

РЕШЕНИЕ

№ 129

гр. София, 09.01.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 21.12.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **4048** по описа за **2011** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] със съдебен адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] магазин 2 срещу ревизионен акт 1003812/31.08.201 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1714/15.11.2010 г. на Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП.

С оспорения ревизионен акт за дружеството са установени допълнителни публични вземания по ЗДДС за данъчни периоди 01.09.2008 г. - 31.10.2008 г. и 01.05.2009 г. - 31.05.2009 г. в общ размер на 22 517,74 лева – 18 865,91 лева главница и 3651,83 лева лихви.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че административният орган е направил грешни изводи, относно липсата на облагаеми доставки, извършени от [фирма], защото доставчикът е издал валидна фактура, която е достатъчно основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит. Това твърдение се подкрепя и от духа на ЗДДС, в сила от 01.01.2007 г. Инвокирани са доводи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за реалното извършване на процесните рекламни услуги и е установена категорично материалната, техническата и кадровата обезпеченост на доставчика, даваща му възможност да изработи и публикува спорните банери. Представени са разпечатки от съответните интернет-страници, където са осъществени публикациите.

В проведените по делото открити заседания, оспорващият, чрез адвокат Ж. поддържа жалбата.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт П. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1001961/04.03.2010 г., изменена със ЗВР № 1003812/11.05.2010 г., издадени от Началник на сектор „Ревизии”, в Дирекция „Контрол”, при ТД на НАП, [населено място] е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди 01.09.2008 г.- 31.10.2008 г. и 01.05.2009 г. - 31.05.2009 г. Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на решение № 240/19.02.2010 г. на директора на Дирекция „ОУИ”, [населено място].

В хода на ревизионното производство са събрани и приобщени към преписката като доказателства, множество документи.

Установено е, че дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] за получени услуги - публикуване на реклама в интернет. От доставчика и от ревизираното лице са изискани документи, касаещи осъществените доставки, част от които са представени от жалбоподателя. Не са представени проекти за рекламите, въпреки че съгласно договора от 01.09.2008 г. е уговорено такива проекти да се предлагат на възложителя за одобрение в срок до 10 дни от сключване на договора, както и документи, чрез които възложителят е одобрил предложените проекти. Анализирайки сключения между страните договор, ревизиращият орган е направил извод, че не са представени доказателства за размера на вноските, както и документи за извършено плащане на договорените услуги. От жалбоподателя не са представени доказателства за излъчените импресии, времетраене на излъчването на всеки банер и сайт поотделно.

Според органа по приходите, представените копия от фактури, счетоводни извлечения от хронологичен регистър на с/ка 401 за [фирма] и копие от договора за реклама от 01.09.2008 г. не са достатъчни за да се направи извод за реалност на процесните доставки.

На основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ № 1003812/24.06.2010 г., връчен на управителя на дружеството на 03.08.2010 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило възражение от задълженото лице.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № 1003812/31.08.2010 г., от Старши инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], офис „Б.”, упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1003812/28.06.2010 г., от органа възложил извършването на ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради го е потвърдил.

По искане на жалбоподателя е изслушано заключение на Съдебно-счетоводна експертиза, което е приобщено към събрания по делото доказателствен материал.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по

делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на [фирма], на 15.09.2010 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 29.09.2010 г. и е заведена с вх. № 53-06-1727. Решение № 1714 от 15.11.2010 г. е връчено на жалбоподателя при условията на чл. 32 от ДОПК. Съдът изрично указва на ответника да представи доказателства за изпълнение на всички изисквания, свързани с връчването на книжа по реда на визираната разпоредба. От страна на приходната администрация бяха представени протоколи, за това, че дружеството е търсено на известния адрес и на него не е открито лице за контакт при извършените две посещения през 7 дни и съобщение за изготвено решение, поставено на определеното за това място в ТД на НАП, [населено място]. Не са представени доказателства, за това, че съобщението е изпращано с писмо с обратна разписка, както и че същото е публикувано на интернет-страницата на ТД на НАП, [населено място]. По изложените съображения следва да се приеме, че връчването е нередовно и подадената на 19.04.2011 г. жалба /вх. № 53-00-241/ чрез Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, получени от [фирма], в рамките на осъществяваната от него дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалността им, по смисъла на чл. 9, във връзка с чл. 69 от ЗДДС. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и най-вече след анализ на заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

Между жалбоподателя и [фирма] са сключени договори за реклама от 01.09.2008 г. и от 01.05.2009 г. Предмет и на двата договора е изработване и публикуване в интернет сайтове на рекламни банери. Доставчикът е издал през 2008 г. две данъчни фактури - № 15/10.09.2008 г., с данъчна основа 44 000 лева и начислен ДДС в размер на 8800 лева и № 17/15.10.2008 г., с данъчна основа 17 670 лева и начислен ДДС в размер на 3534 лева. Предмет на доставката е „Реклама по договор”. През 2009 г. са издадени две данъчни фактури № 77/12.05.2009 г., с данъчна основа 31 000 лева и начислен ДДС от 6200 лева, с предмет на доставката „Реклама по договор” и № 78/18.05.2009 г., с данъчна основа от 16 075 лева и начислен ДДС в размер на 3215 лева с предмет на доставката „рекламни материали”. Според вещото лице тези фактури кореспондират с посочените по-горе договори, включени са в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС и са декларирани в справките-декларации по чл. 125 от ЗДДС. Посочената във фактурите цена е заплатена от [фирма] в брой, като доставчикът е издал касови бонове. Експертът не е посещавал счетоводството на доставчика, а е направил изводите си въз

основа на материали, предоставени му от него упълномощен представител. Вещото лице не е установило, дали [фирма] извършва търговска дейност, свързана с рекламни услуги, включително и в интернет и дали притежава средства за извършване на тази дейност.

В проведеното по делото открито заседание вещото лице доразви заключението си, посочвайки, че е направил изводи за истинността на доставката въз основа на прегледа на цялата счетоводна документация на получателя и доставчика и показаните му разпечатки от интернет-страници, където са били публикувани рекламите. От представените му доказателства, експертът е направил извода, че доставчикът е разполагал с необходимия кадрови и технически потенциал, за да изготви и публикува процесните рекламни банери.

Съдът, намира заключението за последователно, компетентно и мотивирано. Вещото лице е отговорило изчерпателно на поставените му въпроси и е направило изводите си след проверка на място и след анализ на приложените към административната преписка писмени документи, поради което то следва да бъде кредитирано напълно, по отношение на фактическите изводи, но не по отношение на правните такива, които вещото лице си е позволило да направи. Събраните доказателства не налагат извода, че [фирма] извършва дейност, свързана с изработване и публикуване на реклама в интернет. От тук нататък отговор следва да получи въпроса, дали наистина са извършени спорните доставки, във връзка със сключените между страните договори от 01.09.2008 г. и от 01.05.2009 г. Като предмет на тези договори, страните са уговорили, че [фирма] ще публикува реклама срещу заплащане в периода от 01.08.2008 г. до 01.09.2009 г. и от 01.05.2009 г. до 31.10.2009 г. на десет, конкретно посочени интернет-страници. Рекламата, според уговорките, представлява банер с размери 250x90. В точка 17 от двата договора е посочено колко импресии /отваряния/ на публикациите на рекламите следва да са налице, за да се заплати определената цена. Договорено е и изработването на рекламен филм и клип за определена цена.

Независимо, че двата договора доказват възникнали между страните търговски взаимоотношения, съдът не може да се съгласи, че рекламната кампания е осъществена изобщо или най-малкото в договорените обеми. Нито в хода на административното, нито на съдебното производство бяха представени убедителни доказателства за изработването и публикуването на рекламни банери на посочените в договорите интернет-страници. Показаните на вещото лице и представените от жалбоподателя разпечатки от интернет-страници не доказват пълно изпълнение на договореностите между страните още повече, че същите отразяват екранно съдържание само на четири от уговорени десет страници, където е следвало да се извършват публикациите. Не са представени доказателства за това дали наистина рекламата е извършена в уговорения период и дали е достигнат визирания брой отваряния на банерите.

Не е без значение и обстоятелството, че на възложителя не са представяни проекти за реклама, както е уговорено в т. 3 от договорите, като не са налице доказателства дали той е одобрил тези проекти. Няма данни и за реалното изработване на клип и филм, рекламиращи дейността на [фирма], както и дали такива са били излъчвани в определенни електронни медии.

По отношение на посочените във фактура № 78/18.05.2009 г., „рекламни материали”, жалбоподателят не е ангажирал никакви доказателства, за техния вид, количество и основание за закупуване, както и реалното им доставяне.

Изложените фактически обстоятелства, не могат да мотивират съда да направи извод в

подкрепя на изтъкнатите от оспорващия доводи. По тези съображения, следва да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на препращащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за специфична доставка – извършване на реклама в интернет, чиято цена е пряко обвързана с определен брой отваряния от страна на потребители на публикуваните банери. От последното обстоятелство оспорващият черпи пряко благоприятни последици, които не бяха доказани.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА, е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и предвид на факта, че ответникът по оспорването е поискал присъждане на разноски, на същия се дължат такива, изчислени по реда чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и ал. 4 и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с адрес: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 13 срещу ревизионен акт 1003812/31.08.201 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1714/15.11.2010 г. на Директора на Дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП, с който за дружеството са установени допълнителни публични вземания по ЗДДС за данъчни периоди 01.09.2008 г.- 31.10.2008 г. и 01.05.2009 г. - 31.05.2009 г. в общ размер на 22 517,74 лева – 18 865,91 лева главница и 3651,83 лева лихви.

ОСЪЖДА „ [фирма] с адрес: [населено място], [улица], ет. 5, ап. 13 и с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 900,36 /деветстотин лева и 36 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. Б..