

РЕШЕНИЕ

№ 374

гр. София, 21.01.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 21.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **10689** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 23.12.2011 г., издаден от Л. Д. П. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 2225 от 12.09.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят поддържа, че ревизионният акт е издаден при допуснати съществени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство и при неправилно прилагане на материалния закон. Излагат се подробни съображения за незаконосъобразност на РА в оспорената му част, като се поддържа, че от събраните по делото доказателства се установява наличието на реално осъществени доставки по процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. Искане за отмяната на РА в обжалваната му част и се претендират направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. Б. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания РА.

Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед № 1104789/19.04.2011 г., издадена от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.е възложено извършването на ревизия на [фирма] (предишно наименование [фирма]) за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 29.09.2009 г. до 31.03.2011 г., корпоративен данък от 23.04.2008 г. до 31.12.2010 г., данък по чл. 42/49 от ЗДДФЛ за периодите от 23.04.2008 г. до 31.12.2010 г., вноски за ДОО за периода от 23.04.2008 г. до 31.03.2011 г., вноски за здравно осигуряване за периода от 23.04.2008 г. до 31.03.2011 г., вноски за ДЗПО за периода от 23.04.2008 г. до 31.03.2011 г., вноски за фонд гарантирани вземания на работници и служители по несъстоятелност ДЗПО за периода от 23.04.2008 г. до 31.03.2011 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1108252/03.09.2011 г., връчен на упълномощено лице на 31.10.2011 г.

Във връзка с подадена молба срокът за подаване на писмено възражение по РД е удължен с Решение № 1101927/11.11.2011 г. до 12.12.2011 г.

На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице с вх. № 6069/13.12.2011 г. е подадено писмено възражение срещу РД, ведно с приложени доказателства. Възражението и доказателствата към него са обсъдени от компетентния орган по приходите, който е отхвърлил възражението като неоснователно в частта на изложените аргументи относно доставките от [фирма] и [фирма] и е приел като основателни доводите относно доставките от [фирма], ЕИК[ЕИК].

Ревизионното производство приключва с РА № [ЕГН]/23.12.2011 г., издаден от Л. Д. П. на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К1108252/27.10.2011 г.

С оспорвания РА са установени данъчни и осигурителни задължения за довносяне общо в размер на 51 132,00 лв. и лихви за просрочие към тях общо в размер на 6 670,44 лв.

В частта по ЗДДС са установени допълнително задължения за данък добавена стойност общо в размер на 33 723,33 лв., лихви върху тях в размер на 4 873,21 лв. Извършено е прихващане на установения за довносяне ДДС със сума в размер на 780,47 лв., представляваща сбор от надвнесен данък върху доходите по ЗДДФЛ и осигурителни вноски за ДОО, ЗО, ЗДПО, ГВРС, като е определен ДДС за довносяне в размер на 32 942,86 лв.

Допълнително установените задължения в частта по ЗДДС общо в размер на 33 723,33 лв. произтичат от извършени корекции на декларирания резултат за данъчните периоди м.05., м.06., м.07. и м.08.2010 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма],[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Р. акт е връчен на дружеството на 16.02.2012 г., като жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-385 от 02.03.2012 г. Оспорен е РА в частта относно задълженията по ЗДДС и ЗКПО.

В 60-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, считано от 09.03.2012 г. между страните е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата на дружеството срещу РА от страна на решаващия орган, до 08.08.2012 г. В този срок решаващият орган не се е произнесъл с решение, като е подадена жалба от [фирма],

[населено място] срещу РА в съответната част, постъпила в дирекция „О.“ – [населено място] с вх. № 53-00-811 от 05.09.2012 г.

В 7-дневния срок за изпращане на преписката в съда решаващият орган се е произнесъл с решение № 2225 от 12.09.2012 г., с което оспореният РА е отменен в частта относно установения резултат по ЗКПО за 2010 г. и в тази част преписката е върната на органа по приходите за издаване на нова заповед за извършване на ревизия и провеждане на ревизионно производство съобразно указанията, дадени с решението. В останалата част относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] РА е потвърден.

В рамките на съдебното производство са изслушани и приети основно и допълнително заключение по съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), изготвени от в.л. Г. А., които са неоспорени от страните, дали са пълен отговор на поставените задачи и съдът изцяло кредитира като компетентно изготвени.

Въз основа на така установената фактическа обстановка и като обсъди задълбочено събраните по делото доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, съдът направи следните правни изводи:

Съдът констатира, че в удължения със споразумението срок директорът на дирекция „О.“ – [населено място] не се е произнесъл с решение, като от страна на [фирма] е подадена жалба до АССГ срещу мълчаливо потвърдения РА с вх. № 53-00-811 от 05.09.2012 г. Жалбата е подадена в 30-дневния срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, като решаващият орган се е произнесъл с решение № 2225 от 12.09.2012 г. Решението е постановено в срока за изпращане на преписката в съда, поради което същото е валидно и допустимо и е породило правни последици. Следователно, жалбата на [фирма] се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА №[ЕГН] от 23.12.2011 г., издаден от Л. Д. П. – старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 2225 от 12.09.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

Обжалваният ревизионен акт е издаден от материалнокомпетентен орган. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1108252 от 27.10.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена Л. Д. П. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С., за компетентен орган да издаде РА по отношение на [фирма]. Процесната З. е издадена от Д. В. Я., заемаща длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно

заповед № РД – 01 – 6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК (в редакцията си преди изм., в сила от 01.01.2013 г.) в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Съгласно чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. В случая се установява по категоричен начин, че Д. В. Я. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е издала гореописаните ЗВР и цитираните ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице. От друга страна, ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от Л. Д. П. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената З., което означава, че е спазено императивното изискване РА да бъде издаден от материалнокомпетентен орган.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосноват отмяната на РА в обжалваната му част. ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице, като същото е упражнило правото си на възражение срещу констатациите в РД по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК. Насрещните проверки на преките доставчици [фирма] и [фирма] са извършени при спазване разпоредбите на чл. 32 от ДОПК. В ПИНП № 22-49-1104789-3 от 23.06.2011 г. се съдържат резултатите от извършена насрещна проверка на [фирма]. Във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ № 03-24-21-44 от 19.05.2011 г. до [фирма] относно фактурите, издадени от дружеството с получател [фирма] са извършени две посещения на декларирания адрес за кореспонденция на дружеството, резултатите от които са отразени в протоколи № 1122384 от 20.05.2011 г. и № 1123903 от 30.05.2011 г. Съгласно протоколите не е открит представляващ дружеството. Изготвено е съобщение по чл.32 от ДОПК изх. № 03-24-21-44 от 19.05.2011 г., поставено на таблото за съобщения в ТД на НАП С., офис В., на 31.05.2011 г. и същото е свалено на 15.06.2011 г. Изпратено е писмо с обратна разписка до доставчика, както и съобщението е публикувано в Интернет. До изтичане на срока от дружеството не са представени изисканите копия от документи и писмени обяснения.

В ПИНП № 22-49-1104789-1 от 23.06.2011 г. се съдържат констатациите относно извършена насрещна проверка на [фирма]. Във връзка с връчване на ИПДПОЗЛ № 1553-06-1222 от 20.05.2011 г. до [фирма] относно фактурите, издадени от дружеството с получател [фирма] са извършени две посещения на декларирания адрес за кореспонденция на дружеството, резултатите от които са отразени в протоколи № 1122422 от 20.05.2011 г. и № 1127384 от 28.05.2011 г. Съгласно протоколите не е открит представляващ дружеството. Изготвено е съобщение по чл.32 от ДОПК изх. № 1553-06-1320 от 31.05.2011 г., поставено на таблото за съобщения в ТД на НАП С., офис М., на 31.05.2011 г. и същото е свалено на 15.06.2011 г. Изпратено е писмо с обратна разписка до доставчика, както и съобщението е публикувано в Интернет. До изтичане на срока от дружеството не са представени изисканите копия от документи и писмени обяснения.

Следователно, ИПДПОЗЛ са надлежно връчени по реда на чл. 32 от ДОПК и се установява, че доставчиците не са открити на декларираните адреси за кореспонденция и не са представили изисканите документи и писмени обяснения.

Действително основателно е твърдението на ревизираното лице, че до дружеството е

изпратено само едно ИПДПОЗЛ изх. № Д. 1307 от 19.04.2011 г., с което са изискани само документи и писмени обяснения, отнасящи до дейността на дружеството (прил. на л. 368 от делото, том II). Няма връчено ИПДОЗЛ на ревизираното лице, с което органите по приходите да са изисквали заверени копия от фактури и други доказателства относно доставките, извършени от [фирма] и [фирма]. Едва за първи път дружеството е упражнило правото си на защита срещу констатациите в РД за липса на облагаеми доставки по процесните фактури с възражението си по чл.117, ал. 5 от ДОПК, към което са представени многобройни доказателства (съгласно опис, приложен на л.204 от делото, том I). Допълнително доказателства са ангажирани от ревизираното лице и с жалбата, адресирана до решаващия орган (опис, приложен на л. 79 – л. 80 от делото, том I). Всички тези доказателства следва да се обсъдят от съда във връзка с преценката за материалната законосъобразност на РА в обжалваната му част.

По отношение на прилагането на материалния закон при издаване на РА в оспорената му част съдът намира следното:

1. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактура № 264 от 03.06.2010 г. с ДО 8125,00 лева и ДДС 1625,00 лева с предмет на доставката – аванс по договор от 01.06.2010 г. за проект вътрешен дизайн; фактура № 265 от 04.06.2010 г. с ДО 15304,17 лева и ДДС 3060,83 лева с предмет – аванс по договор от 01.06.2010 г. за основен ремонт на офис на [улица]; фактура № 267 от 28.06.2010 г. с ДО 11708,33 лева и ДДС 2341,67 лева с предмет – окончателно плащане по договор от 01.06.2010 г. за проект вътрешен дизайн; фактура № 270 от 30.06.2010 г. с ДО 14779,17 лева и ДДС 2955,83 лева с предмет – окончателно плащане по договор от 01.06.2010 г. за основен ремонт на офис и по протокол обр. 19 от 30.06.2010 г.; фактура № 272 от 02.07.2010 г. с ДО 40000,00 лева и ДДС 8000,00 лева с предмет – аванс по договор от 01.07.2010 г. за маркетингово проучване; фактура № 274 от 21.07.2010 г. с ДО 20000,00 лева и ДДС 4000,00 лева с предмет – междинно плащане по договор от 01.07.2010 г. за маркетингово проучване; фактура № 279 от 31.07.2010 г. с ДО 20000,00 лева и ДДС 4000,00 лева с предмет – окончателно плащане по договор от 01.07.2010 г. за маркетингово проучване, издадени от [фирма].

С РА е прието, че не са представени доказателства за реалното осъществяване на процесните доставки по смисъла на чл. 6 и чл.9 от ЗДДС.

След преценка на доказателствата по делото, включително и основното и допълнително заключение по ССЧЕ съдът намира, че жалбата на [фирма] в тази й част се явява основателна.

С договор от 01.06.2010 г., сключен между [фирма] (предишното наименование на [фирма]) като възложител и [фирма] като изпълнител е възложено извършването на доставки на материали и предоставяне на свои работници за извършване основен ремонт на обект – офис с адрес [населено място], [улица]. Крайният срок на договора е 30.06.2010 г. Съгласно чл. 3 от договора всички плащания се извършват в брой, като плащането се извършва при изпълнение на ремонтните дейности на обекта след представяне на протокол обр. 19 и фактура.

Приложена е количествено-стойностна сметка, в която са описани видовете СМР на обект – основен ремонт на офис в [населено място], [улица], на обща стойност 49916,67 лева и ДДС 9983,33 лева.

Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 30.06.2010 г., съгласно който възложителят приема договорения проект без забележки и възражения; както и

че е заплатено възнаграждение на изпълнителя в размер на 59 900,00 лева и страните удостоверяват, че нямат възражения по извършената работа и заплатената сума.

Към жалбата, адресирана до решаващия орган от страна на ревизираното лице е представен и идейния проект за вътрешен дизайн на офиса, ползван от дружеството – възложител.

Относитими към договора от 01.06.2010 г. се явяват фактури № 264 от 03.06.2010 г., № 265 от 04.06.2010 г., № 267 от 28.06.2010 г. № 270 от 30.06.2010 г.

С договор от 07.04.2010 г. за маркетингова услуга [фирма] е възложило на [фирма] да изпълнява маркетингови поръчки съгласно приложения, които са неразделна част от договора. Към договора са приложени Допълнително споразумение от 01.07.2010 г., приложение № 1 към договор от 07.04.2010 г. – заявка за маркетингова услуга между „В. К.“ ОО и [фирма], поръчка 1 „осъществяване на маркетингово проучване в областта на рекламния пазар и дялово представяне и таргет групи на българските медии с цел подобряване качеството на медия планирането и работа с основните медии на Българския пазар“, Брой позиции 57; поръчка 2. „Осъществяване на маркетингово проучване в областта на рекламния пазар и дялово представяне на разходите за реклама на депозити на водещи български банки с цел защита на стратегически решения при привличане на нови клиенти“, брой позиции 11; поръчка 3. „Осъществяване на маркетингово проучване в областта на рекламния пазар и дялово представяне на разходите за реклама на водещи фармацевтични компании с цел защита на стратегически решения при привличане на нови клиенти“, брой позиции мин. 25; *приложение № 2* към договор от 07.04.2010 г. Приемо-предавателен протокол за маркетингова услуга „Рекламният пазар и дялово представяне и на разходите за реклама на водещи фармацевтични компании“ между [фирма] и [фирма], съгласно който представените проучвания се приемат без забележка; *Приложение № 3* към договор от 07.04.2010 г. Приемо-предавателен протокол за маркетингова услуга „Рекламният пазар и дялово представяне и таргет групи на българските медии“ между [фирма] и [фирма], според който представените проучвания се приемат без забележка; *Приложение № 4* към договор от 07.04.2010 г. Приемо-предавателен протокол за маркетингова услуга „Рекламният пазар и дялово представяне на разходите за реклама на депозити на водещи български банки“ между [фирма] и [фирма], съгласно който представените проучвания се приемат без забележки.

Относитими към договор от 07.04.2010 г. са фактури № 272 от 02.07.2010 г., № 274 от 21.07.2010 г. и № 279 от 31.07.2010 г. Към възражението срещу РД ревизираното лице е представило и копия от трите броя маркетингови проучвания, част от ревизионната преписка /прил. на л. 214-л.259 от делото, том първи/.

В приложените писмени обяснения (на л.94 от делото, том първи) управителят на доставчика посочва, че услугата по основен ремонт е извършена на обекта на клиента – офис на [улица], С. с работна ръка, материали и инструменти на [фирма], както и изготвянето на проекта да вътрешен дизайн на офиса е извършено с ресурси на [фирма]. В обясненията е отразено, че по договора от 07.04.2010 г. дружеството е предоставило на клиента със собствени ресурси три маркетингови проучвания „Рекламният пазар и дялово представяне на разходите за реклама на водещи

фармацевтични компании“, „Рекламният пазар и дялово представяне на таргет групи на българските медии“, „Рекламният пазар и дялово представяне на разходите за реклама на депозити на водещи български банки“. Управителят на [фирма] поддържа, че работата по маркетинговите проучвания е извършена лично от него, като декларира, че е завършил висше образование икономика на туризма в Б., както и има дългогодишен опит като управител и анализатор на бизнес процеси.

Не е спорно, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби и в СД за съответните данъчни периоди от доставчика. Видно от констативната част на основното заключение по ССЧЕ на стр. 6 са отразени счетоводните записвания във връзка с процесните доставки, като се установява, че от страна на получателя по доставките е извършено плащане на данъчната основа и ДДС по всички фактури в общ размер на 155900,00 лева, като в таблица № 8 са описани и датите на извършените плащания. По отношение на фактура № 264 от 03.06.2010 г. с предмет – авансово плащане, плащането на ДО и ДДС е извършено на 03.06.2010 г. По фактура 0 265 от 04.06.2010 г. с предмет – аванс по договор за основен ремонт на офис плащането за сумата от 18 365,00 лева /ДО и ДДС/ е извършено на 04.06.2010 г. По фактура № 267 от 28.06.2010 г. с предмет – окончателно плащане по договор от 01.06.2010 г. плащането на ДО и ДДС в общ размер на 14050,00 лева е извършено на 28.06.2010 г. Плащането на ДО и ДДС по фактура № 270 от 30.06.2010 г. е извършено на 30.06.2010 г. По фактура № 272 от 02.07.2010 г. с предмет – аванс по договор от 01.07.2010 г. за маркетингово проучване плащането на ДО в размер на 40 000,00 лева и ДДС в размер на 8000,00 лева е извършено на 02.07.2010 г. Плащанията на ДО и ДДС по фактури № 274 от 21.07.2010 г. и № 279 от 31.07.2010 г. са извършени съответно на 25.08.2010 г. и на 26.08.2010 г.

Установява се, че стойността на СМР по приложената количествено-стойностна сметка съвпада с отразената ДО по фактури № 264 от 03.06.2010 г. , № 265 от 04.06.2010 г. , № 267 от 28.06.2010 г. , № 270 от 30.06.2010 г. Освен това част от предмета на доставките е авансово плащане, като съгласно чл. 25, ал. 7 от ЗДДС когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4 на същия член, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. В тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане.

В настоящия казус е установено плащането на ДО и ДДС по фактурите, което е отразено и в заключението на вещото лице, прието като неоспорено от страните, след надлежна проверка в счетоводството на доставчика и [фирма]. От друга страна, от сключения между страните договор от 01.06.2010 г. заедно с К., приемо-предавателния протокол към същия се установява реалното изпълнение на възложените с договора услуги – ремонтни дейности на офиса на дружеството – жалбоподател. От събраните в хода на ревизията доказателства по категоричен начин е доказано, че офисът на ревизираното лице се намира на адрес – [населено място], [улица]. В договора, К. и приемо-предавателния протокол е точно посочен адреса на

офиса на дружеството – жалбоподател, на който са извършени ремонтните дейности от страна на [фирма].

Едновременно с това ревизиращите констатира, че съгласно справка в информационните масиви на НАП [фирма] разполага с 12 назначени лица по трудов договор предимно в областта на строителството и един в областта на маркетинговото обслужване, което означава, че е доказана и кадровата обезпеченост за извършване на доставките. Без значение за правото на приспадане на данъчен кредит е обстоятелството дали изплатените на служителите трудови възнаграждения, респ. осигуровките и Д. са надлежно декларирани от [фирма] и дали тези възнаграждения са своевременно изплатени на работниците. Изисканите от органа по приходите и представени с жалбата срещу РА по административен ред справка по хронология с кореспонденции за сметка 421 „Персонал” и декларация обр. 6 за м.06 и м.07.2010 г. са доказателство за наличието на трудови ресурси у доставчика. Тези документи удостоверяват факта, че лицата, посочени в тях, са положили труд във [фирма] и установяват наличието на кадрова обезпеченост на доставчика относно извършваните ремонтни дейности и проект вътрешен дизайн. Отделно от това самият идеен проект – предложение за организация на офис е представен пред ревизиращите органи и е доказателство за неговото изготвяне от страна на доставчика.

Необосновано органите по приходите обсъждат въпроса за наличието на изброените в количествено-стойностната сметка строителни материали към датата на издаване на фактурите. С жалбата до директора на дирекция „О.“ [населено място] са представени пет броя фактури за закупуване на материали от [фирма], а именно 2 бр. фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – шперплат и шперплат и греди; фактури № [ЕГН] от 10.07.2009 г. и фактура № [ЕГН] от 09.07.2009 г. с предмет – фаянс, теракот, теракол и др., издадени от [фирма]; фактури № 366 от 13.08.2009 г. с предмет – гипсокартон с консумативи и фактура № 365 от 12.08.2009 г. с предмет – ламарина, винкел, профили, издадени от [фирма]; фактура №[ЕИК] от 17.11.2009 г. с предмет – материали разни, издадена от [фирма]. Фактурите с предмет – строителни материали, издадени от доставчици на [фирма] са описани на стр. 5 от основното заключение, като на експертизата са представени и други фактури с предмет на доставката – кофражни платна, дъски, греди, арматурно желязо, офис обзавеждане - фактура № 464 от 17.07.2009 г., № 463 от 16.07.2009 г., № 465 от 18.07.2009 г., издадени от [фирма]; фактури № [ЕГН] от 03.07.2009 г. и № [ЕГН] от 18.08.2009 г., издадени от [фирма]. Основателно е твърдението на жалбоподателя, че не е необходимо разходите за материалите, необходими за извършване на услугата по ремонт на офис, да са от същия месец, през който услугата е извършена от [фирма]. От приложената справка 611 „Разходи за основна дейност за периода януари – декември 2010 г. на доставчика са видни разходи за материали по СМР. Установява се, че всички закупени материали за 2010 г. са отчетени като директен разход за основна дейност за 2010 г. , т.е. ползван е директен метод на отразяване на закупените материали. Използваните при ремонтната дейност материали във връзка с услугата са закупени пред 2009 г. и няма как да са отразени в хронологията за 2010 г., като това становище е

обосновано и от в.л. А. /на стр. 5 от основното заключение/. Индивидуалната счетоводна политика на [фирма], свързана със закупуването на материали, е директното им отчитане на разход в годината, в която са закупени, неотчитането им в сметка 302 и изписването им от същата /факт, който е потвърден от в.л. при изготвяне на заключенията на ССЧЕ/. От друга страна, във връзка с довода на ревизиращите за липса на доказателства, че [фирма] притежава и съответните инструменти, следва да се съобрази факта, че през 2010 г. определеният праг за същественост на дълготрайните активи от дружеството е 700 лева. Съобразно отговора на поставената задача № 2 в допълнителното заключение по ССЧЕ вещото лице посочва, че активи, в това число инструменти на стойност под така определения праг на същественост, независимо че са дълготрайни, се отчитат като текущ разход по сметка от група 60 „Разходи по икономически елементи” при придобиването им с аналитичност, която може да послужи до края на периода. Следователно, така развитите от органите по приходите доводи за недоказване на материална обезпеченост на доставчика се явяват неоснователни.

В допълнение следва да се посочи, че предмет на доставките по фактури № 264 от 03.06.2010 г. , № 265 от 04.06.2010 г. , № 267 от 28.06.2010 г. , № 270 от 30.06.2010 г. са авансово и окончателно плащане по договора от 01.06.2010 г., като е доказано извършването на възложените услуги – както изготвянето на идейния проект за офиса, така и самите ремонтни дейности, то следва да се приеме, че в нарушение на материалния закон органите по приходите отказват на ревизираното лице правото на приспадане на данъчен кредит по горесцитираните фактури.

Аналогичен извод следва и относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 272, № 274 и № 279 от м.07.2010 г. относно извършените маркетингови проучвания.

На първо място, твърдението на ревизиращите органи, че няма данни за извършени плащания по посочените три броя фактури, не отговаря на събраните доказателства. В РД е отразено, че по всички издадени от [фирма] са извършени плащания на ДО и ДДС (на стр. 25 от РД). С жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] ревизираното лице е представило доказателства за извършените разплащания по фактурите и относно осчетоводяване на прихода от доставчика (ПКО, РКО, справка счетоводна сметка 501 „Каса”). Съгласно основното заключение в.л. А. потвърждава факта на извършеното плащане на ДО и ДДС по процесните фактури (в табличен вид на стр.6 от заключението).

На второ място, по делото са ангажирани доказателства относно резултата от възложените маркетингови услуги, които са представени при оспорване на РД и при обжалване на РА по административен ред (договор между страните, приемо-предавателни протоколи за услугата, готовият продукт). Освен това от писмените обяснения на управителя на доставчика се установява, че същият твърди, че той е изпълнил маркетинговите проучвания. Както е видно от констатираното по време на ревизията, [фирма] разполага с един служител в областта на маркетинговите проучвания, който факт е потвърден и от решаващия орган. Представените от ревизираното лице писмени доказателства са частни документи, като същите не са оспорени от ответника

в рамките на съдебното производство, а от тях се установява наличието на договорни взаимоотношения между страните – Възложител и Изпълнител, съответно поръчки за изготвяне на маркетинговите проучвания и приемане на изработеното съгласно възложеното без възражения от страна на ревизираното лице. Представените заявка и протоколи съдържат минимално необходимите реквизити за индивидуализиране на получената услуга и нейното приемане от възложителя, поради което същите са годно доказателство за реалността на доставките. Изготвените разработки /прил. на л. 214- л. 259 от делото, том първи/ са част от ревизионната преписка, като обстоятелството, че същите са частни документи, не означава, че не могат да бъдат ценени от страна на съда, в съвкупност с всички останали доказателства, насочени към установяване факта на извършване на процесните доставки. Едновременно с това следва да се посочи, че предметът на трите гореописани фактури, издадени през м.07.2010 г. е авансово, междинно и окончателно плащане по договор за маркетингово проучване, като от заключението по ССЧЕ е видно, че плащанията на ДО и ДДС по посочените фактури са извършени изцяло. Посочването във фактурите на дата на сключване на договора за маркетингови проучвания /01.07.2010 г./, която дата е 07.04.2010 г., не води до извода за липса на реално извършване на процесните доставки. Договорът е от 07.04.2010 г., а допълнителното споразумение е от 01.07.2010 г., като може да се приеме, че се касае за техническа грешка, която не влияе върху предмета на доставките, доколкото от придружаващите фактурите доказателства /договор, допълнително споразумение, заявка и протоколи/ предметът на доставката е индивидуализиран.

На следващо място, видно от представения с жалбата до решаващия орган договор за отдаване под наем на компютърна техника от 02.02.2010 г. доставчикът е разполагал и с необходимата компютърна техника, принтер и скенер за извършване на възложените маркетингови проучвания, т.е. доказана е и материалната обезпеченост на [фирма] да извърши процесните услуги.

Следователно, необосновано органите по приходите отказват правото на приспадане на данъчен кредит по фактури № 272 от 02.07.2010 г., № 274 от 21.07.2010 г. и № 279 от 31.07.2010 г., издадени от [фирма] и в тази си част РА следва да се отмени като незаконосъобразен.

В допълнение на гореизложеното следва да се посочи, че получените от прекия доставчик услуги са използвани за предоставянето на последващи облагаеми доставки от [фирма]. Извършените ремонтни дейности се отнасят до офиса на дружеството, като същият се намира на адреса на управление на ревизираното лице, вписан в търговския регистър. Ремонтът на този обект е пряко свързан с осъществяваната от дружеството икономическа дейност. От друга страна, предметът на доставките по трите бр. фактури от м. 07.2010 г. също е свързан с осъществяването на облагаеми доставки за целите на икономическата дейност на [фирма], тъй като е пряко свързан и е необходим за извършване на услугите, включени в основния предмет на дейност на ревизираното лице – рекламни услуги.

Въз основа на гореизложеното се обосновава изводът, че са изпълнени

всички материалноправни предпоставки по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури, издадени от [фирма] и РА в тази си обжалвана част се явява незаконосъобразен.

2. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 740,00 лв. по фактура № 294 от 04.05.2010 г. с ДО 8500,00 лева и ДДС 1700,00 лева, № 313 от 13.05.2010 г. с ДО 11500,00 лева и ДДС в размер на 2300,00 лева, фактура № 320 от 17.05.2010 г. с ДО 9000,00 лева и ДДС 1800,00 лева и фактура № 357 от 28.05.2010 г. с ДО 9700,00 лева и ДДС 1940,00 лева с предмет –изработка на рекламни материали съгласно договор, издадени от [фирма].

При извършената насрещна проверка на [фирма] е установено, че изисканите документи не са представени. От ревизираното дружество са изискани допълнително документи, свързани с реалността на доставките, но такива не са ангажирани. Не са представени документи, доказващи вида на доставките, от които да се установи дали се касае за изработка на рекламни материали, т. е. доставка на услуга или за доставка на вече готови рекламни материали, т. е. доставка на стока.

От проверка в информационната база данни на НАП е установено, че за м. 05.2010 г. [фирма] е разполагал с 8 лица, назначени по трудов договор. В подадените уведомления по чл. 62 от КТ е посочена икономическа дейност „рекламни агенции“. Не са представени документи, доказващи професионалната квалификация на наетия персонал.

Въз основа на направените констатации е прието, че събраните в хода на ревизията документи не могат да удостоверят наличие на необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика за извършване на фактурираните доставки. Предвид горното, ревизиращите органи са формирали извод за липса на доказателства за реалност на доставките по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за фактурираните доставки от [фирма].

С възражението по РД, във връзка със спорните фактури от [фирма], ревизираното дружество е представило следните документи: Общи условия и заявка-договор за изпълнение на печатна реклама от 04.05.2010 г., Общи условия и заявка-договор за изпълнение на печатна реклама от 13.05.2010 г., Общи условия и заявка-договор за изпълнение на печатна реклама от 17.05.2010 г. и Общи условия и заявка-договор за изпълнение на печатна реклама от 28.05.2010 г.

Към жалбата до решаващия орган ревизираното лице е представило като доказателство отделни рекламни материали, за които твърди, че са изготвени от доставчика [фирма].

Съдът намира, че от съвкупната преценка на доказателствата по делото, включително основното и допълнителното заключение по ССЧЕ, не е оборена констатацията за липса на реално осъществени доставки на услуги. Предметът на процесните фактури е изработване на рекламни материали по договор, но от представените общи условия и заявките към тях не се установява какви са конкретните рекламни материали и техните отделни характеристики. Съгласно заявките –договор се касае за изработване на флаери, брошури, постери, но самите заявки /спецификации/ нямат дата на

изготвяне, а само е посочена дата на изпълнение. В приложените общи условия е описан само общо предмета на услугата – осъществяване изработката на печатна реклама по спецификация, дадена от Възложителя. Няма описание на съответните печатни материали, а и такова описание липсва в приложените заявки /спецификации/. Отделно от това в общите условия не е посочена цена на възложените услуги и не става ясно как е формирана ДО по всяка отделна фактура. Съдът констатира, че от страна на ревизираното лице и от доставчика не са ангажирани доказателства за предаване резултата от възложените услуги по изработка на рекламни материали.

Приложените към жалбата срещу РА, адресирана до директора на дирекция „О.“ – [населено място] копия от рекламни брошури и постери не удостоверяват, че са били изготвени от доставчика [фирма]. Представените материали, съдържащи се в том първи по делото, съдържат само печат и подпис на ревизираното лице и не съдържат подпис или печат на доставчика. Представената кореспонденция по имейл от страна на [фирма] с „К.“ и [фирма] и копия от постери и рекламни брошури се отнася за периода м.02-м.04.2010 г., докато процесните фактури, по които ревизираното лице е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит, са от м. 05.2010 г. Не може да се установи по категоричен начин, че [фирма] е възложило извършването на рекламните услуги на свой подизпълнител, доколкото е видно, че основната икономическа дейност на ревизираното лице е рекламна дейност. Съгласно справка за уведомления по чл.62, ал. 4 от КТ /л. 152 от делото/ на ревизирания субект в дружеството са заети лица на длъжност „технически сътрудник“, „експерт реклама“, „дизайнер“. Може да се направи предположението, че рекламните материали са били изготвени от [фирма], доколкото дружеството разполага с необходимата кадрова и материална обезпеченост да извърши тези услуги. Въпреки наличието на данни за сключени трудови договори относно извършване на рекламни услуги от самия доставчик, този факт сам по себе си не може да обоснове заключението, че рекламните материали са изработени именно от [фирма]. Изводът за реално извършена доставка следва да се направи въз основа на съвкупната преценка на събраните доказателства, а такъв обоснован извод не следва от доказателствата, събрани в рамките на ревизията и настоящото съдебно производство.

Следователно, жалбата на [фирма] срещу РА в така оспорената му част досежно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] се явява неоснователна.

Така формираният краен извод за частична основателност на жалбата е в съответствие с практиката на Съда на Европейския съюз, включително и тази по решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11. В т. 37 от мотивите на решението Съдът е препратил към предходни свои решения и е подчертал, че предвиденото в членове 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, поради което е тълкувал правото на ЕС в смисъл, че „Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална

практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.” /т. 2 от диспозитива на решението/. Т.е. необходимо е да бъде установено извършването на съответната доставка на стока, респ. на услуга. В процесния случай е доказано извършването на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и не е установено осъществяването на доставките по фактурите, издадени от [фирма], което обуславя извода за частична основателност на жалбата на [фирма].

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъди сумата в размер на 3234,16 (три хиляди двеста тридесет и четири лева и шестнадесет стотинки) лева, представляваща направени по делото разноски съразмерно на уважената част от жалбата (отменен РА в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25 983,33 лева по фактурите, издадени от [фирма]).

На основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК и чл.7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 559,60 лева (петстотин петдесет и девет лева и шестдесет стотинки) съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, IV състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] Ревизионен акт № [ЕГН] от 23.12.2011 г., издаден от Л. Д. П. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 264 от 03.06.2010 г., фактура № 265 от 04.06.2010 г., фактура № 267 от 28.06.2010 г., фактура № 270 от 30.06.2010 г., фактура № 272 от 02.07.2010 г., фактура № 274 от 21.07.2010 г., фактура № 279 от 31.07.2010 г., издадени от [фирма], потвърден с решение № 2225 от 12.09.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] сумата в размер на 3234,16 (три хиляди двеста тридесет и четири лева и шестнадесет стотинки) лева, представляващи направени по делото разноски съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 559,60 (петстотин петдесет и девет лева и шестдесет стотинки) лева.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: