП е показала, че след 2005 г. дружеството – наемодател не е назначавало работници по трудови правоотношения. Проверката на документите е дала основание на ревизиращите да заключат, че те не са достатъчни да докажат реалното извършване на доставките. Констатациите за липса на ресурси, предвид изложените по – горе доводи не са опровергани и водят до извода, че документираната доставка е привидна. Останалите фактури, издадени през данъчен период м. 01.2010 г. (РД – л. 131 от делото) отново са с предмет „олово на блок”. По отношение на тях са относими вече изложените по – горе аргументи. По време на ревизията от страна на дружеството – жалбоподател не е доказано извършване на плащания по тези фактури.

В процесните случай, формалното съответствие на спорните фактури с установените в ЗДДС изисквания за форма не е единствено и достатъчно основание, за да бъде признато на жалбоподателя правото на данъчен кредит. По време на ревизията са извършени всички необходими за обективното и пълно изясняване на обстоятелствата процесуални действия, и не са допуснати нарушения на административнопроизводствените правила, за каквито се твърди в жалбата. Всички събрани служебно и предоставени от дружеството – жалбоподател на ревизиращите органи доказателства, са обсъдени РД и в решението на ответника. Съдът възприема крайните изводи за липса на основание да бъде признато правото на данъчен кредит, начислен в процесните фактури. С оспорения ревизионен акт правилно и законосъобразно, в съответствие с доказателствата е отказано на дружеството – жалбоподател това право. Д. кредит е бил начислен неправомерно, тъй като не е доказано настъпването на данъчни събития - получаване (извършване) на услугите, които са отразени във фактурите. При липсата на тези условия правното основание за отказа е чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 25, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 9, ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗДДС.

По горните съображения жалбата, като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена, а в полза на ответника да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, което Съдът определя, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК,

вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на 9 973 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от [фирма], против Ревизионен акт №[ЕИК]/26.07.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С. и потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 1840/17.10.2011 г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от управителя П. А. Ф. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 973 лв. (девет хиляди, деветстотин и седемдесет и три лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: