

РЕШЕНИЕ

№ 4862

гр. София, 15.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 27.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Румяна Лилова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **14546** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба с вх. № 33081 от 21.12.2012 г. по описа на Административен съд София – град (АССГ) и вх. № 53-00-1058 от 05.11.2012 г. по описа на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” (Д”О.”), сега Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (Д „ОДОП”) – С. при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], [жилищен адрес] вх. „Б”, ет. 2, ап. 12, представлявано от управителя С. Б., срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 10.04.2012 г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – С., потвърден с Решение № 2434 от 12.10.2012 г. на директора на Д„О.”, сега Д”ОДОП” – С., в частта относно отказано право на данъчен кредит по доставките от [фирма], за данъчен период месец декември 2008 г. и месец януари 2009 г. в размер на 17463,50 (седемнадесет хиляди четиристотин шестдесет и три цяло и петдесет стотни) лв., ведно с начислената лихва в размер на 11175,80 (единадесет хиляди сто седемдесет и пет цяло и осемдесет стотни) лв.

Дружеството – жалбоподател релевира довод за незаконосъобразност на спорния РА поради това, че са налице всички предвидени в закона предпоставки за признаване на данъчен кредит по доставките от [фирма]. Поддържа, че неплащането на социални и здравни осигуровки от това дружество за наетите от него лица не е основание да се откаже данъчен кредит на [фирма]. Възприетата от ревизиращите органи липса на

активи и ресурс от [фирма] намира за неотнoсима. Сoчи, че пoлучателят пo доставката няма ресурс и не е длъжен да пoверява плащанията на своя доставчик към фиска.

В съдебните заседания, дружеството - жалбоподател, редoвнo призовано, се пoдставлява от адв. Н., който от негoвo имe пoддържа жалбата. Пo същество моли да бъде уважена. Пoдставля писмени бележки. Претендира присъждане на направените пo делoтo разнoски.

Ответникът директорът на Д"О.", сега Д"ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редoвнo призован, не се явява, но се пoдставлява в съдебните заседания от редoвнo упълномощен юрисконсулт Н., която от негoвo имe oспoрва жалбата. Пo същество моли да бъде oтхвърлена. В дадения от съда срок пoдставля писмени бележки. В съдебнo заседание и в писмените бележки претендира присъжданетo на юрисконсултскo възнагpаждение.

С. градска пpoкуратура, редoвнo призована, не изпраща пoдставител за участие в пpoизвoдствoтo в съдебнoтo заседание на 27.06.2013 г. и не дава заключение пo пoдявенoтo oспoрване.

Пo дoпустимoстта на жалбата:

Жалбата изхoжда от надлежна страна – адресат на oбжалвания РА, имаша пpaвo и интерес от oспoрването и кaтo пoдaдена в сpокa пo чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА (л. 14), в пoтвърдената с решениетo на директора на Д"О.", сега Д"ОДОП", част oтнoснo oтнoснo oтказано пpaвo на данъчен кредит пo доставките от [фирма], за данъчен пepиoд месец декември 2008 г. и месец януари 2009 г. в размер на 17463,50 (седемнадесет хиляди четиристoтин шестдесет и три цялo и петдесет стoтни) лв., веднo с начислената лихва, се явява пpoцесуалнo дoпустима и следва да бъде разгледана дoсeжнo нейната oснoвателнoст.

Административен съд София – град, Първo oтделение, 21 състав, кaтo oбсъди дoвoдите на страните и дoказателствата пo делoтo, намира за установенo от фактическа и пpaвнa страна следнoтo:

Ревизиoннoтo пpoизвoдствo е oбpазувано с издаването на Запoвeд за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1103972 от 01.04.2011 г. (л. 200 от делoтo), на oсн. чл. 112 ДОПК и чл. 113 ДОПК. С пoсoчената ЗВР e възлoжено извършването на ревизия на [фирма], с адрес за кoрeспoнденция в [населенo място], [улица], вх. „Б”, eт. 2, ап. 12 и адрес пo чл. 8 ДОПК – същия, за задължения на дружествoтo за данък върху дoбавената сoйност (ДДС) за пepиoдa 01.01.2008 г. – 28.02.2011 г. Oпpeдeлeни да извършат ревизията са лицата П. Н. Г. – глaвeн инспектор пo приходите, ръководител eкип и А. Х. Х. – старши инспектор пo приходите. Запoвeдта e издадена от кoмпeтeнтeн oрган пo приходите П. Г. Г. – началник сeктoр „Ревизии”, Дирекция „Кoнтpoл” при ТД на НАП - С. (виж Запoвeд № РД – 01- 6 от 05.01.2010 г., л. 6 - 8 и Запoвeд № РД 01-6 от 05.01.2010 г.). Запoвeдта за възлагане на ревизия e връчeна на управитeля на данъчния субeкт на 05.05.2011 г. (чл. 113, ал. 2 ДОПК). Сpокът на ревизията e oпpeдeлeн на три мeсeца, считано от датата на връчването на пoсoчената ЗВР, тoест дo 05.08.2011 г.

На 19.08.2011 г., в сpокa пo чл. 117, ал. 1 ДОПК, e издаден РД № 1103972 (РД, л. 35 - 76) от ревизиращите oргани Г. и Х., oпpeдeлeни с пoсoчената пo – гoрe ЗВР. Виднo от РД тoй e пoдписан имeннo от oпpeдeлeните със ЗВР от 01.04.2011 г. oргани пo приходите. Р. дoклaд имa съдържаниeтo, пpeдвидeнo в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК и e връчeн на управитeля на ревизирания субeкт на 16.02.2012 г., след изтичанe на сpокa пo чл. 117, ал. 4 ДОПК. В сpокa пo чл. 117, ал. 5 ДОПК, включитeлнo в рамките на

продължения такъв съгласно Решение № 1200399 от 01.03.2012 г. до 29.03.2012 г., дружеството-жалбоподател не е представило писмено възражение срещу РД.

Видно от РД, ревизиращите органи по приходите са направили следните констатации във връзка със спорните доставки от [фирма]:

През ревизирия период [фирма] е осъществявало дейност по жилищно строителство, проектиране, консултантска дейност и търговия с недвижими имоти. На основание чл. 45 ДОПК, в хода на ревизията, е извършена насрещна проверка на [фирма]. Резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма] са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1112804/12.08.2011 г. (ПИНП). Според неговите констатации, във връзка с проверката са извършени следните действия: проверка в информационния масив на НАП, проверка на счетоводството на [фирма], връчено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с изх. № 10-53-03-1771/08.06.2011 г., в отговор на което са представени следните документи: копия на фактурите, издадени на [фирма]; аналитичен регистър на сметка 4532; хронологичен регистър на сметка 704; оборотни ведомости; копия на приходни касови ордери (ПКО) за извършено разплащане в брой; свидетелство за регистрация на фискално устройство; хронологичен регистър на сметка 501; оборотна ведомост на гр. 20; копия на документи от предходни доставчици за закупени материали; счетоводни справки на сметки 604 и 421 и ведомости за заплати, справки по чл. 62 от Кодекса на труда. Освен това, при проверката е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите считано от 08.04.2011 г. На [фирма] е извършена ревизия, приключила с издаването на РА №[ЕИК] от 28.10.2010 г., с който са определени задължения в особено големи размери, като са направени констатации, че дружеството не разполага с необходимия ресурс да осъществява фактурираните доставки. Установено било, че [фирма] е издало на [фирма] следните данъчни фактури (ДФ), както следва:

- ДФ № 464 от 02.12.2008 г., с предмет на доставката „1. латексово боядисване по стени и тавани”, с посочено количество на извършени дейности и единична цена, с данъчна основа 43778,70 лв. и начислен ДДС 8755,74 лв. (л. 87, обратна страна);

- ДФ № 477 от 22.12.2008 г., с предмет на доставката „1. направа на фаянсва облицовка на бани и тоалетни, 2. направа на теракот на подове”, с посочено количество на извършени дейности и единична цена, с данъчна основа 28853,80 лв. и начислен ДДС 5770,76 лв. (л. 88, обратна страна);

- ДФ № 470 от 11.12.2008 г., с предмет на доставката „1. хидроизолация в основи – фундаментни и сутеренни стени”, с посочено количество на извършени дейности и единична цена, с данъчна основа 11745,00 лв. и начислен ДДС 2349,74 лв. (л. 88);

- ДФ № 525 от 12.01.2009 г., предмет на доставката „1. направа на паркет, 2. направа на первази, 3. миене на тапет”, с посочено количество на извършени дейности и единична цена, с данъчна основа 2940,00 лв. и начислен ДДС 588,00 лв. (л. 87);

Видно от РД спорните ДФ са включени в дневниците за продажби и справките декларации за съответните периоди. По всички тях има извършено плащане в брой. Основна дейност на дружеството-доставчик е строителство и извършване на други довършителни работи. Според РД предходни доставчици на използваните материали са: [фирма] и едноличен търговец „К. - К. З.”. Във връзка с фактурираните доставки в РД е констатирано, че не са представени договори за изработка, приемно-предавателни протоколи, няма представена количествено стойностна сметка

с оглед установяване формирането на цената, а от представените приходни касови ордери не е видно от кое МОЛ са приети сумите. Според констатациите в РД, за м.12.2008 г. и за м.01.2009 г. доставчикът [фирма] е декларирал извършени услуги: основно СМР и търговия със стоки и материали в особено големи размери с данъчна основа на доставките съответно 3955744,41 лв. и 1344913,81 лв. Установено е, че съгласно С. има подадени уведомления по Кодекса на труда за 15 лица, назначени на трудови договори, на които не са плащани дължимите вноски за ДОО, ЗО, ГВРС и Д., което според ревизиращите органи предполага, че персоналът е назначен фиктивно. На базата на представените оборотни ведомости и събраните документи е направен извод, че дружеството - доставчик не разполага с активи необходими за извършване на декларираната дейност, няма необходимите Д., собствени и /или наети обекти за извършване на дейността. Предвид така констатираните обстоятелства, органите по приходите са намерили, че прекият доставчик на ревизираното лице не може да докаже реално извършване на услугите, за да може същите бъдат декларирани като получени от [фирма]. Доставчикът, посочен като издател на спорните ДФ, не е доказал качеството си на доставчик съгласно чл.11 ЗДДС, тъй като не е доказал документално по какъв начин и с какъв ресурс е извършил, нито какви разходи е отчел във връзка с тази дейност. Предвид това, според ревизиращите органи, не е налице възникнал данъчен кредит по смисъла на чл. 68 и чл. 69 ЗДДС и поради това правото за приспадането му не може да бъде упражнено по реда на чл. 71 от същия закон. След като не е безспорно доказано извършването на декларираните доставки, то за доставчика им не са налице основания за издаването на фактури по чл. 113 ЗДДС и поради това за ревизирувания субект не е налице условието по чл. 71, т. 6 от същия закон за упражняване на ДК. Изтъкнато е, че не е достатъчно услугите по принцип да са извършени, а е необходимо да се извършени именно от лицето, посочено като доставчик в издадените ДФ. В случая може услугите, за които са издадени горните фактури да са обективно извършени и да съществуват, но не може по безспорен начин да се докаже, дали те са извършени от издателя на фактурите, за които е ползван данъчен кредит. По тези съображения и на основание чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 68, ал.2 ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 ЗДДС, ревизиращият екип е направил предложение за отказ на [фирма] на правото на приспадане на данъчен кредит по горните ДФ в общ размер на 17463,50 лв.

Предвид всичко гореизложено и извършената насрещна проверка на [фирма] за данъчни периоди месец декември 2008 г. и месец януари 2009 г. в РД се отбелязано, че при ревизията са констатирани основания за корекция на данъчната основа на получените доставки и на данъчния кредит на дружеството - жалбоподател. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 ЗДДС, във вр. с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 ЗДДС на ревизираното лице не е признат данъчен кредит по посочените по – горе четири ДФ, издадени от този доставчик.

На осн. чл. 119, ал. 2 ДОПК (в релевантната редакция), началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С. П. Г. Г. (виж Заповед № РД – 01- 6 от 05.01.2010 г., л. 6 - 8 и Заповед № РД 01-6 от 05.01.2010 г.), е издала Заповед № К 1103972 от 21.11.2011 г. (З., л. 198, 199), с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – П. Н. Г.. Последната е връчена на управителя на ревизираното лице на 25.04.2012 г.

На 10.04.2012 г., след изтичането на срока по чл. 119, ал. 3 ДОПК (в релевантната редакция), определеният със З. компетентен орган П. Н. Г. е издал спорния РА №

[ЕГН] (л. 147 - 155). Последният, ведно със З., били надлежно връчени на жалбоподателя на 25.04.2012 г., след изтичането на срока по чл. 119, ал. 4 ДОПК (в релевантната редакция). Р. акт съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Възражение срещу РД не е постъпило в срока за подаване на такова по чл. 117, ал. 5 ДОПК, включително и в продължения до 29.03.2012 г. срок. Видно от РА, издалият го орган по приходите е възприел изцяло констатациите и мотивите, възпроизведени в РД досежно установените задължения по ЗДДС по доставките от [фирма], въз основа на което ги е потвърдил и е установил оспорените задължения.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК издаденият срещу ревизирия субект РА е бил обжалван по административен ред с жалба вх. № 53-03-711 от 09.05.2012 г. (л. 21 - 23), включително в частта относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит по доставки от [фирма] за м. 12.2008 г. и м. 01.2009 г. Жалбата е подадена по реда на чл. 152, ал. 3 ДОПК до решаващия орган – директора на Д"О." – С., чрез ТД на НАП – С.. Към нея ревизираното лице е представило доказателства във връзка с кадровата обезпеченост на [фирма] да извърши спорните доставки на услуги СМР. Твърди, че неплащането на дължимите осигурителни вноски не е основание за отказ на данъчен кредит.

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, валидно продължен със споразумение по чл. 156, ал. 7 ДОПК (л. 16), Н. К., действал по заместване на решаващия орган (виж л. 307 и 308 – Заповед № ЗЦУ 418 от 20.04.2012 г.) се е произнесъл с изрично мотивирано Решение № 2434 от 12.10.2012 г. (л. 9 - 13) по повдигнатия с жалбата въпрос. По повод проведеното оспорване на издадения РА, в обжалваната сега пред съда част, директорът на Д"О.", сега Д"ОДОП" - С. го е потвърдил. Във връзка с упражненото от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по четирите ДФ, издадени от [фирма], решаващият орган е съобразил резултатите от извършената насрещна проверка на този доставчик и извършените действия в хода на ревизионното производство и събраните доказателства. Счел е, че изводите на ревизиращите органи досежно липсата на доказателства за реалност на доставките, фактурирани от този доставчик са правилни и законосъобразни. Като е взел предвид предмета на процесните доставки - латексово боядисване по стени и тавани, направа на хидроизолации в основи – фундаменти и сутеренни стени, направа на фаянсва облицовка на бани и тоалетни, направа на теракот по подове и др., е приел, че наличието на кадрови и технически ресурс при изпълнителя се явява от съществена важност и необходимост за тяхното изпълнение. Посочил е, че в хода на ревизията не са представени писмени обяснения или твърдения за конкретните лица, които са извършили спорните услуги, а не са представени и доказателства за превъзлагане на услугите на трети лица. Отделно е съобразил, че представените доказателства в хода на ревизията не съдържат в себе си никакви конкретни данни, въз основа на които би могло да се установят конкретно извършени услуги, а липсват и доказателства относно вложените при изпълнението на услугите материали. В заключение решаващият орган е намерил, че в случая са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, поради което за жалбоподателя не е налице основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т.2 ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 1 от същия закон. Ето защо е заключил, че РА следва да бъде потвърден като законосъобразен досежно непризнатия данъчен кредит по фактурите, издадени от горепосочения доставчик за данъчни периоди м. 12.2008 г. и м. 01.2009 г.

От представените в хода на ревизионното производство и в хода на съдебното производство доказателства се установява също така следното:

От Справка за актуално състояние на всички трудови договори на [фирма] (л. 248) се установява, че към момента на издаване на спорните фактури в това дружество по трудов договор за работили петнадесет лица.

Представените три броя фактури, издадени на [фирма] (л. 279 -281) от [фирма] и [фирма] с предмет на доставките „Итал. изолация 3 кг. Полиестер”, „т.лента за боядисване 50м/50 мм 0,7667 60с” и „СР 65 хидроизолационен шлам 25 кг., полиетилен 4*5 М. и дъждобрани – П.” установяват единствено покупката на тези материали от [фирма], но не и реалността на спорните доставки.

Видно от предмета на услугите, фактурирани по ДФ № 464 от 02.12.2008 г., (л. 87, обратна страна) - „1.латексово боядисване по стени и тавани”, не се установява мястото на което са били вложени тези дейности. Освен това не се установява какъв е обемът на извършеното латексово боядисване на стените и таваните поотделно, за да се извърши преценка относно реалното изпълнение на тези дейности на конкретен обект. От предмета на услугите, фактурирани по ДФ № 477 от 22.12.2008 г. (л- 88, обратна страна) - „1. направа на фаянсова облицовка на бани и тоалетни, 2. направа на теракот на подове” и от тези, фактурирани по ДФ № 470 от 11.12.2008 г. (л. 88) - „1. хидроизолация в основи – фундаментни и сутеренни стени”, не се установява мястото на което са били вложени тези дейности. Видно от предмета на услугите, фактурирани по ДФ № 525 от 12.01.2009 г. (л. 87) - „1. направа на паркет, 2. направа на первази, 3. миене на тапет” също не се установява мястото на което са били вложени тези дейности. Освен това не се установява какъв е именно предмета на доставката „направа на паркет/первази” – дали се касае за изработката (производството) на посоченото във фактурата количество в квадратни метри паркет и первази или за тяхното поставяне на определено място.

Едва в хода на съдебното производство жалбоподателят представи два договора за извършване на строително – монтажни работи (СМР). Съгласно първият от тях, за който е посочено, че е подписан на 07.11.2008 г. (л. 315 - 317), [фирма], в качеството му на възложител е възложил на изпълнителя [фирма] да извърши на свой риск срещу възнаграждение СМР на обект „Жилищна сграда в кв. Изток, УПИ VI-1443” направа на облицовка от фаянсови плочки и настилка от теракот, латексово боядисване по стени и тавани, нареждане на паркет и лепене на тапети, в срок до 24.01.2009 г. Възложените СМР следва да се осъществят със средства на възложителя (чл. 3). Съгласно уговорката по чл. 4 от договора приемането на изработеното се извършва с протокол.

От представения протокол № 1 от 28.11.2008 г. към договор от 07.11.2008 г. (л. 318) се установява, че е подписан да удостовери, че към тази дата са завършени и подлежат на изплащане СМР – латексово боядисване по стени и тавани на стойност 43779,70 лв., без ДДС на обект „Жилищна сграда в кв. Изток, УПИ VI-1443”. Протокол № 2 към същия договор от 17.12.2008 г. (л. 319, том 2), е подписан, за да удостовери, че към 17.12.2008 г. са завършени и подлежат на заплащане СМР – направа на фаянсова облицовка – бани и тоалетни и направа на теракот по подове на стойност 28853,80 лв., без ДДС, а

Протокол № 3 от 10.01.2009 г. към договора от 07.11.2008 г. - че към тази дата на посочения по – горе обект са завършени и подлежат на заплащане СМР – направа на паркет, направа на перваз и лепена на тапети на стойност 2940,00 лв., без ДДС (л. 320).

Съгласно вторият от договорите, за който е посочено, че е подписан на 14.11.2008 г. (л. 321 - 323), [фирма], в качеството му на възложител е възложил на изпълнителя [фирма] да извърши на свой риск срещу възнаграждение СМР на обект „Жилищна сграда в кв. Изток, УПИ VI-1443”, а именно хидроизолация в основи в срок до 24.01.2009 г. Възложените СМР следва да се осъществят със средства на възложителя (чл. 3). Съгласно уговорката по чл. 4 от договора приемането на изработеното се извършва с протокол.

От представения протокол № 1 от 28.11.2008 г. към договор от 14.11.2008 г. (л. 324) се установява, че е подписан, за да удостовери, че към тази дата са завършени и подлежат на изплащане СМР – хидроизолация в основи – фундамент и сутеренни стени, на стойност 11745,00 лв., без ДДС на обект „Жилищна сграда в кв. Изток, УПИ VI-1443”.

Съдът намира, че формалното съвпадение на видовете СМР и остойностяването им (по ДФ и протоколи) не е достатъчно, тъй като видно от спорните фактури не се установява, че те са издадени във връзка с изпълнение на даден договор между страните, приемо - предавателен протокол и конкретен обект, на който да са вложени описаните СМР. Следователно, неиндивидуализирани се явяват тези СМР. Житейски правдоподобно е, ако тези договори и протоколи са съществували в правния мир към датите на издаване на спорните фактури, техният предмет да бъде индивидуализиран с посочването им в графа „наименование на стоката/услугата”, което не е направено. Както договорите, така и протоколите са представени едва в хода на съдебното оспорване на РА, въпреки липсата на каквато и да е пречка за приобщаването им към доказателствата в хода на ревизионното производство. Предвид това и липсата на достоверна дата, съдът приема, че те са съставени с оглед обслужване защитната теза на дружеството – жалбоподател в съдебното производство и в този смисъл няма да бъдат ценени от настоящия състав като доказателства, които установяват възникване на правоотношения между [фирма] и [фирма], респективно отчитане на извършена работа – СМР. В тази връзка следва да се посочи също така, че дружеството – жалбоподател не ангажира доказателства за това, че претендираните като изпълнени СМР по цитираните по – горе договори и протоколи са изработени със средства на възложителя ([фирма]), така както това е предвидено в чл. 3 от двата договора. По делото не бяха приобщени каквито и да е доказателства в тази насока, за което поведението на доставчика [фирма] е без значение. Макар от представеното Разрешение за ползване № ДК-07-249 от 13.05.2009 г. да се установява, че дружеството – жалбоподател е било един от възложителите за построяването на посочената в договорите и протоколите работа, по делото не беше представена никаква строителна документация във връзка с установяване хода на строителните дейности на обекта, в това число, че са налице изпълнени СМР от вида на процесните там и то в този обем. Ангажираната по делото съдебно –

техническа експертиза, извършена от вещо лице О. С. (л. 438 – 441), въпреки дадените от съда указания с разпореждането за насрочване от 16.01.2013 г., също не установи, че процесните СМР са изпълнени на обекта, а само необходимостта от трудов ресурс в човекодни и часове с оглед осъществяването им. Последното се явява недостатъчно за провеждане на пълно и главно доказване от страна на дружеството – жалбоподател с оглед установяване на релевантните за спора факти. Съдът не споделя изложеното в писмените бележки от адв. Н., че издаденото и представено по делото разрешение за ползване на сграда на [улица]доказва по косвен начин спорните доставки. На първо място, както се изложи по – горе, видно от процесните фактури, в тях не са индивидуализирани доставките досежно мястото на което са изпълнени дейностите СМР, поради което не може да се установи връзката между фактурите и представеното разрешение за ползване. На следващо място, за да бъде издадено разрешението за ползване не е необходимо непременно извършването на СМР – хидроизолация, поставяне на паркет, первази и т. н. Не се констатира и идентичност между настоящия казус и този, разгледан в представеното по делото от адв. Н. съдебно решение, постановено от Върховния административен съд. Следва отново да се подчертае, че в настоящия случай, видно от спорните ДФ, в тях липсва каквато и да е индивидуализация на изпълнените услуги досежно мястото, на което са вложени и договора, по който са изпълнени, за разлика от разгледаната в посоченото съдебно решение хипотеза, от която става ясно, че във фактурите се е съдържала индивидуализация на договора, по който са извършени съответните плащания (стр. 5 от съдебното решение). Съдът не споделя също така приетото в писмените бележки, че не е спорно между страните реалното изпълнение на предмета на доставката (страница 10 от писмените бележки, втори абзац). Предметът е на доставката е бил спорен, както в хода на ревизионното производство, така и в хода на съдебното производство, най – малко защото за първи път с представянето на посочените по – горе договори и приемо – предавателни протоколи за първи път пред съда, дружеството – жалбоподател прави индивидуализация на мястото, на което поддържа, че са вложени спорните СМР за което във фактурите няма никакви данни. Предвид това, че не е било конкретизирано мястото на извършване на СМР не може да се твърди, че е било безспорно тяхното реално изпълнение. Вярно е, че в РД ревизиращите органи буквално са записали, че „... В случая може услугите, за които са издадени горните фактури да се обекивно извършени и да съществуват, но не може по безспорен начин да се докаже, дали те са извършени от издателя на фактурите, за които е ползван данъчен кредит.”, но това не въвежда състояние на безспорност по отношение на реалното изпълнение на фактурираните СМР предвид изложеното непосредствено по – горе в РД.

Разпитаният в съдебното заседание на 11.04.2013 г. свидетел Т. И. С. установява, че е работил като общ работник в [фирма] от 2006 г. до края на 2012 г. На [улица]в [населено място], където се намира обекта, посочен в представеното по делото разрешение за ползване, е работил от започването на обекта. [фирма] ползвало подизпълнители за строителните дейности,

които лепели плочки, поставяли хидроизолация, боядисвали стълбището, слагали паркет, след което го рендосвали и лакирали. Тези дейности били извършвани през месец ноември–декември 2008 година. На облеклата на работниците, които били десетина души постоянно, пишело „М.“ или нещо подобно. Шеф на подизпълнителя [фирма] бил македонец, който също бил на обекта да лепи плочки. През месец ноември започнали работата.

Съдът дава вяра на казаното от свидетеля, но намира, че то не установява по безспорен начин реалното извършването на процесните доставки и то от [фирма]. На първо място казаното от свидетеля е твърде общо, за да установи въобще конкретното изпълнение на спорните доставки в посочените в фактурите обеми и видове. Освен това, фактът, че на облеклата на работниците, които са работили на обекта на [улица]пишело, според свидетеля, „М. или нещо такова“ не означава непременно, че работниците са работили на обекта от името на дружеството – доставчик [фирма] и като негови работници.

Представените по делото доказателства за придобиване от страна на дружеството – жалбоподател на подежник товарен тип П. 6,3 (хаспел), заедно с всички принадлежности, числящи се към него, приемо-предавателен протокол за същия и удостоверения за вписването на [фирма] в Централния професионален регистър на строителя за изпълнение на строежи първа група, строежи от трета до пета категория, четвърта група и отделни СМР съгласно Националната класификация на икономическите дейности, позиция 45, не установяват релевантния факт на осъществяване на спорните доставки от [фирма], а това, че е възможно жалбоподателят потенциално да е осъществил тези СМР сам и със свой ресурс.

Предвид така установеното относно доставките, за които се поддържа, че са изпълнени от [фирма] и по които не е признат данъчен кредит по четирите процесни ДФ за услуги в общ размер на 17463,50 лв. съдът намира, че жалбата е неоснователна. Спорният РА в тази част е законосъобразен, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

Правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите и на ответника за липсата на реалност по спорните доставки на услуги, за които се твърди, че са извършени от този доставчик. Представените договори и протоколи не доказват реалното осъществяване на спорните доставки по причините, посочени по - горе. За целите на данъчното облагане представянето на такива доказателства не е достатъчно, тъй като следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена доставката. Както вече се посочи, не се представиха доказателства във връзка с вложените в спорните СМР материали – относно придобиването им и съхраняването им, както и транспортирането им до обекта. Казаното от свидетеля не е достатъчно, дотолкова доколкото е твърде общо и изисква приобщаването на други доказателства относно придобиването на тези материали, тяхното заскладяване и изписване от склад, както и относно транспортирането им от дружеството – жалбоподател. По делото не се представиха доказателства относно наличието на счетоводна информация за движението на вложените в процесните СМР материали и тяхното съхранение. Жалбоподателят не ангажира доказателства и не представи по делото складови разписки,

издадени от материалноотговорно лице (МОЛ) при заскладяването им при себе си, нито стокови разписки, издадена от МОЛ при изписването им от негов склад. Не се представиха и доказателства за превоза на тези материали от склад на жалбоподателя до местата, където се твърди, че са вложени в процесните доставки. В тежест на ползвателя се от правата по процесната фактура беше да докаже, че отразената сделка действително се е осъществила. За събирането и представянето на тези доказателства по делото поведението на доставчика [фирма] е без значение. Недоказаната реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчнозадълженото лице.

По всички изложени причини, съдът намира, че правилно и законосъобразно, предвид разписаното в чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 68, ал. 2, т. 1 ЗДДС, във вр. с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 ЗДДС, органите по приходите са приели, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по доставките, за които се твърди, че са извършени от [фирма]. Наличието на фактура не доказва реалното извършване на доставките. Фактурата следва да е придружена с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Непредставянето на документи и неангажирането на други доказателства, доказващи реалността на фактурираните услуги в процесната хипотеза, влече след себе си като правна последица непризнаването на получателя на правото на данъчен кредит. Съдът намира, че такива доказателства не са ангажирани от жалбоподателя, както в хода на ревизионното производство, така и във фазата на съдебното обжалване на РА. Законодателят не предпоставя признаването на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 118, ал. 2 ДОПК РА се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП). В настоящия случай, на осн. чл. 119, ал. 2 ДОПК, в съответствие с правомощието си по чл. 119, ал. 3 ДОПК, органът възложил ревизията, е издал З., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – П. Н. Г.. Обжалваният РА е издаден именно от това лице, тоест от такова, разполагащо с материална компетентност. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на задълженията. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

След като обсъди приложените в административната преписка доказателства, съдът намира, че при издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на неговата законосъобразност. Констатираното от съда връчване на ревизионния субект на РД след изтичане на срока по чл. 117, ал. 4 ДОПК,

издаване на РА след определения в чл. 119, ал. 3 ДОПК (в релевантната редакция) срок и връчване на РА и 3. след изтичането на срока по чл. 119, ал. 4 ДОПК (в релевантната редакция), представляват несъществени процесуални нарушения, които не биха могли да доведат до издаването на различен по съдържание РА и не влияят на законосъобразността на издадения такъв. Ето защо, те не могат да бъдат самостоятелно основание за неговата отмяна.

По разноските:

Предвид направените от страните искания за присъждане на разноски и юрисконсултско възнаграждение и на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК, съдът следва да се произнесе по присъждането на такива. При този изход на спора и предвид направеното от юрисконсулт Н. искане, на ответника следва да се присъди сума в размер на 1022,79 (хиляда двадесет и две цяло и седемдесет и девет стотни) лв. – за юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес, на основание чл. 8, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, във вр. с чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал. 1, предл. последно ДОПК и чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 21 състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалба с вх. № 33081 от 21.12.2012 г. по описа на Административен съд София – град, подадена от [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], [жилищен адрес] вх. „Б”, ет. 2, ап. 12, представлявано от управителя С. Б., срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 10.04.2012 г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на НАП – С., потвърден с Решение № 2434 от 12.10.2012 г. на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, сега Дирекция ”Обжалване и данъчноосигурителна практика” – С. при Централното управление на Националната агенция за приходите, в частта относно отказано право на данъчен кредит по доставките от [фирма] за данъчен период месец декември 2008 г. и месец януари 2009 г. – в размер на 17463,50 (седемнадесет хиляди четиристотин шестдесет и три цяло и петдесет стотни) лв., ведно с начислената лихва в размер на 11175,80 (единадесет хиляди сто седемдесет и пет цяло и осемдесет стотни) лв.

ОСЪЖДА [фирма], с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управлението в [населено място], [улица], [жилищен адрес] вх. „Б”, ет. 2, ап. 12, да заплати на Националната агенция за приходите, сума в размер на 1022,79 (хиляда двадесет и две цяло и седемдесет и девет стотни) лв. – юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред тричленен състав на Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок,

считано от съобщението и получаване на препис от него от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: