

РЕШЕНИЕ

№ 5406

гр. София, 07.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 04.03.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **8891** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място], представлявано от управителя В. К. К. против Ревизионен акт № [ЕГН]/18.03.2011г. издаден от орган по приходите на ТД на НАП С., потвърден с решение № 1554/12.09.2011г. на директора на Дирекция „О.” [населено място].

Жалбоподателят оспорва установените с акта задължения по ЗДДС, произтичащи от отказано право на данъчен кредит в общ размер на 249 186,78 лева и лихви в размер на 56 576,18 лева за данъчни периоди м.01, м.07, м.08, м.09, м.10 и м.11.2008г., м.06.2009г. и м. 06.2010г. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен като издаден при нарушение на процесуалните правила при извършването на насрещните проверки, поради неспазване на процедурата по чл. 32 от ДОПК, нарушение на принципа за служебно начало по чл. 5 от ДОПК и необоснованост при преценката на представените доказателства. Релевира и доводи за противоречие на отказа на правото на данъчен кредит с материален закон, установената съдебна практика и практиката на ЕС. Подробни съображения за незаконосъобразност на оспорения акт са развити в жалбата и в представената по делото писмена защита на процесуалния представител на дружеството.

Искането до съда е за отмяна на ревизионния акт.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като

неоснователна по съображения, изложени в представите по делото писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Участващият в съдебното производство прокурор от Софийска градска прокуратура дава заключение за основателност на жалбата и за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и извърши преценка на събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена от надлежна страна, против ревизионен акт, който е обжалван по административен ред и не е отменен съгласно чл. 156, ал.1 от ДОПК. При съдебното оспорване е спазен предвидения от закона преклузивен срок. В тази връзка съдът съобрази, че ревизионният акт е обжалван по административен ред с жалба вх.№ 53-06-1185 подадена на 04.04.2011г., както и че срокът за произнасяне на решаващия орган е удължен със споразумение по чл. 156, ал. 7 от ДОПК, въз основа на предложение с изх.№ 23-22-844/12.05.2011г. Решение № 1554/12.09.2011г. на директора на дирекция О. [населено място] е издадено на 12.09.2011г. в рамките на удължения срок /срокът изтича на 10.09.2011г., събота неприсъствен ден, поради което 12.09.2011г. е първият присъствен ден/ и е връчено на 14.09.2011г. съгласно приложената разписка, поради което жалбата до съда от 27.09.2011г. е подадена в 14 – дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК.

При разглеждането ѝ по същество на спора и след проверка законосъобразността на ревизионния акт съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] [населено място], представлявано от управителя В. К. К. е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1008128/29.09.2010г. издадена от П. Г. Г. – началник сектор „Ревизии”, Дирекция Контрол при ТД на НАП [населено място], изменена със ЗВР № 1009170/28.10.2010г. и ЗВР № 1100478/11.01.2011г. издадени от П. Г. Г. - началник сектор „Ревизии”, Дирекция Контрол при ТД на НАП [населено място].

В обхвата на ревизията са включени задълженията на дружеството по ЗДДС за периода от 01.01.2008г. до 31.08.2010г.

Резултатите от ревизионното производство са обективирани в Ревизионен доклад № 1100478/24.02.2011г. съставен от ревизиращите Б. Й. Д. - на длъжност ръководител на екип-гл.инспектор по приходите и Е. Х. Б. – на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП [населено място]. Р. доклад е връчен на ревизираното лице на 01.03.2011г. В срока и по реда на чл.117 от ДОПК не са направени възражения срещу констатациите на РД.

Ревизията приключва с издаването на оспорения Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/18.03.2011г. от Б. Й. Д., на длъжност главен инспектор по приходите, съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К 1100478/18.03.2011г. на органа възложил ревизията.

На основание чл. 68, ал.1, т.1 във връзка с чл. 69, ал.1 и чл. 25, ал.2 от ЗДДС с ревизионния акт е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 249 186,78 лева и съответните лихви от 56 576,18 лева лихва.

Актът е обжалван по административен ред изцяло по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК, като с решение № 1554/12.09.2011г. на директора на Дирекция О. [населено място] е потвърден.

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и

обоснованост на ревизионния акт обхваща проверка за компетентност на органа – издател, спазване на предвидената от закона форма, процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Атакуваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1100478/28.02.2011г. издадена от П. Г. Г. - началник сектор „Ревизии”, Дирекция Контрол при ТД на НАП [населено място].

При издаването му е спазена предписаната от закона писмена форма и изискванията за съдържание на чл. 120 от ДОПК.

Не се констатираха съществени нарушения на процесуалните правила по ДОПК при провеждането на ревизията и събирането на доказателствата, които да обосноват отмяна на ревизионния акт на процесуално основание. Всички актове по образуване на ревизионното производство, както и ревизионният доклад са надлежно връчени на ревизираното лице, като му е осигурена възможност за участие в административното производство. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството не е упражнило правото си на възражения срещу констатациите на ревизионния доклад.

Възраженията в жалбата и в представената по делото писмена защита за нарушения на чл. 32 от ДОПК и чл. 37, ал.1 от ДОПК при извършване на насрещните проверки и събирането на доказателства, са неоснователни.

Не се констатираха нарушения на процедурата по чл. 32, ал. 5 от ДОПК. Съгласно цитираната норма електронно съобщение се изпраща, в случай че лицето е посочило електронен адрес. По делото няма данни, че преките доставчици са декларирали електронни адреси пред ТД на НАП към момента на процесната ревизия, поради което за ревизиращите органи по приходите не е възникнало задължение да изпращат съобщение и на този адрес.

Действително съобщението до „Техно трейдинг” ”Е. изпратено по куриер не е надлежно връчено, но така допуснатото нарушение не може да се определи като съществено, тъй като този доставчик не бе открит на адреса за кореспонденция и в хода на съдебното производство, като при установяване на фактите и обстоятелствата за тези доставки следва да се вземат предвид доказателствата представени от жалбоподателя.

От друга страна – процесуалните пропуски на органа по приходите при връчване на съобщенията по реда на чл. 32 от ДОПК, предвид забраната по чл. 160, ал. 4 от ДОПК, не могат да обосноват отмяна на ревизионния акт на процесуално основание. Поради това евентуални процесуални нарушения при връчване на исканията за представяне на документи и писмени обяснения от преките доставчиците, следва да бъдат обсъдени при преценката за материална законосъобразност на акта и доказателствената стойност на представените по делото доказателства.

Това се отнася и за неизпълнение на задължението по чл. 37, ал.1 от ДОПК от страна на ревизиращите органи за изясняване на всички факти и обстоятелства като изискват допълнително доказателства за осъществяване на доставката и от ревизираното лице. Подобно процесуално нарушение също е от значение за преценка на доказателствената стойност на документите, предоставени от жалбоподателя.

Основният спор между страните по делото е относно материалната законосъобразност и обоснованост на отказа на правото на данъчен кредит по доставките от И.Х.М.Г.”О., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В тази връзка следва да

бъдат обсъдени и събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства и заключението на вещото лице.

По отношение доставките от [фирма] е установено, че жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактура № 145/07.01.2008г. с предмет на доставката „вътрешно и външно почистване на жилищна сграда за временно обитаване „Ф. парк”, Слънчев бряг, Р. 9 582,22 кв.м” с данъчна основа 67 075,54 лева и ДДС 13 415,11 лева и фактура № 172/26.01.2008г. с предмет на доставката „почистване на жилищна сграда” с данъчна основа 132 000 лева и ДДС 26 400 лева.

От съставения на доставчика ПИНП № 2200-2-1008128-3/16.02.2011г. е видно, че искането за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с № 1453-00-16619 от 08.12.2010г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК след две посещения на адреса за кореспонденция на дружеството-доставчик, обективирани с протокол № 1101721/14.01.2011 г. и протокол № 1103019/24.01.2011г. Съгласно констатациите в протоколите, на адреса за кореспонденция не е открит представител на дружеството, поради което ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изпратено е и съобщение по пощата с обратна разписка, която се е върнала с отбелязване „получателят се е преместил на друг адрес”. В ПИНП № 2200-2-1008128-3/16.02.2011г. органът по приходите е отразил констатации, че в дневника за продажби на доставчика са описани процесните фактури, издадени на [фирма] /с предишно наименование [фирма]/.

В хода на ревизията от ревизираното лице са представени процесните фактури.

В съдебното производство жалбоподателят представя два броя фактури с получател [фирма] както следва: фактура № б...123/24.01.2008г., издадена от [фирма] с данъчна основа 62 200 лева и ДДС 12 440 лева и с предмет на доставката „съгласно договор за почистване” и с № 277/07.01.2008г., издадена от [фирма] с данъчна основа 34 500 лева и ДДС 6 900 лева със същия предмет; дневник на покупките на този доставчик за м.януари 2008г.

Според констатациите в основното заключение на назначената ССЕ, основани на данни от ревизията, по отношение [фирма] е издаден РА № [ЕГН]/29.07.2009г. с предмет задълженията по ЗДДС на дружеството за периода 13.04.2007г. – 30.09.2008г., с който е отказано право на данъчен кредит по всички покупки на доставчика и за определени допълнителни задължения за внасяне. Данъкът по декларациите продажби е начислен на основание чл. 85 от ЗДДС.

От допълнителното заключение на в.л. Н. се установява, че като осчетоводени разходи във връзка с издадените на жалбоподателя фактури са представени разходи за превъзлагане на услугата по договор на [фирма] и [фирма].

По отношение на доставките от „Проектинженеринг - строй” Е. е установено, че [фирма] е упражнил право на данъчен кредит по фактура № 1..002/01.07.2008г. с предмет на доставката „възн. за почистване, хигиенизиране” с данъчна основа 100 620 лева и ДДС 20 124 лева; фактура № 403/28.08.2008г. с предмет на доставката „аванс по договор” с данъчна основа 164 346,24 лева и ДДС 32 869,25 лева; фактура № 461/29.09.2008г. с предмет на доставката „оконч. плащане по договор” с данъчна основа 49 810,95 лева и ДДС 9 962,19 лева и фактура № 566/19.11.2008г. с предмет на доставката „възн. за почистване Сл.бряг”, с данъчна основа 24 940 лева и ДДС 4 988 лева.

От съставения ПИНП № 2200-2-1008128-4/11.02.2011г. се установява, че искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с №

1453-00-166/3 от 08.12.2010г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК след извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, обективирани с протокол № 1101092/11.01.2011г. и протокол № 1102543/20.01.2011г. Съгласно констатациите в протоколите, на адреса за кореспонденция не е намерен представляващия дружеството. Изпратено е и съобщение по пощата с обратна разписка, която се е върнала с отбелязване „преместен на друг адрес”. В ПИНП № 2200-2-1008128-3/16.02.2011г. се съдържат констатации, че процесните фактури, издадени на [фирма] /с предишно наименование [фирма]/ са отразени в дневника за продажби на доставчика.

От ревизираното лице са представени преписи от процесните фактури; договор от 02.06.2008г. с предмет „предсезонно комплексно почистване, хигиенизиране и дезинфекциране на сградата на хотел Ф. парк, находяща се в КК „Слънчев бряг”, със срок на действие от 1 месец от датата на подписването му и на обща стойност 100 620 лева, без ДДС и Договор от 18.08.2008г. за извършване на СМР, с предмет „извършване на строително-монтажни работи, подробно описани в Приложение 1 за обект хотел Ф.-парк - Слънчев бряг”, със срок на изпълнение 30.09.2008г. и обща цена на договорените СМР в размер на 205 432.80 лева, без ДДС.

По делото е представен и договор от 20.10.2008г. сключен между [фирма] и Проектинженеринг – строй Е. за следсезонно почистване, хигиенизиране и дезинфекция на сградата на хотел Ф., находяща се в КК Слънчев бряг за срок от един месец срещу възнаграждение 24 940 лева без ДДС. Като място на изпълнение е посочен х-л Ф. КК слънчев бряг, основно вътрешно почистване на общи части, административни части, хигиенизиране и дезинфекция на плувен басейн.

Като доказателство за изпълнение на доставките жалбоподателят представя приемо – предавателен протокол от 01.07.2008г. за основно почистване на сградата, плувен басейн, паркинг и озеленяване; приемо – предавателен протокол от 19.11.2008г. към договор от 20.10.2008г. за приемане на услугите по почистване, осъществени от Проектинженеринг – строй Е., както и протокол № 2/29.09.2008г. за осъществяване на СМР по полагане на гранитогрес, монтаж на ел. ключове и контакти и осветителни тела, протокол № 1 от 28.08.2008г.

Представен и препис от приложение № 1 към договор за извършване на СМР (л. 391 от делото, том I), който не съдържа уговорка към кой договор се отнася.

В хода на съдебното производство, с допълнителна молба от 19.11.2012г. жалбоподателят представя оборотни ведомости на [фирма] за периоди: юли-юли 2008г., август -август 2008г., септември-септември 2008г.; рекапитулация-данъци и осигуровки за юли 2008, август 2008г. септември 2008г и ноември 2008; разчетно платежни ведомости - 4 броя; справки-декларации по ЗДДС за м.юли, за м.август, за м.септември 2008, за м.ноември 2008г.; протоколи за приемане на декларации и дневници за м.юли, за м.август, за м.септември 2008г., за м.ноември 2008; преводни нареждания за платен ДДС за м.юли, за м.август 2008г., за м.септември 2008г. и за м.ноември 2008г.; дневници на продажбите за м.юли, за м.август, за м.септември, за м.ноември 2008 г.

От представените разчетно - платежни ведомости е видно, че дружеството - доставчик е изплащало трудови възнаграждения за периода юли 2008г. - септември 2008г. на 35-36 лица, назначени на длъжност работник строителство и работник поддръжка, както и на един архитект.

Осчетоводяването на разходи за трудови възнаграждения през посочените периоди,

както и разходи за външни услуги и разходи н.за материали са констатирани и от вещото лице в допълнителното заключение (л. 458, том I на делото).

Според основното заключение на в.л. по делото липсват други данни за счетоводна отчетност на Проектинженеринг – строй Е., като представител на доставчика не се открива на адреса в [населено място].

По отношение на доставчика [фирма]

От този доставчик са издадени фактури № 1036/28.08. 2008г. с предмет на доставката „аванс по договор” с данъчна основа 86 000 лева и ДДС 17 200 лева и № 1061/15.09.2008г. с предмет на доставката ”окончателно плащане по договор” с данъчна основа 80 189,03 лева и ДДС 16 037,81 лева.

От съставения ПИНП № 2200-2-1008128-8/11.02.2011г. се установява, че прекият доставчик не е намерен на адреса след извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, обективирани с протокол № 1101090/11.01.2011г. и протокол № 1102542/20.01.2011г., поради което искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с № 1453-00-16614 от 08.12.2010г. е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като е поставено на таблото на 21.01.2011г. и е свалено на 04.02.2011г. По делото няма данни да е изпратено съобщение по пощата с обратна разписка съгласно чл. 32, ал. 5 от ДОПК.

При ревизията от [фирма] не са представени доказателства за осъществяване на доставките.

От жалбоподателя на ревизиращите са представени процесните фактури; договор от 18.08.2008г. за извършване на СМР, с предмет „извършване на строително-монтажни работи, подробно описани в Приложение 1 за обект хотел Ф. - парк - Слънчев бряг”, със срок на изпълнение един месец от датата на подписване на договора и обща цена на договорените СМР в размер на 172 000 лева, без ДДС.

С молба от 09.04.2012г. са представени протокол №1/28.08.2008г. и протокол № 2/15.09.2008г. за установяване извършването и заплащането на натурални видове СМР съответно фина шпакловка стени и тавани, боядисване стани и тавани, полагане на ламиниран паркет, монтаж первази – паркет. Представен е и препис от приложение № 1 към договор за извършване на СМР (л. 393 от делото, том I), който не съдържа уговорка към кой договор се отнася.

В хода на съдебното производство, с молба до съда от 19.11.2012г. жалбоподателят представя относно този доставчик следните документи: оборотни ведомости за периоди август - август 2008г., септември-септември 2008г.; рекапитулация - данъци и осигуровки за м.август 2008г., за м. септември 2008г.; разчетно платежни ведомости за м.август 2008г., за м.септември 2008г.; справки-декларации по ЗДДС за м.август и за м.септември 2008г, протоколи за приемане на декларации и дневници за м.август и за м.септември 2008г.; преводни нареждания за платен ДДС за м.август 2008г. -в размер 134,83 лева и за м.септември 2008г.-в размер 149,50 лева; дневници на продажбите за м.август 2008г. и за м.септември 2008г.

Въз основа на тези документи в допълнителното заключение на ССЕ е констатирано, че според представените разчетно - платежни ведомости дружеството – доставчик е отразило разходи за трудови възнаграждения за 13 работника в периода м.08.2008г.-м.09.2008г. За същите периоди са отразени разходи за материали и разходи за доставки и външни услуги в конкретно посочени размери.

По отношение на доставчика [фирма] с ревизионния акт на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит по фактура № 83/11.06.2009г. с данъчна основа 91 082,40 лева и ДДС - 18 216,48 лева за „почистване на сграда „Ф. парк” - 6072,16 кв.м., платена в брой.

Видно от ПИНП № 2200-2-1008128-6/29.12.2010г. на [фирма] е извършена насрещна проверка, като ИПДПОЗЛ № 1453-00-16616/08.12.2010г. е връчено лично на управителя на дружеството доставчик на 15.12.2010г. При насрещната проверка е установено, че на ревизираното лице е издадена процесната фактура, като за плащането по нея е представено копие от отчет от ЕКАФП. Представен е договор от 15.05.2009г. сключен с Ф. Л. Маркетинг Е. с предмет „предсезонно комплексно почистване, хигиенизиране и дезинфекция на сграда х-л ”Ф. парк” в к.к. Сл.бряг. Стойността на договора е 91 082,40 лева без ДДС. Относно предходни доставки са представени следните документи: фактура №1..024/12.06.2009г. с издател [фирма] с данъчна основа 36 432,00 лева и ДДС - 7 286,40 лева; касови бонове от 04.12.2009г. на стойност 20 718,40 лева и от 01.12.2009г. на стойност 23 000 лева; приемо-предавателен протокол от 12.06.2009г. между [фирма] и [фирма] за извършени услуги: основно вътрешно почистване на общи части, административни части, външно почистване, вкл.покриви и дограми, хигиенизиране и дезинфекция на плувен басейн, почистване и поддръжка на паркинг и озеленяване на сградата на х-л „Ф.”, находящ се в КК”Слънчев бряг” на стойност 36 432.00 лева без ДДС. Представени са обобщена оборотна ведомост за м.юни 2009г.; хронологични регистри- за 2009г.; аналитичен регистър за сметка 411 (Клиенти) за м. юни 2009г.

В хода на ревизията, ревизираното лице е представило процесната фактура, както и фактурата от предходния доставчик, договор от 15.05.2009г. с изпълнител [фирма].

С молба от 09.04.2012г. жалбоподателят представя приемо – предавателен протокол, подписан от него и Ем Би К. Е. за приемане на услугите по почистване по договор от 15.05.2009г.

В хода на съдебното производство, с молба до съда от 19.11.2012г. жалбоподателят представя фактура № 1..024/12.06.2009г. с доставчик [фирма] за „почистване на сграда” на стойност 36 432 лева и ДДС- 7 286,40 лева; оборотни ведомости за м.юни 2009г., за м.юли 2009г. протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС за м.юни

2009г.г., с потвърждение от НАП от 14.07.2009г.; справка-декларация за ДДС за м.юни 2009г.; дневник на покупките за м.юни 2009г.; дневник на продажбите за м.юни 2009г.; аналитичен регистър на сметка 421 (Персонал) от 01.01.2009г. до 31.12.2009г.

Въз основа на тези документи в допълнителното заключение на ССЕ е установено, че за периода на издаване на процесните фактури м.06.2009г. доставчикът е направил разходи за заплати в размер на 1 149.69 лева, разходи за осигуровки, както и разходи за дейността на стойност 301 432 лева, от които 36 432 лева по фактура № 24/12.06.2009г. издадена от [фирма].

По отношение на доставчика „Д. С.” ”Е. при ревизията е отказано право на данъчен кредит по фактура № 1486/30.06.2009г. с данъчна основа 17 113,50 лева и ДДС-3 422.70 лева, с предмет на доставката „комисионна по договор” и фактура № 1...116/14.10.2008г. с данъчна основа 16 059,00 лева и ДДС - 5 211.80 лева, с предмет на доставката „изработка и разпространение на флаер”, по които жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит.

От съставения ПИНП № 2200-2-1008128-5/01.02.2011г. е видно, че първоначално е предприета процедура по чл. 32 от ДОПК за връчване на искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице с № 1453-00-16617 от 08.12.2010г., чрез съобщение, поставено на таблото на 13.01.2011г. и е свалено на 24.01.2011г., както и съобщение, изпратено по пощата с обратна разписка, която се е върнала с отбелязване че „получателят непознат на посочения адрес”. ИПДПОЗЛ № 1453-00-16617 от 08.12.2010г. е връчено на 24.01.2011г. на М. Т.-пълномощник на доставчика, като е приложено и пълномощно от управителя на дружеството, но въпреки това в определения срок не са представени документи във връзка с осъществяване на доставката.

От ревизираното лице, в хода на ревизията са представени копия на издадените фактури, договор за посредничество от 11.05.2009г. със страни: възложител [фирма] / [фирма]/ и посредник [фирма] и с предмет „посредничество при продажба на недвижим имот – „Ф. Парк”, к.к.”Слънчев бряг”; протокол № 1 от 30.06.2009г. към договора за посредничество за възнаграждение в размер 20 536.00 лева, без ДДС; договор за изработка на рекламни материали от 15.09.2008г. със страни: възложител [фирма] / [фирма]/ и изпълнител [фирма], с предмет „тиражиране и разпространение на рекламни материали, описани по вид, количество и място в Приложение № 1”, за цена 26 059 лева, без ДДС, платими по касов или банков път до 14.10.2008г., със срок на договора до 14.10.2008г.; приложение № 1 към договора, с описание на дейностите-изработка и разпространение на рекламни брошури (флаери) за х-л Ф., к.к. Сл.бряг, цветност 4+4; хартия 160гр. гланц; 32 стр., за сумата 26 059 лева.

С молба от 09.04.2012г. е представен приемо – предавателен протокол от 14.10.2008г. към договор от 15.09.2009г. за приемане услугите по изработка и разпространение на 1 030 бр. рекламни брошури.

В съдебното производство, с молба от 19.11.2012г. жалбоподателят представя във връзка с тези доставки обратна ведомост за периода октомври 2008г.; фактура №.711 от 25.09.2008г., от предходен доставчик [фирма], на стойност 2 357.00 лева и ДДС 471,40 лева за доставка на шапки, тениски, брандиране шапки, брандиране тениски, опаковка, транспорт; фактура № 10954/26.08.2008г. от предходен доставчик [фирма] на стойност 10 500 лева, без начислен ДДС за хартия А4 и хартия А3; фактура № 6...097/06.08.2008г. от предходен доставчик [фирма], на стойност 7 300 лева и ДДС 1 460 лева за печатна услуга; фактура № 6...102/14.08.2008г. от предходен доставчик [фирма] на стойност 3 800 лева и ДДС - 760 лева за печатна услуга; рекапитулация-данъци и осигуровки –м.октомври 2008г.; разчетно платежна ведомост-м.октомври 2008г.; справки-декларации за ДДС за м.юни 2008г. и за м.октомври 2008г.; протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС за м.октомври 2008г. и за м.юни 2009г.; платежни нареждания за платен ДДС за м.октомври 2008г. на стойност 307.01 лева за м.юни 2009г. на стойност 231.30 лева и; дневници на продажбите и м.октомври 2008г.и за м.юни 2009г; рекапитулация за юни 2009г.

Въз основа на тези документи в допълнителното заключение на ССЕ е констатирано, че за м.10.2008г. и м.06.2009г. в счетоводството на Д. С. Е. са отразени разходи за трудови възнаграждения по отношение на 5 лица, посочени поименно и съответните им длъжности.

При разпита в с.з. на 26.11.2012г. в.л. Н. посочва, че въз основа на представения аналитичен регистър не може да отговори дали заплащаните възнаграждения касаят дейности от вида на фактурираните на жалбоподателя.

Наред с това е констатирано осчетоводяването на разходи за получени доставки и разходи за материали, от които свързани с предмета на процесните фактури са тези по фактура № 10954/26.08.2008г. от [фирма] за покупка на хартия А4 и хартия А3; фактура № 6...097/06.08.2008г. и фактура № 6...102/14.08.2008г. издадени от [фирма], за печатни услуги;

По отношение на доставчика „Техно трейдинг” “Е..

С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит по фактура № 412/30.10.2008г. с данъчна основа 18 960 лева и ДДС - 4 988.00 лева, с предмет **„изработка и разпространение на флаер”**.

От ПИНП № 2200-2-1008128-9/16.02.2011г. се установява, че изготвеното ИПДПОЗЛ № 1453-00-16639 от 09.12.2010 г. е връчено при условията на чл. 32 от ДОПК, чрез съобщение, поставено на таблото на

27.01.2011г. и е свалено на 10.02.2011г. и изпратено по куриер. Видно от отбелязването в графата „опит за връчване” на приложената разписка е посочено, че „на 04.02.2011г. няма никой. Оставено съобщение”. В законоустановения срок от този доставчик не са представени никакви документи във връзка с извършваната проверка и установяване на реалността на доставката.

От ревизираното дружество, в хода на ревизията са представени копие на издадената фактура; договор за изработка на рекламни материали от 01.09.2008г. със страни: възложител [фирма] / [фирма]/ и изпълнител [фирма] и с предмет „тиражиране и разпространение на рекламни материали, при цена 18 960 лева, без ДДС и със срок за изпълнение 30.10.2008г.; приложение № 1 към договора за изработка на рекламни материали.

С молба от 09.04.2012г. за изпълнението на процесния договор жалбоподателят представя приемо – предавателен протокол от 30.10.2008г., подписан между Ф. Л. Маркетинг Е. относно приемането на услуги по изработка и разпространение на рекламни брошури 1 200 бр. на стойност 18 960 лева.

В хода на съдебното производство, с молба от 19.11.2012г. жалбоподателят представя относно този доставчик следните документи: оборотна ведомост за периода м.октомври 2008г.; фактура №.1760 от 20.08.2008г., с предходен доставчик [фирма], на стойност 3 155.82 лева и ДДС 631,16 лева за следните стоки: компютърна система, преносим компютър, UPS, S., мрежова карта, твърд диск, мастило за принтер, памет, уеб камера, Wi-Fi антена; фактура № 1681/18.07.2008г. с предходен доставчик [фирма] на стойност 3 224 лева, ДДС – 644.80 лева за два броя преносими компютри; фактура № 1825/17.09.2008г. с предходен доставчик [фирма], на стойност 4 847,62 лева и ДДС- 969.52 лева за закупуване на мрежови компоненти, мрежови елементи контролер, два броя преносими компютри, модул, захранване, памет, принтер; рекапитулация-данъци и осигуровки –м.октомври 2008г.; разчетно платежна ведомост-м.октомври 2008г.; справка-декларация за ДДС за м.октомври 2008г.; протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС за м.октомври 2008г.; платежно нареждане за платен ДДС за м.октомври 2008г. на стойност 424.32 лева; дневник на продажбите м.октомври 2008г.;

Въз основа на така представените писмени доказателства в допълнителното заключение на ССЕ е констатирано осчетоводяването на разходи за трудови възнаграждения за 7 лица и разходи за получени доставки, сред което и посочените по-горе фактури за закупуване на компютърна система, преносим компютър, UPS, S., мрежова карта, твърд диск, мастило за принтер, памет, уеб камера, Wi-Fi антена, два броя преносими компютри, мрежови компоненти, мрежови елементи

контролер, два броя преносими компютри, модул, захранване, памет, принтер от [фирма]

По отношение на доставчика [фирма]:

С ревизионния акт е отказано право на данъчен кредит по следните фактури: № 46/25.06.2010г. с данъчна основа 30 020.00 лева и ДДС – 6 004.00 лева с предмет на доставката „**демонтаж и монтаж на осветителни тела и контакти, изнасяне на мебели и полагане на найлон, почистване на дограма**“; № 53/28.06.2010г. с данъчна основа 60 000.00 лева и ДДС – 12 000.00 лева с предмет на доставката „комисионна услуга“; № 56/29.06.2010г. с данъчна основа 223 735.68 лева и ДДС – 44 747.14 лева с предмет на доставката „**мазилка, шпакловка колор кит, грундиране, боядисване**“; № 61/30.06.2010г. с данъчна основа 91 080.00 лева и ДДС – 18 216.00 лева с предмет на доставката „**почистване на сграда**“.

Видно от ПИНП № 2200-2-1008128-7/28.12.2010г. на този доставчик е извършена насрещна проверка, като ИПДПОЗЛ № 1453-00-16611/08.12.2010г. е връчено лично на управителя на дружеството доставчик на 22.12.2010г. При насрещната проверка е установено, че процесните фактури са издадени на жалбоподателя, като за плащането по тях са представени копия от отчет от ЕКАФП. Представени са и договор от 31.05.2010г. сключен между жалбоподателя и [фирма] като изпълнител, с предмет „предсезонно комплексно почистване, хигиенизиране и дезинфекция на сграда х-л ”Ф. парк”, находяща се в к.к.Сл.бряг. Стойността на договора е 91 080,00 лева без ДДС със срок за изпълнение 1 месец от датата на подписването му; договор от 01.06.2010г. сключен с [фирма] като изпълнител, с предмет - извършване на дейности по поддръжката на хотел „Ф. парк”, находящ се в к.к.”Слънчев бряг”, при цена – 30 020 лева, без ДДС, със срок на изпълнение 30.06.2010г.; приложение № 1 към договора, с описание на дейностите по него; приемо-предавателен протокол за установяването и заплащането на дейностите по поддръжка по договор от 01.06.2010г.; Договор за изпълнение на СМР от 28.04.2010г. с предмет извършване на СМР, при цена 223 735.68 лева без ДДС и със срок на изпълнение 30.06.2010г., приложение № 1 към договора с описание на СМР; протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР; Договор за посредничество при покупко-продажба на недвижим имот от 14.05.2010г. с предмет „проучване на пазара, рекламиране, извършване на огледи, търсене на клиенти, подготовка и участие в преговори, подготовка за сключване на договори, със срок на изпълнение 6 месеца; приложение № 1 към договора за възнаграждение в размер 60 000 лева без ДДС.

Прекият доставчик е ползвал подизпълнител за което представя фактура № 193/25.06.2010г. с издател [фирма] с данъчна основа 12

000,00 лева и ДДС - 2 400 лева с предмет „извършване на СМР услуги, съгласно договор; касов бон от 25.06.2010г. на стойност 14 400 лева; протокол № 002/30.06.2010г. за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР за обект хотел „Ф. парк“ к.к.”Слънчев бряг” на стойност 34 500 лева без ДДС; фактура № 197/30.06.2010г. с издател [фирма] с данъчна основа 34 500 лева и ДДС 6 900 лева за извършени услуги по СМР, съгласно договор; касов бон от 30.06.2010 г.на стойност 41 400 лева; договор за изпълнение на строително монтажни работи от 30.04.2010 г. между [фирма]-възложител и [фирма]-изпълнител, с предмет „извършване на строително-монтажни работи на хотел „Ф. парк”, находящ се в к.к.”Слънчев бряг”, а именно: полагане на мазилка и фина шпакловка на обща площ от 3 329 кв.м, при цена на СМР 45 500 лева без ДДС, със срок на изпълнение на договора 30.06.2010г.; Протокол от 29.06.2010г. за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР на обща стойност 45 500 лева, без ДДС, от които за полагане на мазилка- 27 131,35 лева и за шпакловка - 18 368,65 лева; фактура № 196/29.06.2010г. с издател [фирма] с данъчна основа 45 500 лева и ДДС 9 100 лева за извършени СМР услуги, съгласно договор; касов бон от 29.06.2010г.на стойност 54 600 лева. Представена е и декларация от управителя на [фирма], според която основния предмет на дейност на дружеството през 2010г. е строителство и строително-монтажни дейности на жилищни и нежилищни сгради; сделки с недвижимо имущество-продажби и наеми, комисионни, спедиционни и лизингови сделки; информационни и рекламни сделки и услуги; покупка на стоки и други вещи с цел препродажба. В хода на ревизията са представени от [фирма] и следните документи: обобщена оборотна ведомост за м.юни 2010г. на дружеството; хронологичен регистър за м.юни 2010г.; хронологичен регистър за м.юли 2010г.(2 страници); аналитичен регистър за сметка 411 за м.юни 2010г.

С молба от 09.04.2012г. жалбоподателят е представил приемо – предавателен протокол от 25.06.2010г., подписан между него и Т. Д. Е. за установяване завършването и заплащането на дейности по поддръжка по договор от 01.06.2010г., протокол от 29.06.2010г., подписан между него и Т. Д. Е. за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР; приемо – предавателен протокол от 30.06.2010г., към договор от 30.05.2010г. за приемане на услугите по предсезонно комплексно почистване, хигиенизиране и дезинфекция на сградата на хотел Ф. с обща площ от 6 072кв.м.

В съдебното производство, с молба от 19.11.2012г. жалбоподателят представя оборотна ведомост за м.юни 2010г.; аналитичен регистър сметка 421 от 01.01.2010г. до 31.12.2010г.; оборотна ведомост за м.юли 2010г.; разчетно - платежна ведомост за м.юни 2010г.; 4 броя фишове за

заплати на технически ръководител и на общи работници; ведомост за договори за управление и контрол за м.юни 2010г.; обобщена рекапитулация за м.юни 2010г.; вноски по параграфи за м.юни 2010г.; протокол за приемане на декларации и дневници по ЗДДС за м.юни 2010г.; Справка-декларация за ДДС за м.юни 2010г.; дневник на покупките за м.юни 2010г.; дневник на продажбите за м.юни 2010г.; както и фактура № 512/18.06.2010г. с предходен доставчик [фирма] с данъчна основа 15 000 лева и ДДС 3 000 лева за осъществяване на услугата от подизпълнител, касов бон от 18.06.2010г. на обща стойност 18 000 лева и представената в ревизионното производство фактура № 196/29.06.2010г. с предходния доставчик [фирма] с данъчна основа 45 500 лева и ДДС 9 100 лева с касов бон от 29.06.2010г. на обща стойност 54 600 лева.

Въз основа на тези доказателства в допълнителното заключение на ССЕ е констатирано извършването на разходи за трудови възнаграждения и разходи по фактурите към предходните доставчици.

От основното заключение на вещото лице М. Н. не се установява факти и обстоятелства относно счетоводното отразяване на разходи от доставчиците. При отговора по т. 1 от задачите експертът посочва, че по делото липсват данни за счетоводна отчетност на доставчиците, с изключение на Ем Би комерс О. и [фирма], според която данъкът е начислен в счетоводството им и в подадените СД по ЗДДС. По отношение на плащанията е констатирано, че договореният начин на плащане е в брой, като документация по повод на извършени плащания не е представена от жалбоподателя.

От съвкупната преценка на събраните по делото писмени доказателства, основното и допълнително заключение на вещото лице по назначената ССЕ, съдът намира, че отказът на правото на данъчен кредит по изброените по-горе фактури съответства на материалния закон. съображенията за това следните:

Съгласно чл. 68, ал.1, т. 1 от 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. По силата на ал. 2 на чл. 68, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл. 25, ал. 5, /понастоящем ал. 6, в сила от 01.01.2010г./, данъкът става изискуем на датата, на която настъпва данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2, ал.3 и ал. 4 от същия закон.

В конкретния случай всички спорни фактури, документират извършването на услуги - по почистване, СМР, услуги по посредничество при продажба на недвижим имот и рекламни услуги.

При доставки на услуги, според [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното

събитие настъпва на датата, на която услугата е извършена. Съгласно разпоредбата на [чл.12 от ППЗДДС](#), услугата се счита за извършена по смисъла на закона на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

В данъчния процес, в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и главно доказване всички релевантни факти относно наличието на доставка и относно материалноправните предпоставки за упражняване правото на данъчен кредит. В конкретния случай това означава, да установи фактическото извършване на услугите, предмет на доставки и настъпването на данъчно събитие при условията на чл. 12 от ППЗДДС.

При ревизията е установено, че доставчиците „**Ем Би К. [фирма]**“ са осъществили фактурираните услуги чрез подизпълнители. Тази констатация се подкрепя от събраните по делото писмени доказателства - фактури, издадени от предходни доставчици, както и допълнителното заключение на вещото лице относно направените от преките доставчици разходи. Следователно осъществяването на доставките предполага установяване фактическото извършване услугите от страна на подизпълнителите, съответно Проектинженеринг – строй Е. и [фирма]. В случая не са налице доказателства, че посочените подизпълнители са осъществявали каквато и било дейност на посочените обекти. Представените доказателства за изплащане на възнаграждения по трудови договори от преките доставчици, са неотнормими към наличието на доставка, тъй като се твърди, че те са осъществили стопанските дейности, чрез трето лице, а не със собствен персонал.

По делото са налице приемо – предавателни протоколи за приемане на извършеното между жалбоподателя и посочените преки доставчици, но няма данни, преките доставчици да са получили услуги от вида и количеството на предадените, след като се твърди, че не са ги извършили със свои средства и усилия.

По делото няма каквито и да било данни и доказателства, че **Проектинженеринг – строй Е. и Проектинженеринг – С. Е.** са осъществили СМР на обекта на жалбоподателя. Преди всичко описанието на стопанските операции във фактурите, издадени от тези дружества е изцяло бланкетно и не може да се обвърже с предмета на представените при ревизията договори. Едва в съдебното производство жалбоподателят представя приложение 1 към съответния договор, (л. 391 и 393 от делото, том I) което конкретизира по вид и обем договорените СМР, но така представените приложения не съдържат означение, че се отнасят към сключените с Г. К. Р. Е. договори. Не е налице връзка между фактурираното авансово и окончателно плащане

със сключените договори, респективно с приетата работа по представените приемо предавателни протоколи. Освен това по делото не са ангажирани от страна на жалбоподателя каквито и да било доказателства за наличието на резултат от извършените СМР на обекта. Не се установява фактически положен гранитогрес, както и останалите описани в протоколите СМР.

Доставката услуги по вътрешно и външно почистване на жилищна сграда за временно обитаване „Ф. парк”, по фактурата, издадена от **[фирма]** е изцяло недоказана. Само представянето на фактура, издадена в полза на прекия доставчик за ползван подизпълнител не е достатъчно да установи настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 12 от ППЗДДС. С молбата от 09.04.2012г. не се представени доказателства за извършване на работата и наличието на резултат от нея, в това число приемо – предавателни протоколи.

По доставките с предмет рекламни услуги от **Техно Т. Е. Д. С. Е.** по делото са налице доказателства за наети работници от доставчиците, закупуване на оборудване, респективно фактури за закупена хартия. В съдебното производство с молба от 09.04.2012г. жалбоподателят е представил и доказателства за предаване на рекламните брошури. В това отношение възражението на процесуалния представител на ответника в представените писмени бележки за липса на такива доказателства е неоснователно. Но от така представените доказателства не се установява, че фактическото осъществяване на изработката на рекламните брошури. Наетия персонал, за който са направени и разходи е на длъжности, които по своето естество нямат връзка с предмета на услугата. Вещото лице също посочва, че от проверените доказателства за направени разходи за заплати не може да се установи връзка с предмета на процесните доставки.

По отношение на посредническата услуга, документираща като **„комисионна по договор”** с фактура № 1...116/14.10.2008г. на **Д. С. Е.** – не се доказва извършването на посреднически услуги от страна на прекия доставчик по конкретна сделка. Посредникът по дефиниция свързва двете страни за сключване на сделки, като участва в преговори и извършва други конкретни действия по осъществяване на контакт между страните /А.. от 49 от ТЗ/. В случая не са налице доказателства както за съществуването на конкретна сделка за продажба на недвижим имот - **„Ф. Парк”, к.к.„Слънчев бряг”**, за посредничеството, по която е фактурирана процесната комисионна, така и доказателства за осъществени от доставчика някакви конкретни действия по свързване на жалбоподателя с друга страна.

Предвид липсата на каквито и да било доказателства за фактическото осъществяване на документираните услуги по почистване, СМР, услуги,

рекламни и посреднически услуги от страна дружествата – преки доставчици, респективно техните подизпълнители на обекта и във вида и обема, посочени в договорите и приемо - предавателните протоколи, следва да се приеме, че не са налице услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и не е настъпило данъчно събитие съгласно чл. 25, ал.2 от ЗДДС във връзка с чл. 12 от ППЗДДС, поради което отказът на данъчен кредит съответства на материалния закон. Заключение на вещото лице по отношение на осчетоводените от доставчиците разходи е изградено само въз основа на наличните по делото доказателства, без проверка в счетоводството на дружествата, поради което не може да се установи към кой момент са възникнали основанията да бъде признат прихода от съответните услуги.

Доводите на процесуалния представител на жалбоподателя, основани на практиката на С. по дело С-324/11, дело С-80/11 и дело С-142/11, следва да бъде отхвърлени като неоснователни. Даденото в цитираните решения тълкуване на нормите, регулиращи общата система на ДДС се отнася до хипотези на осъществени доставки, при които реалната размяна на престации между страните е доказана по несъмнен начин, какъвто процесният случай не е. Позоваването на практиката на С. и С. не освобождава жалбоподателя от доказване на предпоставките за признаване на данъчния кредит по ЗДДС и преди всичко осъществяването на доставките на услуги по спорните фактури. В този смисъл е т.45 от решението на С. по дело С-542/11.

Становището на процесуалния представител на жалбоподателя, че задължението за доставчика да начисли данъка и правото на данъчен кредит в полза на получателя по доставката произтичат от един и същи юридически факт – изискуемостта на данъка, принципно се споделя от настоящия състав. Това становище намира опора в действащата правна уредба – чл. 25, ал. 6 във връзка с чл. 68, ал.2 от ЗДДС. Въз основа на тези норми следва, че отказът на правото на данъчен кредит поради липса на доставка, какъвто е и процесният случай има за последица липсата на основания за начисляването на данъка и неговата недължимост. Но това принципно становище не променя изводите относно размера на задълженията по ЗДДС, установени с процесния ревизионен акт поради отказ на правото на данъчен кредит. В тази връзка следва да се има предвид и тълкуването на член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, дадено в решение от 31 януари 2013 година на С. по дело С-642, според което данък върху добавената стойност се дължи от начислилото го във фактура лице независимо от действителното наличие на облагаема сделка. Тази норма е транспонирана в националното законодателство в разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС и даденото от съда тълкуване е

задължително за националните юрисдикции.

Предвид всичко изложено се налага краен извод за законосъобразност на оспорения ревизионен акт като издаден от компетентен орган, в предписаната от закона форма, без да са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила за провеждане на ревизия и в съответствие с при спазване на жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна изцяло.

При този изход на спора и предвид направеното от ответника искане за присъждане на разноски, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати юрисконсултско възнаграждение в размер на 5 433.73 лева, на основание чл. 161, ал1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] [населено място], представлявано от управителя В. К. К. против Ревизионен акт №[ЕГН]/18.03.2011г. издаден от орган по приходите на ТД на НАП С., потвърден с решение № 1554/12.09.2011г. на директора на Дирекция „О.” [населено място].

ОСЪЖДА [фирма] [населено място], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика”, [населено място], при ЦУ на НАП, с адрес: [населено място], [улица] сумата от 5 433.73 лева /пет хиляди, четиристотин тридесет и три лева и седемдесет и три стотинки/ разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщението до страните за неговото постановяване.

Съдия: