

РЕШЕНИЕ

№ 2140

гр. София, 28.06.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав, в публично заседание на 24.06.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Ковачева и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **8960** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на “Р. – Т. - 97” със седалище и адрес на управление гр.С., Б. „Тотлебен” № 8А, ЕИК * срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № *_1/07.07.09 г., издаден от Й Д М на длъжност „главен инспектор по приходите” в ТД на Н. гр.С., офис „СДО”, потвърден с решение № 1732/07.12.2009 г. на директора на ДОУИ гр.С. относно отказаното право на данъчен кредит по доставките от „Ем ге консултинг” ЕООД, „Шеломо” ЕООД, „Джи ви ем 99” ЕООД и „Кейси мобил С.” ЕООД и корекцията на финансовите резултати с разходите по същите фактури. Посочва, че определените му данъчни задължения за данъчен период м.ноември 2002 г. са погасени по давност на основание чл.171, ал.1 ДОПК, доколкото погасителната давност е изтекла на 31.12.2007 г., а ревизия е възложена на 22.07.2008 г. Поддържа процесуални нарушения, доколкото при повторната ревизия не следва да се приобщават доказателства, събрани в хода на първоначалната ревизия. По отношение на отказаното право на приспадане на ДК поддържа, че в нарушение на решения на Европейския съд по правата на човека е с нарушени права заради извършени

нарушения от неговите доставчици, за които обаче не е знаел и не е имал възможност да ги предотврати. В жалбата са изложени подробни съображения, че услугите, предмет на спорните фактури, реално са извършени, документираны са по законовия ред, поради което са налице всички основания да бъде признато право на ДК по тях, както и сумите да се признаят като разходи при определяне на финансовия резултат. Допълнителни съображения излага в писмени бележки. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в обжалваната част, като му присъди на правените в производството разноски.

Ответникът Д. на Д. "О." – гр.С. оспорва жалбата. Подробни съображения излага в писмени бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на С. изразява становище за основателност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

С решение на директора на ДОУИ гр.С. № 1106/22.07.08 г. е отменен изданието на жалбоподателя ревизионен акт № *9/14.02.08 г. Преписката е върната за извършване на нова ревизия.

Със заповед за възлагане на ревизия № 800172/25.08.08 г., издадена от Т Т В началник сектор "Ревизии" в офис „Средни данъкоплатци и осигурители" на ТД на Н. гр.С. е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя за определяне на данъчните му задължения за корпоративен данък, данък за общините, данък върху печалбата и по ЗДДС в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР съобразно чл.114, ал.1 ДОПК – считано от 14.08.08 г., т.е. в срок до 14.11.2008 г. Със ЗВР № 800278/14.11.2008 г. срокът на ревизията е удължен до 14.12.2008 г. съобразно чл.114, ал.2 ДОПК от органа, възложил ревизията. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на ревизираното лице съобразно чл.113, ал.2 ДОПК. Със заповед № 109/12.12.2008 г. по искане на жалбоподателя е спряно производството по извършване на ревизия, считано от 12.12.2008 г. до 12.03.2009 г. Със ЗВР № 900075/12.03.2009 г. ревизията е възобновена и е определен срок за завършването ѝ до 14.03.2009 г. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на

Териториалния Д. на ТД на Н. гр.С. № РД-01-131/22.03.2007 г., с която по т.2 на началник сектор "Ревизии" в офис „СДО" при ТД на Н. гр.С. е възложено издаването на ЗВР на основание чл.112, ал.1 ДОПК, както и издаването на заповеди за определяне на компетентен орган по чл.119, ал.2 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад № 900075 от 30.03.09 г. (28.03.09 г.е събота, неработен ден) от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. Прието е в РД, че е налице основание по чл.65, ал.4, т.3 ЗДДС (отм.) /доставчикът е начислил данък без да са налице основанията за това/ да ес откаже право на ДК по фактура № 350/17.11.2002 г., издадена от „Шеломо" ЕООД на стойност 184 075 лв.и ДДС 36 815 лв., тъй като не може да се докаже реалното извършване на доставката по смисъла на чл.6 ЗДДС (отм.) - не са представени документи за реално публикуване на рекламите във всички посочени в договора от 03.01.2002 г. международни сайтове. На основание чл.65, ал.4, т.3 и т.4 ЗДДС (отм.) е отказано право на ДК по следните фактури, издадени от „Ем Ге Консултинг" ЕООД: №1058/02.12.02 г. в размер на 13225 лв.; № 1223/02.01.03 г. в размер на 6041.57 лв.; № 1230/06.01.03 г. в размер на 6890 лв.; № 1232/08.01.03 г. в размер на 7068.33 лв. и № 1327/07.02.03 г. в размер на 5187.36 лв. Изложени са съображения, че не може да се докаже реалното извършване на доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС (отм.) поради липсата на документи, доказващи реалното публикуване на рекламата. На основание чл.64, ал.1, т.3 ЗДДС (отм.) е отказано право на ДК по фактура № 1467/26.03.03 г., издадена от „Ем Ге Консултинг" ЕООД. На основание чл.65, ал.4, т.4 ЗДДС (отм.) е отказано право на ДК по следните фактури, издадени от „ДЖИ ВИ ЕМ 99" ЕООД: 230/04.04.03 г., 244/08.04.03 г., 245/11.04.03 г., 247/15.04.03 г., 250/18.04.03 г., 251/21.04.03 г., 252/28.04.03 г. и 254/ 30.04.2003 г. - поради невъзможност да се докаже извършването на доставка по чл.6 ЗДДС (отм.) и начисляването на данъка по реда на чл.55, ал.6 ЗДДС (отм.). На същото правно и фактическо основание (поради ненамиране на доставчика на декларирания адрес за кореспонденция) е отказано право на ДК по фактури, издадени от „КЕЙСИ МОБИЛ С." ЕООД: 2789/04.12.2002 г. ДДС в размер 16466.80 лв., 2795/11.12.02

г. в размер 7600 лв.; 2798/13.12.02 г. в размер 3041.61 лв., 2801/16.12.02 г. в размер на 9466.80 лв. и 2803/19.12.02 г. в размер на 6533.40 лв. Със сумите по цитираните фактури на основание чл.23, ал.2, т.13 ЗКПО (отм.) е увеличен финансовия резултат на жалбоподателя за 2002 г. и 2003 г. – с разходите, които същият не може да докаже документално по реда, изискван в съответните нормативни актове. Ревизионният доклад е връчен на жалбоподателя на 13.04.2009 г. Жалбоподателят е депозирал възражение по реда на чл.117, ал.5 ДОПК вх.№ 2553-04-300/24.04.09 г.

Със заповед № К-900075_1/15.05.09 г., издадена на основание чл.119, ал.2 ДОПК, И Д М е определена за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, която заемайки длъжност “главен инспектор по приходите” има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП. Значително време след изтичане на срока за издаване на РА (до 08.05.09 вкл.) по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспорения ревизионен акт № *_1/07.07.09 г., с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК, доколкото в срока за издаване на РА компетентния орган Й М с искане от 19.05.09 г.е изисквала възлагането на експертиза, която е приета с протокол за приемане на експертиза от 06.07.09 г. Съдът споделя становището, че РА не е нищожен поради това, че е издаден след изтичане на законоустановените срокове, тъй като срокът за издаване ревизионния акт /чл. 119, ал. 3 от ДОПК/ е инструктивен, а не преклузивен и неспазването му няма за последица нищожност на РА само и единствено на това основание. В ревизионния акт са възприети изцяло констатациите на ревизиращите органи от ревизионния доклад относно наличието на основание да се откаже правото на данъчен кредит и относно направеното увеличение на финансовия резултат по чл.23, ал.2, т.13 ЗКПО (отм.).

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 10.07.09 г., като в срока по чл.152, ал.1 ДОПК срещу него е постъпила жалба вх.№ 2553-04-564 от 22.07.09 г. срещу същите части на РА съобразно чл.156, ал.2 ДОПК. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1 ДОПК изтича на 05.09.2009 г. В този срок (на 19.08.09 г.) страните са сключили споразумение по реда на чл.156, ал.7

ДОПК, с което срокът за произнасяне от страна на горестоящия орган е удължен с три месеца, т.е. до 05.12.2009 г. (събота). В този срок е постановено решение на директора на ДОУИ гр.С. № 1732/07.12.2009 г., с което ревизионният акт е потвърден. Решението е подписано от името на директора на ДОУИ гр.С. съобразно разрешен платен годишен отпуск и заповед за заместване № ЗЦУ-148/25.02.2009 г. Решението е връчено на представител на жалбоподателя на 15.12.2009 г. Жалбата, по която е образувано настоящето производство вх.№ 53-00-721 от 21.12.2009 г. е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на обжалване индивидуален административен акт, поради което е ДОПУСТИМА.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите. Спазена е формата по чл.120, ал.1 ДОПК. Ревизионният акт е подробно мотивиран, както от фактическа, така и от правна страна. Съдът намира, че при издаване на обжалвания ревизионен акт не са допуснати съществени процесуални нарушения. Присъединяването с протокол № 167/05.12.2008 г. на доказателствата, събрани в хода на първоначалната ревизия, завършила с издаването на РА № *9 от 14.02.08 г. не е извършено в нарушение на императивни норми – не е недопустимо доказателствено средство по ДОПК. Още повече, че в тази насока са указанията в отменителното решение № 1106/22.07.08 г. на директора на ДОУИ гр.С. – както за присъединяване на доказателствата от първоначалната ревизия (стр.5 от решението), така и за събиране на нови доказателства. Събирането на доказателства в процеса е насочено към изясняване на обективната истина относно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица по смисъла на чл.3 ДОПК. Присъединяването на доказателства от първоначалната ревизия не води автоматично

до същите правни изводи, както се твърди в жалбата до съда. Съобразно разпоредбата на чл.37, ал.1 ДОПК всички събрани доказателства подлежат на обективна преценка и анализ. Съдът приема, че с оспорения ревизионен акт ревизиращите органи не са нарушили задълженията си по чл.37, ал.1 ДОПК, като са извършили обективна преценка на всички събрани в хода на повторната ревизия доказателства. Материалната законосъобразност на изложените от органите по приходите мотиви съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол.

Съдът не възприема доводите на жалбоподателя за изтекла погасителна давност по чл.171, ал.1 ДОПК, с оглед издаването на ЗВР № 800172/25.08.08 г. при повторното разглеждане на ревизията след отменителното решение на директора на ДОУИ гр.С.. В тази връзка изцяло правилни и законосъобразни са доводите в решение № 1732/07.12.2009 г., които не следва да бъдат преповтаряни. Наличието на повторна заповед за възлагане на ревизията след отменително решение на горестоящия административен орган определя ревизиращите органи, обхвата и срока на извършване на ревизията, но не поставя начало на ревизията. Такова начало се поставя с първата издадена заповед за ревизия, като по аргумент от разпоредбата на чл.119, ал.3 ДОПК ревизията завършва с издаден РА или заповед за прекратяване. Отмяната на ревизионният акт по реда на инстанционния контрол за законосъобразност поддържа висящност на производството до приключването му с влязъл в сила ревизионен акт.

Относно доставчика „Шеломо” ЕООД:

Жалбоподателят е представил договор от 03.01.2002 г., съгласно който като възложител е възложил на „Шеломо” ЕООД като изпълнител „да изработи и поддържа за периода от януари 2002 г. до 31.12.2002 г. реклама в интернет страница в български е международни сайтове, както и реклама в български и международни печатни издания в сферата на хотелиерството и туризма, на всички хотелски комплекси, собственост на дружеството”. Договорена е цена в размер на 220 890 лв. с ДДС, платима „по фактура”. Страните са подписали протокол от 23.12.2002 г., съгласно който представители на жалбоподателя В Г и Ц Ц са „прегледали и одобрили” изработената от фирма „Шеломо” ЕООД реклама в конкретно посочени 6 сайта. Издадена

е фактура № 350/17.11.2002 г. с предмет „реклама за периода от януари до 31.12.2002 г. съгласно договор” и стойност от 220 890 лв. с ДДС. Установява се от заключението на съдебно счетоводна експертиза по делото, която съдът кредитира като компетентно изготвена и неоспорена от страните, че жалбоподателят е изплатил изцяло сумата по фактурата, вкл. данъка по ДДС – сметка на доставчика. В хода на съдебното производство процесуалният представител на жалбоподателя представи технически носител на информация, въз основа на който по делото е допусната съдебно – техническа експертиза. Вещото лице И. Р. Д. посочва в заключението си, че като дата на създаване на файловете е отбелязана 18.10.2002 г. – 25.12.2002 г., но в съдебно заседание на 27.05.2010 г. пояснява, че както всеки електронен документ, така и тази дата на създаване на файловете може да бъде манипулирана. В заключението си вещото лице Д. изключително подробно изяснява, какво представлява рекламния банер - най-старата визуална форма на реклама в И под формата на графично изображение с определени размери, което служи за хипервръзка към WEB страницата на рекламодателя. Пояснява, че параметрите на рекламния банер са: разположение, големина, цветност, честота на показване и периодичност. Целта на банера е да бъде забелязан и потребителят да кликне върху него, което го отвежда на страницата на рекламодателя. Начините на заплащане на такава реклама във външни сайтове са: 1. заплащане за време на показване - продължителност и честота и 2. заплащане за клик. Допълнително в съдебно заседание вещото лице пояснява, че има стандарти за размера на банерите и цената на услугата се определя в зависимост от размера на банера. Освен от размера на банера цената на услугата се влияе от честотата на показване, защото е възможно рекламодателят да предостави същата площ за показване и на друг клиент, така че на едно и също място да се показват различни банери и виждането им да зависи от момента, в който се влезе в сайта. Според вещото лице в договор за такава услуга трябва да има цена на клик и цена на показване, като често крайната цена на рекламната услуга е съчетание на двата параметра. Вещото лице не може да предостави информация за реалната пазарна цена на рекламен банер за периода 2002 г. - 2003 г., но посочва, че към настоящия момент тя е около **12 лв.** на 1000 показвания. На

предоставения технически носител вещото лице е видяло 4 броя рекламни банера под формата на анимирана снимка - б до 10 снимки и един надпис, които се сменят през 3 до 5 секунди. Както в заключението си, така и в съдебно заседание вещото лице Д. поддържа, че не е възможно да се установи конкретната фирма или физическо лице, които са създали рекламния банер, т.е. в конкретния случай не може да се установи, дали това е в изпълнение на договора с „Ем Ге консалтинг“ ЕООД или с „Шеломо“ ЕООД. По договора с „Шеломо“ ЕООД и сайтовете, отбелязани по протокол от 23.12.2002 г. вещото лице е установило, че сайтът www.orbitz.com е интернет портал с туристическа информация, започнал работа през 2001 г., като към момента в сайта съществува реклама на хотел „Р.“. Към настоящия момент съществува реклама на хотел „Р.“ в сайта www.elfytours.com, но към 2002 г. фирмата собственик на сайта не е съществувала и не може да се намери информация за състоянието на сайта в периода 2002 г. – 2003 г. В останалите посочени в протокол от 23.12.2002 г. сайтове вещото лице не е открило информация за жалбоподателя или изобщо информация за състоянието на сайтовете в периода 2002 г. – 2003 г. В съдебно заседание на 27.05.2010 г. вещото лице пояснява, че наличието или липсата на информация в архивните сайтове не означава, че такава информация непременно е съществувала, респ. не е съществувала, защото с оглед обема на информацията архивирането на информация от сайтове се прави по избор на собствениците на съответните сайтове на базата на вътрешни рейтинги. Когато се касае за съдебно производство съобразно разпределението на доказателствената тежест в процеса всяка от страните трябва да проведе пълно доказване, доказване, от което да следва категоричен и несъмнен извод за осъществяването на фактите и обстоятелствата, за които носи доказателствена тежест. В случая съобразно чл.154, ал.1 ГПК вр. пар.2 от ДР на ДОПК жалбоподателят носи доказателствена тежест за установяване на благоприятните за себе си обстоятелства, че услугите по спорните доставка са извършени реално. Още повече, че насрещната страна (ответникът) може само с косвени доказателства да докаже отрицателни факти - липсата на доставка, като изследва например техническата и кадрова обезпеченост на доставчика или начина на водене на счетоводството му.

С оспорения ревизионен акт е отказано право на ДК поради липса на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС (отм.) във връзка с обстоятелства, установени при извършване на насрещните проверки на доставчиците на жалбоподателя.

Съгласно на чл.6 ЗДДС (отм.) - доставка по смисъла на този закон е 1. прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато 2. се извършват срещу насрещна престация и 3. на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 ЗДДС (отм.) е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 63 ЗДДС (отм.), съдържаща легалното определение, според което данъчен кредит е сумата от начислен данък по този закон на регистрирано лице за получена от него стока или услуга *по облагаема доставк*, която лицето има право да приспадне. Следователно, наличието на реално осъществена доставка е предпоставка за възникване право на данъчен кредит и изпълнението ѝ следва да бъде проверено, за да бъде направена преценка дали ревизирият субект има право на приспадане на данъчния кредит. При липсата на реално осъществени доставки по процесните фактури, без значение за правото на данъчен кредит е дали данъкът е начислен от доставчика в счетоводството му като задължение към бюджета, както и дали е плащане на данъка по “ДДС-сметка” по смисъла на чл.64, ал.2 респ. чл.65, ал.8 ЗДДС (отм.).

Съобразно поясненията на вещното лице Д. за характера, параметрите и начина на определяне на цената за услугата - изработване на рекламен банер, съдът приема, че договорът от 03.01.2002 г., сключен между жалбоподателя и „Шелома” ЕООД не съдържа съществени реквизити, характерни за всяко договорно правоотношение - не съдържа никакво указание за предмет на договора, начин на формиране на договорната цена и срок на изпълнение и заплащане. Договорена е реклама в интернет страници и печатни издания, но без никакви конкретни параметри, дори по вид на рекламните материали. Наличието на приемо – предавателен протокол от 23.12.2002 г. не е доказателство за реално извършване на услугата, защото не съставлява доказателство за конкретната услуга - интернет или печатна реклама. Напълно неясен е начина на формиране на договорната цена, която е посочена **общо** - 220 890 лв. Само наличието на издадена фактура и извършено въз основа на нея плащане не може да доведе до извод за реалност на извършената услуга.

Реалност на доставката не се доказва със заключението на съдебно-техническата експертиза по делото. Действително по представения от жалбоподателя диск експертът е открил 4 файла, съдържащи 6 до 10 анимирани фотографии на интериора на хотел „Р.“. Същите файлове не съдържат информация за автора си, както и други данни за параметрите и обхвата на рекламната кампания. Предмет на договора от 03.01.2002 г. са „всички хотелски комплекси“ на жалбоподателя - пет специализирани търговски обекта в с.Добринище, в град Банско, хижа „Безбог“ с.Добринище, хижа „Гоце Д“ с.Добринище и „Пътническа въжена линия“ с.Добринище. Т.е. няма никакви доказателства по делото, че в изпълнение на „договора“ от 03.01.2002 г. са рекламирани всички притежавани от жалбоподателя обекти. Изобщо не са представени печатни рекламни материали с указание, че са произведени от изпълнителя по договора. Реално изпълнение на договора не се доказва и от разпита на свидетеля Я И Ц в съдебно заседание на 24.06.2010 г. Същият не установява, коя конкретна фирма му е възложила извършването на услугата, не установява никакви конкретни параметри на услугата. Установява, че лично е изготвил снимки и рекламен интернет банер, но без указание, кой му е възложил изпълнението на услугата. Свидетелят установява, че за всяка страница имало условия за качване на рекламната, начина на плащане и колко да седи, които не се установяват от писмения договор между жалбоподателя и доставчика. Посочва, че договорите се сключвали за месец, банерът се слагал на електронната страница, виждал се какъв е ефекта и след това се сключвал друг договор. Така изнесените от свидетеля данни са в противоречие с едногодишния срок на „договора“ от 03.01.2002 г. Свидетелят не установява конкретната сума, която му е заплатена като възнаграждение. Посочва, че при предаване на готовите банери съставили двустранен приемо-предавателен протокол. Такъв липсва представен по делото (между фирмата възложител „Шеломо“ ЕООД и конкретните изпълнители - физически лица). По изложените съображения съдът намира, че не са доказани съществени елементи от фактическия състав на понятието на реална доставка по чл.6 вр. чл.9 ЗДДС (отм.) - доказателства за реално извършена услуга, както и доказателства за сключен договор, доколкото „договорът“ от 03.01.2002 г. не съдържа уговорки относно съществени елементи - предмет, цена,

срок. По никакъв начин от доказателствата по делото не се установява, по какъв начин е формирана посочената договорна цена от 220 890 лв. По изложените съображения и като са достигнали до правен извод за наличие на основание по чл.65, ал.4, т.3 вр. чл.6 ЗДДС (отм.) да се откаже правото на приспадане на ДК по фактура № 350/17.11.2002 г. ревизиращите органи са ревизиращите органи са постановили правилен и законосъобразен ревизионен акт. Налице е основание по чл.23, ал.2, т.13 ЗКПО (отм.) с отчетените разходи по същите фактури, които не удостоверяват извършването на реални доставки, да се намали финансовия резултат на дружеството. Жалбата в тази й част следва да бъде отхвърлена като неоснователна. Тези изводи не могат да се променят от наличието на издаден на доставчика и влязъл в сила ревизионен акт по ЗДДС, включващ процесните периоди, защото по отношение на доставчика не е проверявана реалност на доставката, а само липсата на корекции на декларирания от лицето резултат, не създава презумпция за реално осъществена услуга.

Относно доставчика „Ем Ге Консултинг” ЕООД:

Жалбоподателят е представил договор от 01.12.2002 г., с който е възложил на „Ем Ге Консултинг” ЕООД изработването и поддържането на реклама в интернет страница в български и в международни сайтове в сферата на хотелиерството и туризма, на всички хотелски комплекси собственост на Дружеството с договорна цена от 79 350 лв. с ДДС, платима „по фактура”. Липсва договорен срок на изпълнение. С протокол от 23.12.2002 г. жалбоподателят чрез В Г и Ц Ц е „прегледал и одобрил изработената от доставчика реклама в конкретно посочени интернет страници”. Издадена е фактура № 1058/02.12.2002 г. с предмет „реклама” и стойност 79 350 лв. с ДДС. С идентичен договор от 02.01.2003 г. доставчикът се е задължил да изработи и поддържа в периода м.януари 2003 г. – 31.12.2003 г. „реклама в интернет страница в български и международни сайтове, дизайн и обновяване на всички хотелски комплекси” срещу договорна цена от 211 124 лв. с ДДС. За „услугата” са издадени спорните фактури от 2003 г. с предмет „реклама”. По делото не са ангажирани доказателства за реално изпълнение на договора от 02.01.2003 г. – проверените от вещото лице Д. файлове датират от периода 18 – 25.10.2002 г., като с оглед разясненията на вещото лице за параметрите на

рекламните банери като интернет реклама, договорът от 02.01.2003 г. не съдържа съществени елементи от съдържанието си - конкретен предмет, начин на формиране на договорната цена, начин и срок на плащане. По изложените относно доставчика „Шеломо” ЕООД съображения за липса на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС (отм.) съдът приема, че и по отношение на доставчика „Ем Ге Консултинг” ЕООД е налице основание по чл.65, ал.4, т.3 ЗДДС (отм.) да се откаже правото на ДК. Жалбата и в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Относно доставчика „Джи Ви Ем 99” ЕООД:

Жалбоподателят е представил договор за изработване на реклама от 02.04.2003 г., с който е възложил на доставчика „изработването със собствени средства на рекламни материали на хотел „Р.” гр.С. - брошури, плакати, материали, тефтери, запалки, ключодържатели” с цена на изработката, вкл. материала от 38 400 лв. с ДДС и срок на изработката от 30 дни. С приемо предавателен протокол от 10.05.2003 г. са приети „брошури, плакати, материали, тефтери, запалки, ключодържатели”. Издадени са процесните фактури с предмет „реклама” или „рекламни материали” в периода 08.04.2003 г. - 28.04.2003 г. По изложените съображения за доставчика „Шеломо” ЕООД жалбата следва да се отхвърли и в тази ѝ част. Липсват елементите от фактическия състав на понятието за реална доставка по чл.6 ЗДДС (отм.). Договорът от 02.04.2003 г. на съдържа съществени елементи от съдържанието му - предмет (рекламните материали не са описани по вид, единична стойност, брой), няма яснота относно начина на определяне на общата договорна цена, както и относно договорено частично плащане с оглед издадените фактури.

Относно доставчика „Кейси мобил С.” ЕООД:

С РА правото на ДК е отказано поради ненамиране на доставчика на декларирания от него адрес за кореспонденция. Въз основа на това обстоятелство ревизиращите органи са направили извод за липса на доказателства за извърване на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС (отм.), респ. за начисляване на данъка по чл.55, ал.6 ЗДДС (отм.). С четири отделни договора жалбоподателят е възложил на доставчика извършването на ремонтни дейности на притежаваните от него обекти. Конкретните договори и стойностите им са посочени на страница 7 от

ревизионния доклад, чиито изводи са възприети в РА, поради което не следва да бъдат преповтаряни в решението. Съдът приема, че за разлика от горепосочените доставчици, по отношение на доставчика „Кейси мобил С.” ЕООД сключените договори съдържат всички съществени елементи от съдържанието си: конкретен предмет (договорен като конкретни видове СМР в приложение към договорите), договорна цена и срок на изпълнение. Вярно е, че не е договорена единична цена на всеки конкретен вид СМР или строителен материал, но този пропуск не се отразява на действителността на волята на страните по договорите. За всеки договор е издадена отделна фактура, която съдържа реквизитите по чл.7, ал.1 от Закона за счетоводството. В съдебно заседание на 27.05.2010 г. процесуалният представител на жалбоподателя представи протоколи за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР по всеки един от процесните договори (стр.296 – 305 от делото). Същите протоколи подробно установяват конкретно договорено количество, единична цена, обща стойност, поотделно разходи за труд и за материали. Протоколът по един от договорите отрязва по-голям обем изпълнени от доставчика СМР, но в описанието се включват дейностите, договорени с приложения към спорните протоколи (по т.1 до 16 относно хижа „Гоце Д”). Стойността по протокола от 27.12.2002 г. за приемане на СМР за ремонт на покрива на хижа „Безбог” напълно съвпада със стойността и видовете СМР, договорени с договор от 11.12.2002 г. и издадената фактура № 2798 от 13.12.2002 г. Същото се отнася и до ремонта на покрива на хотел „Р.” в гр.Банско по договор от 13.12.2002 г., протокол за приемане на СМР от 30.12.2002 г.и фактура № 2803/19.12.2002 г. Както и за ремонта на покрива на хотел „Добринище” – с.Добринище по договор от 13.12.2002 г., протокол за приемане на СМР от 23.12.2002 г. и фактура № 2801/16.12.2002 г. Ето защо съдът приема, че по отношение на спорните доставки по фактурите, издадени от „Кейси мобил С.” ЕООД са осъществени елементите от фактическия състав на понятието за реална доставка по чл.6 ЗДДС (отм.) - налице е реално изпълнена услуга (СМР с конкретно договорени вид, количество и стойност), въз основа на реално сключени договори. На стр. 14 от ревизионния доклад е отбелязано извършено плащане по издадените фактури. Въпреки тези изводи обаче, които преодоляват доводите на ревизиращите органи за липса на доставка, съдът приема, че в хода на

съдебното производство не се доказва изпълнението на предпоставките по чл.55, ал.6 ЗДДС (отм.). Видно от назначената по делото съдебно счетоводна експертиза същата не е извършила проверка на счетоводството на доставчика. Приема се константно в съдебната практика, че обстоятелството, дали ДДС е начислен, съгласно изискванията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.) може да се установи само след непосредствен преглед на счетоводството на доставчика, доколкото счетоводната отчетност, съгласно ЗСч. представлява система от счетоводни сметки, а не водене на една или няколко от тях. Начисляването на ДДС е съвкупност от счетоводни записвания в счетоводството на доставчика и за да се установи, че е налице действително такова начисляване, е необходимо да бъдат изследвани в своята съвкупност оборотната ведомост, обобщаваща аналитичната и синтетичната отчетност по отделните сметки, както и да се съпоставят тези сметки с отразяването им в дневника за продажби и в справка-декларация за отделните периоди. По изложените съображения и след като вещото лице не е могло да извърши проверка в счетоводствата на доставчиците, изводите на ревизиращите органи за липса на начисляване на данъка по смисъла на чл.55, ал.6 ЗДДС (отм.) са направени при правилно приложение на материалния закон. В случая е неприложима разпоредбата на чл.65, ал.8 ЗДДС (отм.), доколкото както в РА, така и в заключението на вещото лице, изготвило съдебно счетоводната експертиза по делото липсват данни за плащане по „ДДС – сметка”. Наличието на издаден на дружеството ДРА № 350/01.12.2003 г. (стр.133 от делото) също не може да преодолее констатациите за липса на проверка в счетоводството на доставчика, тъй като в ДРА изрично е отбелязано, че на дружеството е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, като в дадения му срок същото не е представило изискваните му документи, в резултат на което е констатирано, че дружеството няма заведено счетоводство съгласно Закона за счетоводството и НСС. По изложените съображения жалбата и в тази ѝ част следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Независимо, че с жалбата формално е оспорен ревизионният акт в цялост, жалбоподателят не излага други конкретни съображения за незаконосъобразност извън обсъдените по-горе. Ето защо и с оглед разпределението на доказателствената тежест в процеса - жалбоподателят следва да докаже фактите и

обстоятелствата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, оспорването на ревизионния акт следва да се приеме за недоказано.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1, изр.2 ДОПК на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение съобразно по чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размера на адвокатските възнаграждения в размер на 9200 лв.. При определяне размера на юрисконсултското възнаграждение съдът взема предвид целия размер на установените с ревизионния акт задължения от 437 913.36 лв., доколкото както по административен, така и по съдебен ред, актът е оспорен изцяло.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2 състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на “Р. – Т. - 97” със седалище и адрес на управление гр.С., Б. „Тотлебен” № 8А, ЕИК * срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № *_1/07.07.09 г., издаден от Й Д М на длъжност „главен инспектор по приходите” в ТД на Н. гр.С., офис „СДО”, потвърден с решение № 1732/07.12.2009 г. на директора на ДОУИ гр.С..

ОСЪЖДА “Р. – Т. - 97” със седалище и адрес на управление гр.С., Б. „Тотлебен” № 8А, ЕИК * да заплати на директора на ДОУИ гр.С. на основание чл.161, ал.1 ДОПК юрисконсултско възнаграждение в размер на 9 200 (девет хиляди и двеста) лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: