

РЕШЕНИЕ

№ 1231

гр. София, 28.02.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 20.02.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **3324** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място], със съдебен адрес – С., [улица], ет. 2, ап. 5, чрез адв. Б. П., срещу Ревизионен акт № [ЕГН] / 29. 09. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 431 / 06. 03. 2013 г. на директора на дирекция „ОДОП” - С..

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен в обжалваната част. Претендира разносните по делото. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика”, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1109707 от 18. 08. 2011 г., издадена от В. М. – на длъжност началник сектор „Ревизии” Дирекция „Контрол”, при ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед № РД-01-06 / 04. 01. 2010 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на [фирма], [населено място], за определяне на задълженията на дружеството за данък по ЗДДС за периода 01. 03. 2007

г. - 31. 05. 2007 г.; 01. 07. 2007 г. - 31. 07. 2007 г.; 01. 09. 2007 г. - 31. 10. 2007 г.; 01. 03. 2008 г. - 31. 05. 2008 г.; 01. 07. 2008 г. - 31. 07. 2008 г.; 01. 09. 2008 г. - 31. 10. 2008 г.; 01. 02. 2009 г. - 31. 05. 2009 г.; 01. 08. 2009 г. - 31. 10. 2009 г.; 01. 12. 2009 г. - 31. 12. 2009 г. и 01. 04. 2010 г. - 30. 06. 2010 г. Ревизията е следвало да приключи до 27. 12. 2011 г. Ревизията е повторна, във връзка с отменително Решение № 1296 / 02. 08. 2011 г. на директора на Дирекция „О.“.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № 1109707 от 13. 03. 2012 г., връчен на пълномощник на дружеството на 20. 04. 2012 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, не са постъпили писмени възражения.

Със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1109707 / 11. 04. 2012 г., е определен И. Г. И., за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма], [населено място].

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № [ЕГН] / 29. 05. 2012 г., връчен на упълномощено лице на 13. 08. 2012 г.

С жалба вх. № 53-03-1315 / 24. 08. 2012 г., е оспорен РА по административен ред.

Със споразумение между страните е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган, с до 3 месеца, т.е. до 30. 01. 2013 г.

С жалба вх. № 53-00-246 / 27. 02. 2013 г., е оспорен изданието РА, мълчливо потвърден от директора на дирекция О..

С Решение № 431 / 06. 03. 2013 г. на директора на Дирекция „О.“ – С., в срока за изпращане на преписката в съда, ревизионния акт е потвърден в обжалваната част.

С жалба вх. № 53-003-330 / 21. 03. 2013 г., е обжалван РА по съдебен ред, в потвърдената от директора на Дирекция „О.“ част.

С атакувания в настоящото съдебно производство РА № [ЕГН] / 29. 05. 2012, изд. от орган по приходите при ТД на НАП С., в потвърдената му с Решение № 431 / 06. 03. 2013 г. на директора на Дирекция „О.“ – С. част, на жалбоподателя [фирма], е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 101 593,73 лв. и са определени лихви за забава в размер на 32 016,99 лв. по фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

По делото не са налице доказателства за датата на връчване на решението на решаващия орган, поради което следва да се приеме, че се обжалва в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването и жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

Ревизиращия орган е отказал правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като по фактурите не са налице реални, респективно облагаеми доставки.

В жалбата се излагат съображения, че било безспорно доказано извършените доставки и наличието на предпоставки за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Основният довод на жалбоподателя, е че разполага с данъчни фактури, които били единственото основание за упражняване правото на данъчен кредит.

Съдът счита, че на са налице доказателства по делото, установяващи реалността на извършените доставки, по които се претендира правото на признаване на данъчен

кредит.

1. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 849 лв. по 24 бр. фактури описани в РД, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, като са представени договор от 03. 06. 2008 г за абонаментно обслужване и поддръжка на компютърни конфигурации и системи, копия от фактури и др.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и материална обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесните фактури са отразени в дневниците за продажби и са включени в съответните справки декларации по ЗДДС.

В хода на настоящото производство обаче също не се представиха доказателства, от което да може да се приеме, че доставчика е разполагал с кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките. По делото няма никакви доказателства относно ресурсната обезпеченост на този доставчик, като няма доказателства, че услугите в действителност са извършени.

В случая, видно е че повечето доставки, касаят изготвянето на дизайн и изработка на рекламни пана, дизайн и печат на каталози, доставка на хартия, отпечатвани на специализирани издания и др., които са от предмета на дейност на самия жалбоподател. В същото време, по делото са налице множество приемо-предавателни протоколи, с които жалбоподателя предава готовия продукт на фирмите възложители, но няма нито едно доказателство, че преди това тази услуга е извършена от неговия доставчик и съответно е предадена на жалбоподателя. По делото също така няма доказателства, че доставчика е разполагал с квалифициран персонал за извършването на доставката, като не се сочи нито къде е извършена, нито по какъв начин. Няма доказателства за наличието на съответното оборудване за извършване на дейността или за транспорта на стоката и нейното предаване.

Действително в решение от 13. 02. 2014 по дело С-18/13 на С. се сочи, че въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, следва да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама, но в случая органите по приходите са се позовали и на констатации, касаещи неговите предходни доставки.

По делото е представен РА № 20001010630 / 17. 03. 2011 г. на [фирма], касаещ период в който са включени и процесните доставки, като видно от мотивите на изданието РД, изрично се сочи че при ревизията се констатираха основания за корекция на данъчната основа на декларираните доставки. Дружеството не е представило данъчни документи съгласно чл. 112 и чл. 114, ал. 1 от ЗДДС, в резултат на което не може да се установи реалността на извършените доставки.

В същото време, изрично се сочи, че доставките са именно от предмета на дейност на самия жалбоподател, поради което макар и да има последващи доставки от страна на жалбоподателя, е възможно самия той да ги е извършил, поради което представените доказателства за изработване на каталози, диплянки и брошури към „Ч.“ „Б. първомай“ и др. са неотнормими към спора.

Видно е също така, от заключението на вещото лице, че същото не е установило контакт с този доставчик, въпреки че е търсен на адреса на управление, поради което не може да каже, дали издадените фактури са надлежно осчетоводени и има ли плащане по тях.

При това положение, съдът счита, че не винаги наличието на издадена данъчна фактура означава и наличие доставка. Издадените първични счетоводни документи сами по себе си не означават наличието на извършени доставки, по смисъла на закона. Наличието на издадени фактури, не представлява данъчно събитие, нито доказва извършването на доставката.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

2. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 04. 2007 г., в размер на 800 лв. по фактура № 7 / 06. 04. 2007 г. с предмет „комисионна по договор”, издадена от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания от него адрес, видно от констатациите в РД, като доказателства за услугата не са представени и от страна на жалбоподателя. По делото няма доказателства, нито за сключения договор, нито за вида на извършваната от този доставчик услуга. В този смисъл, самата услуга не е индивидуализирана и няма никакъв материален израз. Не са представени доказателства, нито кой я е извършил, нито по какъв начин.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесната фактура е осчетоводена в счетоводството на жалбоподателя. Не е посочено обаче, дали фактурата е отразена в дневниците за продажби и е включена в съответните справки декларации по ЗДДС на доставчика, тъй като не е осъществен контакт със същия.

Видно от писмо изх. № 1424-13-131-2 / 05. 09. 2013 г. на офис „Изток” (стр. 268 от делото) няма данни [фирма] да е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и за регистрирани уведомления по чл. 62 от КТ от страна на дружеството, касаещи периода на доставката.

По делото е представен РА № 1105826 / 07. 09. 2011 г. на [фирма], касаещ период в който е включен и процесната доставка, като видно от мотивите му, изрично се сочи че при ревизията не е констатирано, че лицето е извършвало дейност, включително облагаеми доставки. Не е установено, че ревизираното лице е издало фактури и данъчни документи през ревизирувания период.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

3. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 24 770 лв. по 14 бр. фактури, подробно описани в РА, издадени от [фирма].

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните,

съгласно която процесните фактури са отразени в дневниците за продажби и са включени в съответните справки декларации по ЗДДС. Видно обаче от заключението на вещото лице, същото не е осъществило контакт с доставчика, като не може да се установи, дали са заверени съответните сметки.

По делото няма представени доказателства, кой е осъществил доставките, доколкото в РА и в заключението на вещото лице се сочи, че дружеството е имало наето само едно лице. В същото време, предмета на доставките (дизайн, предпечет на рекламни материали, изработка на рекламни карета, рекламна стратегия и др.), изискват както съответния квалифициран персонал, така и някакъв овеществен резултат. В тази връзка съдът намира, че доколкото предмета на доставките влиза в предмета на дейност на самия жалбоподател може да се приеме, че е налице данъчна измама по смисъла посочен в решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на Съда на Европейския съюз.

По делото е представен РА №[ЕИК] / 17. 02. 2010 г. издаден на [фирма], касаещ задължения по ЗДДС за периода 01. 01. 2007 г. – 31. 12. 2008 г., като действително за процесния период не е налице корекция на данъчната основа на извършените доставки, но е посочено, че дружеството не е открито на декларирания от него адрес и не може да се установи дали счетоводството му е редовно водено. Следва да се отбележи, че съгласно решение на С. по дело С-642/11 се приема че само от факта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него данък върху добавената стойност, не може да се направи изводът, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

4. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 24 709,73 лв. по 14 бр. фактури, подробно описани в РА, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания от него адрес, поради което от жалбоподателя са изискани документи във връзка с доставките. Представени са само фактурите, които са с предмет дизайн, набор, редактиране, предпечатна подготовка, предоставяне на външна реклама, излъчване на телевизионна реклама по ТВ7, инженерингова дейност на рекламни конструкции и др.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесните фактури са отразени в дневниците за продажби и са включени в съответните справки декларации по ЗДДС. В същото време, вещото лице не е могло да установи контакт с доставчика, поради което не може да се каже дали издадените фактури са част от редовно водено счетоводство и дали същите отразяват реално извършени стопански операции.

В хода на настоящото производство обаче също не се представиха доказателства, от което да може да се приеме, че доставчика е разполагал с кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките. По делото няма никакви доказателства

относно ресурсната обезпеченост на този доставчик, нито къде са извършени услугите и по какъв начин е предаден резултата от дейността. В тази връзка, не са налице никакви доказателства за реално осъществена с материален носител доставка, доколкото следваше да са налице най-малкото конструктивни чертежи, проекти или друг овеществен резултат от възложената дейност. Следва да се отбележи, че една от фактурите касае изработването на видеоклип и винилови рекламни пана, като няма никакви доказателства за наличието на квалифициран персонал у доставчика за извършването на тази дейност, както и техника за заснемането или изработването на паната. По отношение на фактурата, касаеща излъчване на телевизионна реклама, няма никакви доказателства за изработката на тази реклама, съответно за закупуването на телевизионно време и впоследствие за нейното излъчване.

По делото са представени РА № [ЕГН] / 23. 03. 2010 г. и РА № [ЕГН] / 27. 07. 2009 г., издадени на [фирма], касаещи задължения по ЗДДС за процесните периоди, като действително за процесния период не е налице корекция на данъчната основа на извършените доставки, но е посочено, че дружеството не е открито на декларирания от него адрес и не може да се установи дали счетоводството му е редовно водено.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

5. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 04. 2007 г., в общ размер на 3200 лв. по 2 бр. фактури подробно описани в РА, с предмет „аванс и окончателно плащане предпечатна подготовка”, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открит на декларирания от него адрес, поради което от жалбоподателя са изискани документи във връзка с доставките. Представени са само фактурите с фискални бонове за извършено плащане.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесните фактури са отразени в дневниците за продажби и са включени в съответните справки декларации по ЗДДС. В същото време вещото лице не е установило контакт с доставчика, за да се провери редовността на воденото счетоводство и дали са заверени съответните сметки.

В хода на настоящото производство обаче също не се представиха доказателства, от което да може да се приеме, че доставчика е разполагал с кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките. По делото няма никакви доказателства относно ресурсната обезпеченост на този доставчик, нито по какъв начин е извършена услугата.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

6. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 04. 2009 г., в общ размер на 5090 лв. по 2 бр. фактури подробно описани в РА, с предмет на доставка „инженерингова дейност и проект и конструктивни детайли на рекламни

съоръжения”, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открил на декларирания от него адрес, поради което от жалбоподателя са изискани документи във връзка с доставките, като са представени само фактурите.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя, като същите са отразени в дневниците за продажби и са включени в съответните справки декларации по ЗДДС на доставчика. В същото време, вещото лице не е осъществило контакт с доставчика, като видно от посоченото в експертизата дружеството не е имало наети лица, като няма данни за сключени граждански договори и изплащане на възнаграждения, за периода на доставките.

В случая, доколкото фактурите касаят доставки на услуги, не са представени доказателства за начина на тяхното извършване, кой ги е извършил, как са предадени резултатите (особено за изготвянето на проекта) и къде са извършени.

Липсата на всякакви доказателства за предаването на резултата, сочи че не е налице реална, респективно облагаема доставка.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

7. По отношение на доставките от [фирма]:

С оспорения РА, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 175 лв. по 2 бр. фактури подробно описани в РА, с предмет на доставка „изработка на бюти център П. и реклама в интернет”, издадени от [фирма].

В хода на ревизията, доставчика не е открил на декларирания от него адрес, поради което от жалбоподателя са изискани документи във връзка с доставките, като са представени само фактурите.

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че независимо от така представените доказателства, не е налице реална, респективно облагаема доставка, тъй като няма доказателства за кадровата и обезпеченост на доставчика за извършване на дейността.

По делото е изслушана съдебно – счетоводна експертиза, неоспорена от страните, съгласно която процесните фактури са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя, като са заверени съответните сметки. В същото време, вещото лице не е осъществило контакт с доставчика, като видно от посоченото в експертизата дружеството не е имало наети лица, като няма данни за сключени граждански договори както и няма данни за отразяването на фактурите (видно от справката 2) в дневниците за продажби на доставчика.

В случая, няма доказателства за изработката на този бюти център, кой го е изработил и с какви материали, както и как е осъществена рекламата в интернет.

По делото е представен РА № [ЕГН] / 17. 02. 2011 г. на [фирма], касаещ период в който са включени и процесните доставки, като видно от неговите мотиви, изрично се сочи че при ревизията не се е установило реално извършваната дейност от дружеството, както и реалност на фактурираните доставки и място на извършване на

доставките. Не се е установила кадрова, материална и техническа обезпеченост на задълженото лице, като извършените продажби са фиктивни.

При тези данни и с оглед липсата на доказателства за реалност на доставката, съдът счита, че жалбата е неоснователна в тази си част и като такава следва да се остави без уважение.

В тази връзка, следва да се отбележи по отношение на всички доставчици, че независимо от твърденията в жалбата, че жалбоподателя разполагал с фактура, което било достатъчно условия за признаване право на данъчен кредит, не може да се приеме, че е налице реално осъществена доставка, тъй като издадения първичен счетоводен документ сам по себе си не означават наличието на извършена доставка по смисъла на чл. 6 или чл. 9 от ЗДДС.

Няма доказателства, че прекия доставчик притежава материална, техническа и кадрова обезпеченост да извърши фактурираните доставки, като освен това няма данни как е придобил стоките, които след това се твърди, че е прехвърлил.

Съгласно чл. 51 от ДОПК, съответно чл. 182 от ГПК, вписванията в счетоводните книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото, т.е. нередовно водените счетоводни книги нямат доказателствена сила. Не може да бъде доказано без проверка в счетоводството на доставчика и жалбоподателя, че счетоводните документи са явяват част от редовно водено счетоводство (т.е., че са съставени своевременно и при воденето им е спазвана хронологията на осъществяване на стопанските операции), съгласно изискванията на счетоводното законодателство, което е абсолютно необходимо с оглед преценка на доказателствената им сила.

По делото, въпреки дадените указания при насрочване на делото, за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата, посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, жалбоподателят не представи нови доказателства, като не е извършена проверка и в счетоводството на доставчиците, поради което жалбата му е изцяло неоснователна.

В същото време изрично в РД се сочи, че наличието на предпоставките за възникване правото на данъчен кредит визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поражда право на данъчен кредит само по отношение на реално доставяне на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай издаването на фактури не доказва реалното извършване на услуги, както правилно е приел ревизиращия екип, поради което съдът намира, че са налице обективни данни за наличие на данъчна измама по смисъла приет в решение от 13. 02. 2014 по дело С-18/13 на С..

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, но такова не е поискано, поради което не се присъжда.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на [фирма], [населено място], срещу Ревизионен акт №

[ЕГН] / 29. 09. 2012 г., изд. от орган по приходите в ТД на НАП С., потвърден с Решение № 431 / 06. 03. 2013 г. на директора на дирекция „ОДОП” - С..

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република Б., в 14-дневен срок от съобщението.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: