Р Е Ш Е Н И Е
№ 3249

гр. София, 15.05.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 43 състав,** в публично заседание на 16.04.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова, като разгледа дело номер **7508** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица] срещу ревизионен акт №[ЕИК]/28.11.2011г., издаден от Б. М. Я. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 153 541. 06 лева главница за данъчни периоди от месец август до месец декември 2007г., от месец януари 2008г. до месец декември 2008г., за периоди от месец януари 2009г. до месец декември 2009г., за периоди от месец януари 2010г. до месец декември 2010г. и за месец януари и февруари 2011г., ведно с начислените лихви за забава в размер на 45 284.94 лева, обжалван по административен ред и изрично потвърден с решение № 1287/01.06.2012г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" (О.) – [населено място] при ЦУ на НАП за част от данъчните периоди, предмет на жалбата, мълчаливо потвърден в останалата част.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт за посочените данъчни периоди с искане за неговата отмяна като необоснован и незаконосъобразен, издаден при неверни и недоказани фактически установявания и неправилни правни изводи. Излага доводи за наличие на предпоставките на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за признаване на право на данъчен кредит по процесните доставки. Предметът на доставките е използван в основната дейност на жалбоподателя и при последващи облагаеми доставки, а именно при извършването на транспортни услуги.

Ненамирането на доставчиците и непредставянето на доказателствата в цялост не е основание за отказ на право на данъчен кредит. Жалбоподателят твърди, че изводите в ревизионния акт не са съобразени с регламентирания в ЗДДС ред за възникване на право на данъчен кредит, че не е отчетено, че стоките, предмет на спорните доставки са реално получени от ревизираното лице, че констатациите на органите по приходите не кореспондират с фактическото заприходяване на стоките при жалбоподателя и дневника за покупки, не е съобразен факта на ефективно плащане по фактурите, че събраните по време на ревизията и в хода на обжалването по административен ред доказателства не са преценени в тяхната цялост, неправилно не е призната доказателствена сила на издадените частни документи. Прави възражение, че изводите в ревизионния акт не са съобразени с разпоредбите на Директива 2006/112/ЕС относно Общата система на ДДС и решения на Европейския съд по правата на човека (ЕСПЧ), съответно Решение от 22.01.2009г. по делото на [фирма] срещу Б. по жалба №3991/2003г. и Решение от 18.06.2010г. на ЕСПЧ по дело "Бизнес център за подпомагане на малки и средни предприятия- Р." срещу Б. по жалба №6689/03г.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез упълномощения и процесуален представител оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Излага доводи, че доставчиците не са в състояние да осъществят процесните доставки, няма данни, че същите са разполагали със стоките и че са ги предали на жалбоподателя. Доставчиците не притежават търговски обекти, от които да осъществяват търговска дейност, плащанията не са извършени реално. Установено е че доставчиците не разполагат с касови апарати или не притежават такъв, посочен в приложените касови бонове. Цялостното анализиране на доказателствата не дава основание да се направи извод за реална доставка на стоки и услуги. Позовава се на анализа, направен в решението на директора на дирекция „ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП. 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 :

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения. Спазен е срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1103748/28.03.2011г., издадена от П. Г. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" при ТД на НАП – С., изменена със ЗВР №1107752/30.06.2011г. и № 1108466/15.07.2011г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС за периодите от 01.02.2007г. до 28.02.2011г. В срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е съставен ревизионен доклад №1108466/15.08.2011г., връчен на ревизираното лице на 30.09.2011г. Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) К– 1108466 от 14.09.2011г., връчена на пълномощник на ревизираното лице на 12.12.2011г., издадена от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии" Дирекция „Контрол" при ТД на НАП – С. е определена Б. М. Я. на длъжност старши инспектор по приходите при ТД

на НАП С. да издаде ревизионен акт на [фирма] във връзка с извършена ревизия, по която е съставен ревизионен доклад №1108466/15.08.2011г. Издаден е ревизионен акт №[ЕИК]/28.11.2011г. от определения в З. орган по приходите. С ревизионния акт в обжалваната част е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките резервни части, ремонтни услуги и материали в данъчни периоди месец август, месец октомври, месец ноември и месец декември 2007г. и месец януари 2008г., по фактура № 342/03.06.2010г., издадена от [фирма] с предмет на доставката резервни части, по фактури № 78/12.08.2009г. и № 74/09.08.2009г., издадени от [фирма] с предмет на доставката авточасти за товарни автомобили, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец юли и месец декември 2009г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец юли, месец август, месец септември 2010г. с предмет на доставките дизелово гориво Б2, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец ноември, месец декември 2010г. и месец февруари 2011г. с предмет на доставките дизелово гориво и резервни части, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец ноември, декември 2008г. и месец януари, февруари, март, април и май 2009г. с предмет на доставките резервни части, по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период месец април 2010г. с предмет на доставките резервни части, по фактура № 675/05.08.2009г., издадена от [фирма], с предмет на доставката авточасти за товарни автомобили, по фактури, издадени от [фирма] в данъчен период месец септември 2009г. с предмет на доставката резервни части за товарни автомобили, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец октомври 2009г., месец януари, февруари, април и май 2010г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили, рекламни материали, дизелово гориво, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец ноември, декември 2010г. и месец януари 2011г. и предмет на доставките авточасти за товарни автомобили, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец ноември 2009г. и месец октомври 2010г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили и гориво, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец септември, октомври, ноември, декември 2008г., месец януари, февруари, март, април, май, юни, юли и декември 2009г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили и дизелово гориво, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец фавруари и месец март 2008г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили, масла, акумулатори, дехидратори и филтри, по фактури, издадени от [фирма] в данъчен период месец март 2010г. с предмет на доставката авточасти за товарни автомобили, антифриз и земна течност, по фактури, издадени от [фирма] в данъчни периоди месец март, април, май, юни, юли и август 2008г. с предмет на доставките авточасти за товарни автомобили и дизелово гориво и по фактура, издадена от [фирма] в данъчен период месец юни 2009г. с предмет на доставката ремонт и авточасти за товарни автомобили. Правото на данъчен кредит е отказано в общ размер на 153 541.06 лева главница и са начислени съответните лихви за забава. Основанието за отказ е липса на реална доставка на стоки и услуги по смисъла на чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

В хода на съдебното производство е изискана данъчна и осигурителна информация от доставчиците, включително издадени ревизионни актове на доставчиците. Настоящата съдебна инстанция счита ревизионните актове на доставчиците за

неотносими към настоящия казус, тъй като констатаците в тях са непротивопоставими на трето, неучаствало в ревизионното производство лице, което не е имало възможност да представи доказателства, каквото лице е жалбоподателя. Също така и предвид решението на С. по дело С-643/11, в което изрично е посочено, че само от факта, че в съставен на доставчика ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания с нето ДДС не може да се направи извод, че посочената администрация е признала, че фактурите съответстват на действително извършени облагаеми сделки.

По делото е приета съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло и поставя в основата на своите правни изводи. Вещото лице в заключението си посочва, че експертизата е изготвена само въз основа на счетоводните документи, предоставени от жалбоподателя и намиращите се по делото копия от отделни счетоводни регистри, представени за доставчиците [фирма] и [фирма], като по отношение на останалите доставчици няма приложени такива документи. Всички доставчици са дерегистрирани по ЗДДС и в хода на ревизионното производство не са намерени на адреса за кореспонденция. Представени са част от счетоводни документи на доставчиците в офиси на други търговски дружества, на търговски обекти, в офис на клуб по тибетска гимнастика, по-голямата част от които са получени по куриер и от „виртуални офиси“. Заключението на вещото лице е, че доставчиците са включили процесните фактури в дневниците за продажби и в справките – декларации по ДДС. Има данни, че са отразени приходи по процесните фактури в счетоводството на доставчиците, но те са въз основа на непълни счетоводни регистри и с невъзможност да се отчете съответствие на аналитична и синтетична счетоводна отчетност. На въпросът дали доставчиците са разполагали по счетоводни данни със стоките, предмет на доставките, заключението на вещото лице е, че ги няма извлеченията от сметки 302 „Материали“ и 34 „Стоки“ и експертизата не може да отговори на въпроса. Стойността по фактурите е платена в брой, на каса. В счетоводството на ревизираното лице са осчетоводени фактури с предмет международен превоз на товари в страни от ЕО чрез спедиторски фирми или директно на клиент от ЕО. В тази връзка разходите по процесните фактури са приети за свързани с дейността по осъществяването на превози. През процесния период ревизираното лице е закупувало и от други доставчици резрвни части, горива и ремонти, идентични като предмет с процесните, но в по-незначителен обем. Счетоводството на ЕТ „Н. – В. Б. е заведено според изискванията на ЗСч и СС, но информацията от доставчиците е недостатъчна и непълна, за да се даде заключение относно техните счетоводства. По искане на процесуалния представител на жалбоподателя съдът е предостави възможност да се представят документи от счетоводствата на доставчиците, каквито не са представени. Допусната е допълнителна задача на вещото лице, заличена, поради непредставяне на доказателства от страна на жалбоподателя в определния от съда краен срок за събиране на доказателства по реда на чл. 158, ал. 1 от ГПК във връзка с чл 144 от АПК. По делото е приет лиценз № 6276 на Министерство на транспорта, издаден на [фирма] за международен автомобилен превоз на товари срещу заплащане.

Съгласно чл.160 , ал. 2 от 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 материално - правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал.

2 от ДОПК във вр. с чл. 7 ал. 1, т. 4 от ЗНАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната заповед за определяне на компетентен орган. Р. акт е съставен в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл.120 от ДОПК. Няма допуснато нарушение на процесуалните правила. При издаване на ревизионния акт няма допуснати нарушения на материалния закон.

Относно доставките на стоки:

Предметът на дейност на ревизираното лице през процесния период е транспорт и търговия на дребно с обувки, осъществявани в офис и магазин в [населено място]. Дейността е финансирана с револвиращ кредит в размер на 45 000 евро и кредит в размер на 30 000 лева.

По отношение на доставчиците [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки, изискани са документи и писмени обяснения. Доставчиците не са открити на адресите за кореспонденция, исканията за предоставяне на документи и писмени обяснения са връмени по реда на чл. 32 от ДОПК, изпратени са съобщения с обратни разписки, върнати „непотърсени“, съобщението е публикувано на Интернет страницата на НАП. Не са представени исканите документи и обяснения. При извършена порверка е установено, че всички доставчици са дерегистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите. За [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и [фирма] е получено писмо от НСлС, че дружествата не са извършвали реална стопанска дейност. За тези дружества има декларации от едноличните собственици на капитала им, че не са извършвали реална дейност. За доставките от тези доставчици е безспорно доказано, че не са реално осъществени, предвид декларациите на представляващите ги лица, че не са извършвали реална стопанска и търговска дейност. Направени са справки в информационната система на НАП, при които е установено, че доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] нямат лица, назначени на трудов договор, не са внасяли осигуровки. [фирма], [фирма] нямат регистрирани ЕКАПФ, въпреки проложените касови бонове за плащане в брой, а номерата на фискалното устройство и фискаланата памет в издадения касов бон към процесната фактура не съответстват на номерата на регистрираните от [фирма] два броя ЕКАПФ.

При обжалването на ревизионния акт по административен ред са представени допълнително документи от ревизираното лице, обсъдени в решението на директора на дирекция „ОДОП“ и е прието, че те не доказват реално осъществена доставка. По отношение на доставките от [фирма] е представен договор от 04.01.2009г. за продажба на авточасти за товарни автомобили. Представени са товарителници, пътни листа, 5 броя приемо-предавателни протоколи за рекламни материали, брезенти, дизелово гориво, зимни гуми, акумулатори, интеркулери, диференциал, табло, шанци, кормило, гуми, масло „П.“, греда, дехидратор, радиатор, зимни аксесоари, вериги, колани, масла, дизелово гориво, без посочване на единична стойност на стоката и за какви автомобили са предназначени. Няма конкретизация на количествата на стоките и тяхната единична стойност. Рекламните материали не са посочени като вид. За доставките от [фирма] са представени процесните фактури и приемо – предавателни протоколи, които обаче не съдържат данни за

количеството предадено гориво и датите на предаването му. Няма данни за мястото на съхранение на горивото и начина на траспортирането му. За доставчика [фирма] са представени договор за покупко – продажба от 15.02.2010г., товарителница, пътен лист, приемо-предавателни протоколи и издадените фактури. Няма опис на предадените авточасти, не е конкретизиран вида им, количество, единична стойност. За [фирма] са представени договор, товарителница, копия на фактурите, пиремо-предавателен поротокол. За доставчика „ВТ трейдинг“ е представен договор от 01.09.2009г., товарителница, пътен лист и приемо-предавателен протокол. В приемо-предавателния протокол са описани отделни авточасти и консумативи, без посочване на предадените количества и тяхната стойност. За [фирма] е представен договор от 31.07.2009г., товарителница, пътен лист и приемо-предавателен протокол. Не е представен опис на авточастите, предмет на спорната фактура, не е уточнено за какви марки автомобили се отнасят, в приемо-предавателния протокол липсва количество и единична стойност на стоките. За [фирма] е представен договор от 24.07.2009г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили, приемо-предавателни протоколи, товарителници,пътни листа. За [фирма] са представени договор от 16.11.2009г. за покупко-продажба на авточасти за товарни автомобили, товарителница, приемо-предавателен протокол и пътен лист. Процесната фактура е включена в дневника за продажби с предмет „услуги“, а ревизираното дружество в дневника за покупки с предмет „ремонт“, като предметът на доставката по една и съща фактура е различен за страните по нея. За [фирма] са представени копия от фактурите, договор от 17.11.2009г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили, товарителници, приемо-предавателни протоколи и пътни листа. За [фирма] са представени договор от 15.08.2008г. за продажба на авточасти за товарни автомобили, който не кореспондира с предмета на доставката по процесните фактури, определен като дизолово гориво, приемо-предавателни протоколи, в които не е отразено количеството предадено гориво. По същия начин за [фирма] са представени договор от 01.03.2008г. за продажба на авточасти за товарни автомобили, който не кореспондира с предмета на доставката по процесните фактури, определен като дизолово гориво, приемо-предавателни протоколи, в които не е отразено количеството предадено гориво. За [фирма] са представени процесните фактури, договор от 01.02.2008г. за покупко-продажба на авточасти за товарни автомобили, товарителници, приемо-предавателен протокол и пътни листа. В приемо-предавателния протокол не са посочени количествата и единичната стойност на стоките, липсват доказателства за мястото на съхраняването им. За [фирма] е представен договор от 18.05.2010г. за продажба на авточасти за товарни автобуси с предходен доставчик на тези стоки [фирма]. Няма доказателство за предаване на стоките и за тяхното транспортиране. За [фирма] са представени договор от 08.11.2010г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили, товарителници, приемо-предавателни протоколи и пътни листа. За [фирма] са представени договор от 01.11.2010г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили и три от издадените четири факкТури, едната с предмет дизелово гориво, а другите две с предмет

резервни части. Не са представени доказателства за придобиване на стоките от доставчика, за транспортирането и съхранението на горивото и резервните части. За [фирма] са представени договор от 01.08.2007г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили и процесните фактури, повечето с предмет извършени услуги по договор и протокол. Няма доказателства за лицата, извършили ремонтите, за наличие на склад за съхранение на стоките, за наличие на търговски обекти, за транспортиране на стоките от доставчика до жалбоподателя. За [фирма] са представени договор от 05.04.2010г. за покупко – продажба на авточасти за товарни автомобили и приемо– предавателен протокол от 26.04.2010г., в който не е конкретизирано количеството на стоките. Липсват доказателства за придобиване на стоките от доставчика, място на съхранение, наличие на търговски обект за продажбата им. За [фирма] е представен договор за покупко - продажба на авточасти за товарни автомобили, но е приложен приемо - предавателен протокол и фактури относно продажба на дилово гориво. Налице е несъответствие в предмета на доставката по договора, приемо-предавателния протокол и фактурите.

Правото на приспадане на данъчен кредит с ревизионния акт е отказано, тъй като органите по приходите са приели, че не е налице реалност на фактурираните доставки, обстоятелство, което е спорно по делото. Предмет на процесните доставки в по-голямата си част са авточасти за товарни автомобили, резервни части, консумативи, горива, рекламни материали, тоест родово определени стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. За да се признае, че доставката на тези стоки е реално осъществена е необходимо да се докаже тяхното предаване от доставчика на получателя. За да е в състояние доставчикът да предаде стоките, следва той да разполага с тях. За да се докаже реалност на доставката е необходимо доставчикът да разполага с предмета на доставката, за да е в състояние да престира на получателя по доставките резултат. В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на доставчиците, неоткрити на адресите, дерегистрирани по ЗДДС. Този факт сам по себе си не е основание за отказ на право на данъчен кредит, но от доставчиците не са представени доказателства, че те са разполагали със стоките, предмет на процесните доставки. В хода на съдебното производство със съдебно – счетоводната експертиза не беше доказано дори по счетоводни данни, че доставчиците са разполагали със стоките, предмет на доставките. При обжалването на ревизионния акт по административен ред за повечето доставчици са представени договори, приемо-предавателни протоколи, товарителници и пътни листове. Въпреки представените документи, от тях не може да се направи извод за предаване на стоките. При договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, каквито са стоките, предмет на процесните доставки, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Реалното изпълнение на доставката е свързано с инивдидуализирване на вещта по съгласие на страните или чрез предаване. Представените приемо-предавателни протоколи не съдържат такова индивидуализиране, защото стоките, вписани в тях не са посочени нито като количества, нито като

единични стойност. Налице са несъответствия между предмета на доставките по някои от фактурите и представените договори и приемо-предавателни протоколи. За доставките от К. файбър“ Е., [фирма], [фирма] и [фирма] и [фирма] е получено писмо от НСлС, че дружествата не са извършвали реална стопанска дейност. За тези дружества има декларации от едноличните собственици на капитала им, че не са извършвали реална дейност, от което следва, че документираните с фактурите доставки не са извършени. Няма място на предаване, което очевидно не е извършено на вписаните адреси на офисите на доставчиците, на които същите не са открити при ревизията. Няма данни къде са натоварени стоките и как са транспортирани. Относно горивото също няма доказателства за транспортирането им. Не са представени необходимите специфични съпроводителни документи, съгласно действащата Наредба за изискванията за качество на течните горива, условията, реда и начина за техния контрол и разпоредбите на чл. 12, ал. 1 от Наредбата. Също така няма доказателства къде реално са вложени авточасти на стойност над 700 000 лева, при условие, че от обявените в Търговския регистър ГФО на жалбоподателя за 2007г., 2008г. и 2009г. (за другите периоди няма обявени ГФО) е видно, че има заприходени транспортни средства на стойност от 56 000 лева. Не е доказано предаването на стоките, поради което липсва доказателство за реалното осъществяване на доставките, тоест не са налице предпоставките по чл. 68, ал.1, т. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС за признаване на право на приспадане на данъчен кредит, както правилно и съответно на приложимите материалноправни норми е прието в ревизионния акт. Плащането по фактурите е извършено по касов път, но някои от доставчиците нямат регистрирани ЕКАПФ, а касовите бонове по някои от фактурите не са от регистрираните ЕКАПФ. Съвкупно преценени представените по делото доказателства обосновават извод за липса на реално осъществени доставки, поради което правилно, обосновано и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури с предмет доставка на стоки.

Относно доставките на услуги:

По отношение на доставчиците, [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки, изискани са документи и писмени обяснения. Доставчиците не са открити на адресите за кореспонденция, исканията за предоставяне на документи и писмени обяснения са връмени по реда на чл. 32 от ДОПК, изпратени са съобщения с обратни разписки, върнати „непотърсени“, съобщението е публикувано на Интернет страницата на НАП. Не са представени исканите документи и обяснения. При извършена порверка е установено, че доставчиците са дерегистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите. За [фирма] е получено писмо от НСлС, че дружеството не е извършвало реална стопанска дейност. За това дружество има декларация от едноличния собственик на капитала, че не е извършвало реална дейност. За доставките от него е безспорно доказано, че не са реално осъществени, предвид обстоятелството, че не е извършвало реална стопанска и търговска дейност. Направени са справки в информационната система на НАП, при които е установено, че доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] нямат

лица, назначени на трудов договор и не са внасяли осигуровки. За [фирма] няма данни дали има назначени работници и служители, с които да извърши фактурираните услуги. Всички доставчици не разполагат с кадрови ресурс, нямат назначен персонал, с който да извършат ремонтите. Липсата на ресурс не е основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит, но е доказателство за невъзможност да бъде изпълнен предмета на доставката, от което следва, че тя не е извършена реално.
При обжалването на ревизионния акт по административен ред са представени допълнително документи от ревизираното лице, обсъдени в решението на директора на дирекция „ОДОП“ и е прието, че те не доказват реално осъществена доставка. По отношение на доставките от [фирма] е представена фактура с предмет ремонт на кабина и боядисване конструкция, настройка и брезент и приемо – предавателен протокол. Няма данни кои са ремонтираните автомобили и къде е извършен ремонта. Изпълнителят не разполага с ресурси, нито кадрови, нито технически за изпълнение на предмета на доставката. Указания за доказателствената тежест за установяване на реално извършена доставка са дадени с разпореждането за насрочване на делото, но не се ангажирани и представени от страна на жалбоподателя. За доставките от [фирма] са представени фактури, приемо-предавателни протоколи. Установено е несъответствие между декларирания предмет на доставката по издадената фактура. Доставчикът е включил фактурата в дневника за продажби с предмет „услуги“ , а получателят с предмет „ремонт“. Копие от фактурата не е представено. В приемо – предавателния протокол като предмет на доставката е посочен ремонт на динамо и резервни части за автомобил. Налице са несъответствия в предмета на доставката по представените писмени доказателства. Изпълнителят не разполага с ресурси, нито кадрови, нито технически за изпълнение на предмета на доставката, не се доказва да е извършен ремонт на автомобили, собственост на жалбоподателя. Указания за доказателствената тежест в тази насока са дадени с разпореждането за насрочване на делото, но не се ангажирани и представени от страна на жалбоподателя. За доставките от [фирма] са представени фактури, приемо – предавателни протоколи и договор. Фактурите са с предмет извършени услуги, съгласно договор и протокол, извършен ремонт. Предметът на представения договор обаче не съдържа договорени услуги, а е продажба на авточасти, неописани и неконкретизирани нито като стойност, нито като вид. Налице са несъответствия в предмета на доставката по представените писмени доказателства. Изпълнителят не разполага с ресурси, нито кадрови, нито технически за изпълнение на предмета на доставката, не се доказва да е извършен ремонт на автомобили, собственост на жалбоподателя. Указания за доказателствената тежест в тази насока са дадени с разпореждането за насрочване на делото, но не се ангажирани и представени от страна на жалбоподателя. За доставките от [фирма] не са представени спорните фактури, от приемо – предвателния протокол се установява, че предмет на част от доставките е подмяна и ремонт на конструкция, не са уточнени автомобилите, мястото на извършване на ремонта. Изпълнителят не разполага с ресурси за изпълнение предмета на поръчката, от което следва,

че тя реално не е осъществена.
Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици от който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла чл. 9 от ЗДДС. Наличието на реална доставка е факт от обективната действителност, който следва да се докаже чрез допустими доказателствени средства. В конкретния случай са издадени фактури за ремонт на автомобили, предполагащи използване на квалифицирани за тази цел работници, наличие на автосервиз, където да се извърши ремонта, наличие на техника за това. Според дефиницията, съдържаща се в чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранна валута, използвани като платежно средство. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност. От значение за установяване наличието на право на данъчен кредит по издадените на ревизираното лице фактури е установяване от една страна на фактически извършени доставки на услуги, а от друга - установяване на обстоятелството явява ли се именно издателят на фактурите доставчик на тези услуги, било посредством извършването им със собствен труд и материали или посредством подизпълнители. В случая тези обстоятелства не са доказани. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1 т. 1 и т. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 9 ал. 1 от същия закон.

Р. акт не противоречи на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕС, доколкото и по смисъла на Директивата правото на приспадане на данъчен кредит възниква при настъпване на данъчно събитие, дефинирано в чл.63 от Директивата като доставка на стоки и услуги.
Решение от 22.01.2009г. по делото на [фирма] срещу Б. по жалба №3991/2003г. и Решение от 18.06.2010г. на ЕСПЧ по дело “Бизнес център за подпомагане на малки и средни предприятия- Р.” срещу Б. по жалба №6689/03г. касаят случаи, при които правото на данъчен кредит е отказано не поради липса на доставка, а заради ненавременно изпълнение на задължението за отчитане на ДДС от доставчика и не са идентични с процесния.

Искането за присъждане на разноски на ответника по жалбата е основателно в размер на 4518 лева, съгласно чл. 161 , ал.1, предл. 2 в размер на минималното юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.
Така мотивиран и на основание чл. 160 , ал. 1 от ДОПК и чл. 161, ал.1, предл. 2 от ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение , 43 -ти състав :

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица] срещу ревизионен акт №[ЕИК]/28.11.2011г., издаден от Б. М. Я. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 153 541. 06 лева главница за данъчни периоди от месец август до месец декември 2007г., от месец януари 2008г. до месец декември 2008г., за периоди от месец януари 2009г. до месец декември 2009г., за периоди от месец януари 2010г. до месец декември 2010г. и за месец януари и февруари 2011г., ведно с начислените лихви за забава в размер на 45 284.94 лева.
ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица] да заплати на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. разноски в размер на 4518 (четири хиляди петстотин и осемнадесет) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния Административен съд на Република Б. в 14 - дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

СЪДИЯ: