

РЕШЕНИЕ

№ 2747

гр. София, 24.04.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 03.12.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **2706** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност и Закона за корпоративното подоходно облагане.

Делото е образувано по подадена чрез адвокат жалба от [фирма], против частите от Ревизионен акт № [ЕГН]/08.07.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., съответно потвърдени и изменени от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 140/20.01.2012 г.

Жалбоподателят е представляван от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и претендира възстановяване на направени за водене на делото разноски. Представил е и писмена защита.

Ответникът – директорът на Дирекция „О.” – С., посредством юрисконсулт оспорва жалбата. Желаете присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По искане на оспорващия за изготвени заключения на съдебносчетоводна и на техническа експертиза, които не са оспорени и са приобщени към доказателствата по делото.

Извършването на ревизията на [фирма] е възложено с издадена от компетентен орган по приходите от Дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители” Заповед № 1000412/28.10.2010 г. и е за определяне на задължения по: Закона за данък върху добавената стойност, от 01.01.2006 г. до 31.12.2009 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане, за периода 01.01.2006 г. - 31.12.2009 г. След приключването ѝ е съставен от ревизиращия екип Ревизионен доклад № 1100171/28.04.2011 г., въз основа

на който определен със Заповед № К 1100171/28.04.2011 г. компетентен орган по приходите е съставил оспорения РА № [ЕГН]/08.07.2011 г. Определени са данъчни задължения в общ размер на 3 060 894, 39 лв. и съответните лихви, при декларирани от жалбоподателя - 1 627 715,50 лв. Разликата от 1 433 178, 89 лв. се дължи на допълнително установени задължения по ЗДДС общо в размер на 1 044 175, 62 лв. за данъчни периоди: м.м. 04, 05 и 09. 2008 г., както и за м.м. 03, 04.2009 г., и съответните лихви - 327 103, 99 лв., както и на допълнително начислено задължение за корпоративен данък за 2009 г. - 32 000 лв. и лихви - 25 420, 46 лв.

Предмет на спора пред Съда, предвид и текста на жалбата (л. 5 от делото) е отказът да бъде признато право на приспадане на ДДС по доставки от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], както и наличието на основание за увеличение на финансовия резултат за 2009 г., във връзка с констатациите за липса на доставка по фактурата, издадена от [фирма]. Оспорват се следните части от ревизионния акт, които са потвърдени с Решение № 140/20.01.2012 г. на ответника и касаят:

I. Отказ да бъде признато упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от:

1. [фирма] - шест броя фактури с предмет на доставките: арматурно желязо, авансово плащане на доставка на желязо и фактура № 467/22.04.2009 г. с предмет „СМР по договор”:

а) данъчен период м. 04.2008 г.: №№: 145/24.04.2008 г.; 146/25.04.2008 г.; 147/30.04.2008 г.;

б) данъчен период м. 05. 2008 г.: №№: 167/30.05.2008 г.; 168/30.05.2008 г.; 169/30.05.2008 г.

в) данъчен период м. 04.2009 г. - фактура № 467/22.04.2009 г. с предмет „СМР по договор”.

2. [фирма] (данъчен период м. 05.2008 г.) - четири броя фактури с предмет на доставките – авансово плащане на арматурно желязо: №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.; 00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г.

3. [фирма] – фактура № 00....337/27.03.2009 г. с предмет – доставка на арматурно желязо.

4. [фирма] – фактура № 00....72/06.04.2009 г. с предмет – реклама по договор.

II. Наличието на основание за увеличение на финансовия резултат за 2009 г., във връзка с констатациите за липса на доставка по фактура № 00....72/06.04.2009 г. с предмет – реклама по договор, издадена от [фирма].

В жалбата и в писмената защита от адвоката са изложени подробно аргументирани доводи за незаконосъобразност на РА в оспорените части.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на доказателствата и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК, формира следните правни изводи по съществото на спора.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество. След подадена на основание чл. 156, ал. 5, вр. ал. 4 ДОПК жалба против мълчаливо потвърдения ревизионен акт, в срока, предвиден в чл. 156, ал. 6, вр. чл. 150, ал. 1 ДОПК решаващият административен орган е постановил валидно Решение № 140/20.01.2012 г., с резултата от което е съобразена допълнително подадената на

06.02.2013 г. жалба.

Жалбата е частично основателна.

По пункт I – отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Данъчен кредит, по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: получени от него стоки или услуги по облагаема доставка (чл. 9, ал. 1), а правото на приспадане на данъчния кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем (чл. 68, ал. 2). Дефиницията, дадена в чл. 12, ал. 1 определя като облагаема „всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго”. Основанието за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е в зависимост от възникване на данъчно събитие – да е получена (извършена) доставка, която да е облагаема. На установяване подлежи това, дали доставчиците действително са извършили отразените във фактурите услуги, за да може да бъде установено, дали ДДС е начислен правомерно, по смисъла на чл. 70, ал. 5. Според чл. 25, ал. 6, т. 1 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, т.е. датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Дори при фактурирано авансово плащане, предвид ал. 7, чл. 25 Законът поставя изискуемостта на данъка в зависимост от получаването на плащането, и в крайна сметка - от реалността на доставката.

1. [фирма] - шест броя фактури с предмет на доставките: арматурно желязо, авансово плащане на доставка на желязо и фактура № 467/22.04.2009 г. с предмет „СМР по договор”:

а) данъчен период м. 04.2008 г.: №№: 145/24.04.2008 г.; 146/25.04.2008 г.; 147/30.04.2008 г.;

б) данъчен период м. 05. 2008 г.: №№: 167/30.05.2008 г.; 168/30.05.2008 г.; 169/30.05.2008 г.

в) данъчен период м. 04.2009 г. - фактура № 467/22.04.2009 г. с предмет „СМР по договор”.

На доставчика е извършена насрещна проверка, като е признато, че сумите, начислени във фактурите са платени. Представени са: договори от 15.04.2008 г., 20.05.2008 г., 19.09.2008 г., 02.04.2009 г. и от 10.04.2009 г. за покупко-подажба на арматурно желязо, арматурна стомана: доказателства за произхода на стоките, придобити чрез В. от Гърция. Като превозвач на желязото от обект на доставчика [фирма], до „С. Д. – 1” е посочено дружеството „У. транс”, за което са представени и експедиционни бележки от 23.04.2008 г., 24.04.2008 г., 25.04.2008 г., 30.04.2008 г., 28.05.2008 г., 29.05.2008 г., 30.05.2008 г., 22.09.2009 г., 23.09.2008 г., 24.09.2008 г., 25.09.2008 г., 26.09.2008 г. За [фирма] е извършена проверка в информационната система на НАП, при която е констатирано, че не е включило в дневниците си за продажби фактури с подобен предмет и с получатели [фирма] или [фирма]. От дружеството – жалбоподател е било дадено обяснение относно това, на кои обекти е влягано арматурното желязо, закупено от [фирма], а именно, че: желязото по фактура № 145/24.04.2008 г., по фактура № 147/30.04.2008 г., по фактура № 167/30.05.2008 г. и по фактура № 168/30.05.2008 г. е вложено в обект – офис сграда на [улица]; желязото по

фактура № 146/25.04.2008 г., по фактура № 169/30.05.2008 г. е вложено в обект в кв. Б. - комплекс от седем фамилни къщи; желязото, придобито по фактури № 329/26.09.2008 г. и № 327/23.09.2008 г. е било предмет на ВОД към Румъния, за Н. for you L., за което са представени потвърдителни писма от 30.05.2009 г. Ревизиращите констатирани, че за обекта в[жк]е бил съставен на 28.03.2008 г. протокол за това, че е изграден в груб строеж към тази дата. За обекта на [улица] установено, че (според констативния протокол) сградата е била изградена на степен груб строеж, на 01.04.2008 г. Събраните доказателства са мотивирали органите по приходите да заключат, че арматурното желязо не е доставено на посочените по-горе строителни обекти и не е вложено в същите, имайки предвид етапа на завършването им (груб строеж), към датата на съставяне на процесните фактури и датите на представените експедиционни бележки. С оглед липсата на други доказателства за това, къде действително е вложено, респ., къде е било съхранявано арматурното желязо са приели липса на доказателства за осъществени доставки. От своя страна решаващият административен орган е възприел горните доводи (стр. 6 от решението на л. 16 и сл. от делото), като в допълнение е отбелязал следното.

С жалбата до Съда, против мълчаливо потвърдения РА оспорващият е приложил допълнително: обяснения от Д. И. Д. - технически ръководител на обект, находящ се в УПИ I, кв. 62, м. „М. ливади-Изток” и от К. С. Р. - технически ръководител на обект в кв. 7, м. „Панорамен път”, УПИ XV-732; рекапитулации, за удостоверяване вида и количеството на допълнително вложено арматурно желязо на обектите. За рекапитулациите решаващият орган е преценил, че не са годни да оборят констатациите на ревизиращите, поради съществуващи противоречия между: а) експедиционни бележки за продадено и доставено желязо - № 10 - общо 73,29 т. и рекапитулациите за вложено допълнително желязо от същия вид - общо 54 343, 80 т.; б) съставени експедиционни бележки за продадено и доставено желязо - № 16 - общо 98, 37 тона, докато, според рекапитулациите за посочените по-горе обекти следва да е вложено допълнително желязо от същия вид - общо 53 289 т. Аналогични несъответствия са забелязани и по отношение арматурното желязо № 8, № 14, № 18 и № 20. Обърнато е внимание също и на това, че според обясненията на жалбоподателя по време на ревизионното производство стоките по фактури №№ 145/24.04.2008 г.; 146/25.04.2008 г.; 147/30.04.2008 г.; 167/30.05.2008 г.; 168/30.05.2008 г. и 169/30.05.2008 г. са вложени единствено в обектите на [улица], а твърдението за вложено арматурно желязо в обект „Б.” се излага за първи път едва в жалбата по административен ред. Твърдения пък, за съхраняване на арматурно желязо, предмет на изброените по-горе фактури в складово помещение, собственост на [фирма], се излагат за първи път едва в жалбата до Административен съд София - град. Така изложените твърдения са в противоречие не само с обясненията, дадени в хода на ревизионното производство, но и с данните от експедиционните бележки, в които, като място на получаване на арматурното желязо са вписани само обектите „Б.” и „бул. България”.

Относно фактура № 467/22.04.2009 г. с предмет „СМР по договор” ответникът, както и ревизиращите са приели, че не са налични „годни и относими доказателства” за изпълнението на услугата – кой е извършил същата, с какви материали и технически средства е направено това.

Съдът приема, че по време на съдебното производство не бяха опровергани констатациите на органите по приходите, с които са обосновавали извод за липса на

основания за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по обсъдените по – горе фактури. Допълнително представените доказателства, които по същество представляват контрааргументи на установените по време на ревизията несъответствия, са съставени именно с такава цел. Наличието на договори за покупко-подажба на арматурно желязо, арматурна стомана, упоменати по – горе и на данни за произхода на стоките (придобити чрез В. от Гърция) не доказва, че посочените във фактурите стоки са били доставени на „С. Д. – 1”, след като не е оборена констатацията, че посоченото като превозвач на желязото дружество „У. транс” не е включило в дневниците си за продажби фактури с подобен предмет и с получатели [фирма] или [фирма]. Недоказана остана и причината, поради която дружеството – жалбоподател е променило първоначалните си твърдения за това, къде е било вложено желязото, респ., къде е било съхранявано, при положение, че към датите на издаване на спорните фактури обектите, за които се твърди да е използвано вече са били изградени на степен груб строеж. Установените противоречия между твърденията и представените доказателства подкрепят извода за липса на убедителни и непротиворечиви доказателства за това, че с фактурите са документирани сделки, по които действително са извършени престации. Съдът не споделя тезите на жалбоподателя, застъпени от неговия пълномощник в писмената защита, че: а) наличието на фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114 ЗДДС, на договори, на доказателства за произхода на желязо (от Гърция) и представените експедиционни бележки са достатъчни основания да бъде признато право на данъчен кредит; б) щом ответникът, с решението си е признал право на данъчен кредит по фактури №№ 327/23.09.2008 г. и 329/26.09.2008 г. (стр. стр. 8, 9 от решението – л. л. 19, 20 от делото), то значи е признал, че доставчикът разполага с възможности да извърши „този род доставка”.

Очевидно е, че между „С. строй груп”, като доставчик на желязо и жалбоподателя „С. днежерал-1” са съществували търговски отношения. Релевантно за конкретните спорни фактури обаче (описаните по – горе в т. I.1., б.б. „а” и „б”) е обстоятелството, дали именно конкретно посочените в тях количества са били предмет на сделката, а не се касае за „фактуриране” на едни и същи количества. Освен това, видно от мотивите на решението, ответникът е отменил ревизионния акт относно двете фактури, №№ 327/23.09.2008 г. и 329/26.09.2008 г., не защото е признал, че доставчикът „С. строй груп” е разполагал с капацитет, а защото е приел, че „У. транс” – дружеството, осъществило превоз на стоки до Румъния е разполагало с товарни камиони за тази цел. Заключение на счетоводната експертиза по задача № 1 (л. 122 от делото), че стоките по спорните шест фактури са заприходени в счетоводството на жалбоподателя, както и заключенията по задачи №№ 2 и 3 не опровергават горните мотиви, понеже не дават отговори, защо и как посоченото в шестте фактури арматурно желязо е участвало във формиране себестойността на обектите на [улица]и в[жк], след като те вече са били изградени на степен груб строеж през м. 03.2008 г., предхождащ издаването на фактурите. Същото се отнася и до заключението на техническата експертиза, което, макар да отговаря положително на поставените от жалбоподателя въпроси не води до опровергаване на извода за липса на безспорни доказателства, че с процесните шест фактури са документирани доставки, които реално са извършени.

Правилно и в съответствие с констатацията за липса на „годни и относими доказателства за изпълнението на услугата – кой е извършил същата, с какви

материали и технически средства е направено това”, е отказано да бъде признато право на данъчен кредит по фактура № 467/22.04.2009 г., издадена от „С. строй груп”, с предмет „СМР по договор”. Съдът изцяло споделя доводите на ответника в този смисъл, изложени в решението му (л. 21 от делото). По време на съдебното производство жалбоподателят не опроверга констатациите на ревизиращите.

Предвид горното, жалбата в тази част е неоснователна.

2. [фирма] (данъчен период м. 05.2008 г.) - четири броя фактури с предмет на доставките – авансово плащане на арматурно желязо: №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.; 00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г.

Жалбата в тази част е основателна, а ревизионният акт е необоснован и неправилен, по отношение непризнато право на приспадане на данъчен кредит по четирите фактури.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която не са представени доказателства за получени плащания в брой или по банков път, не са представени извлечения от счетоводни сметки от група 50, които да удостоверяват получени парични суми и да представляват основание за издаване на спорните фактури. Представени са: договор за покупко – продажба, от 08.05.2008 г., с който доставчикът се задължава да предаде 1 010 т. арматурно желязо по спецификация; договор за покупко-продажба, от 04.06.2007 г., сключен с Конструкции Металикас КГН П. Унипесоал ЛДА – П.; протоколи от 06.07.2007 г. и от 31.7.2007 г.; фактури от същите дати и транспортни документи - ЧМР, удостоверяващи получаването на арматурно желязо - общо 1100, 992 т. с произход португалското дружество; заявка за доставка на арматурно желязо, от 25.04.2008 г., изходяща от [фирма], както и фактура № 0... 102/22.12.2008 г. с данъчна основа 1 100 000 лв. - приспадат аванс за доставяне на арматурното желязо на ревизираното дружество.

Органите по приходите са констатирали противоречие между обясненията и доказателствата, представени от [фирма] и тези, представени от ревизираното дружество. От последното са дадени обяснения, че стоката по платените аванси не е доставена. Отделно от горното е констатирано, че [фирма] няма регистриран ЕКАФП. Направен е изводът, че: авансови плащания за доставка на желязо не са извършени; не са налице обстоятелства, по смисъла на чл. 25, ал. 7 ЗДДС. В резултат на това не е признато право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] за данъчен период м. 05.2008 г.

В административното производство жалбоподателят е представил заверени копия на спорните фактури, заедно с фискални бонове, но понеже не представил свидетелство за регистрация на касов апарат с посочените в боновете индивидуализиращи данни, и понеже ревизиращият екип е установил, че [фирма] няма регистриран ЕКАФП, така представените доказателства не са кредитирани от ответника, като годни да удостоверят осъществени авансови плащания по фактурите. Прието е, че тези доказателства са създадени за целите на производството по обжалване на ревизионния акт, защото нямат достоверна дата и са с невярно съдържание.

Копия на данъчните фактури - №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.;

00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г., заедно с копия на фискални бонове и на разходни касови ордери са приложени на стр.стр. 535-528 от номерацията на една от папките – приложение към делото. Посоченият във фактурите предмет на доставките е „аванс по договор за арматурно желязо”. В същата папка (стр.стр. 521-520) се съдържат и разпечатки от главната книга от счетоводството на дружеството – жалбоподател, по сметка „501”, за отразени плащания към „Фаст логистик груп” по четирите фактури. Така представените частни документи (разпечатки от счетоводни книги, разходни касови ордери) съответстват по отношение отразените в тях дати и суми, на данъчните фактури и на твърденията на оспорващото дружество, че авансовите плащания действително са били извършени. В тази връзка Съдът споделя становището на процесуалния представител на жалбоподателя, че единствено въз основа на факта за липса на официални данни за регистрирано на името на [фирма] фискално устройство не може да бъде направен обобщаващ извод за липса на плащания. Вярно е и това, че дружеството – жалбоподател не следва да отговаря за това, че плащането, което е извършил е удостоверено посредством нерегистриран по надлежния ред касов апарат. Органите по приходите не са изследвали подробно, дали наистина са извършени твърдените авансови плащания по фактурите, а необосновано са счели да достатъчно единствено обстоятелството, че доставчикът не е регистрирал касовия апарат. Както е посочило вещото лице по счетоводната експертиза, в счетоводството на жалбоподателя са установени данни за заприходяване през м. 04 и през м. 05. 2012 г. на арматурното желязо, предмет на четирите спорни фактури. Според чл. 25, ал. 7 ЗДС, „когато, преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4, 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, като в тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане”. Специалният закон не обвързва окончателното извършване на доставка, за която е платено авансово (изцяло или частично) с определен срок. Формалните условия за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, тогава, когато са изпълнени особените изисквания на Закона, са очертани в чл. 71 ЗДДС. Спазването на конкретни срокове е вменено с разпоредбата на чл. 72, ал. 1, но само относно упражняване от регистрирано по този закон лице на правото на приспадане на данъчен кредит - за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите три данъчни периода. За конкретния случай Съдът приема, че са изпълнени всички положителни материалноправни предпоставки, за да бъде извършено приспадане на данъчния кредит, начислен в издадените от [фирма] фактури №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.; 00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г., с предмет „авансово плащане”. Органите, извършили ревизията не са събрали достатъчно доказателства в подкрепа на обратното твърдение, съответно – ответникът не опроверга противопоставените от страна на дружеството

доказателства.

3. [фирма] – фактура № 00....337/27.03.2009 г. ДДС – 34 993, 92 лева и с предмет – доставка на арматурно желязо.

Жалбата в тази част е неоснователна.

Констатирано е, че фактурата е включена в справката-декларация по ЗДДС, но не са представени доказателства за плащане. На доставчика е извършена насрещна проверка и е установено, че предходен доставчик на стоката, предвид фактура № 459/27.03.2009 г. е вече споменатото по – горе [фирма]. Представени са обяснения от управителя на [фирма], че желязото е товарено от склада на последното дружество, а неговото дружество се явява само посредник по сделката. Органите по приходите са изискали от [фирма] доказателства, на кои обекти е вложено въпросното желязо, как е транспортирано същото, кой е осъществил товаренето и разтоварването. В отговор е представено обяснение, че: а) стоката все още не е получена и се съхранява при доставчика на отговорно пазене, съгласно протокол от 27.03.2009 г.; б) до края на 2009 г. желязото не било използвано, поради промяна на строителната програма на [фирма], но не е налице и отказ по изпълнение на доставката. Констатирано е също, че на доставчика [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС, за която е съставен РА № [ЕГН]/22.11.2010 г. По време на ревизията, относно фактура № 459/27.03.2009 г. било установено, че не са налице данни за осъществена търговска кореспонденция, за заявки за доставката, складови разписки, експедиционни бележки, както и доказателства, относно предаване на стоката, транспортиране на същата, разплащане по доставката. Направен е извод за липса на доставка на стоки от [фирма] към [фирма] по фактура № 459/27.03.2009 г., които да бъдат доставени на дружеството – жалбоподател, предвид съставената процесна фактура № 00....337/27.03.2009 г.

По време на административното обжалване и в хода на съдебното производство жалбоподателят се постара да обори горните констатации, но според Съда - неуспешно. Видно от констатациите, изложени в процесния РД (стр. 23, в папка – приложение), по време на ревизията не са представени доказателства за извършено плащане по фактура № 00....337/27.03.2009 г. с издател „Х. ин”. Вещото лице, изготвило съдебносчетоводната експертиза сочи в заключението си (л. 129 от делото), че за плащане по издадената фактура от предходния доставчик на „Х. ин” - [фирма] е представен касов бон, датата на който обаче не се чете. Жалбоподателят не е представил други доказателства, за да удостовери, че наистина е налице плащане. Освен това, признанието на управителя на „Х. ин”, че неговото дружество се явява само посредник по сделката, както и констатациите на изготвения на това дружество РА № [ЕГН]/22.11.2010 г. представляват основания да бъде прието, че с процесната фактура № 00....337/27.03.2009 г. двете страни са документирали фиктивна стопанска операция, която е лишена и от логика, като се има предвид, че е закупена стока на значителна стойност (174 969 лева без ДДС), която стока,

макар и присъща за дейността на жалбоподателя, не е използвана от него. Констатациите на издадения на „Х. ин” ревизионен акт, въпреки доводите на защитника на жалбоподателя, изразени в писмената му защита Съдът преценява като косвени доказателства за това, че отразената във фактура № 00....337/27.03.2009 г. сделка е привидна. Тезата, че желязото не е използвано, поради промяна на строителната програма на „С. дженерал – 1” и е оставено „на отговорно пазене” е удобна за оспорващия, но не е достоверна. Позоваването в писмената защита на решението на С. по т. нар. „унгарски дела” за случая е неуместно и само с мотивите на решението на Общностния съд не е възможно да бъде обосновано наличие на материалноправните предпоставки на ЗДДС за приспадане на данъчния кредит, посочен в спорната фактура.

4. [фирма] – фактура № 00....72/06.04.2009 г. с предмет – реклама по договор.

Жалбата и в тази част е неоснователна.

Представен е договор за реклама от 26.03.2009 г., съгласно който [фирма], в качеството си на представител на [фирма] и на [фирма] приема да публикува срещу заплащане реклама на възложителя [фирма] в Интернет, във всички линкове, запазени от „Х. и от „Ай Би Си Г.”, и от техни дъщерни дружества. Рекламата следвало да бъде осъществена в периода от 01.04.2009 г. до 31.12.2009 г. и да представлява банер, с размери 250x90 - 100% импресии. Представен е и договор от 12.11.2007 г., съгласно който „Х.” и „Ай Би Си Г.” възлагат на „Ф. инвест” да осигурява рекламодатели. Органите по приходите са приели (стр.стр. 55, 56 от РД – папка – приложение по делото), че фактически изпълнители по договора за реклама от 26.03.2009 г., с възложител „С. дженерал -1” се явява не „Ф. инвест”, а „Х.” и „Ай Би Си Г.”, за които обаче липсвали други идентифициращи ги данни - ЕИК, ДДС - номер, служебен номер от регистъра на НАП, адрес и представляващ и на това основание проверка на същите не можело да бъде осъществена. Констатирано е също, че „Ф. инвест” не е отразило в дневниците си за покупки фактури, издадени от посочените дружества през периода на издаване на процесната фактура, предвид представените договори от 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г. На 30.03.2011 г. от страна на „Ф. инвест” са представени допълнително доказателства: заявка от 20.03.2009 г. от [фирма], за публикуване на рекламни каре с размери 250x90 - 100% - импресии в интернет - сайтове; протокол от 29.03.2009 г. за приемане на проект на реклама, на основание чл. 4 от Договор за реклама, както и протокол за отчитане изпълнението на рекламната, от 21.01.2010 г.; ведомости за заплати, в които липсват подписи на лицата, упоменати като получили суми по трудово възнаграждение. След проверка в информационната система на НАП е установено, че от страна на [фирма] не са декларирани сключени трудови договори, не са налице данни за плащани осигурителни и здравни вноски за наети лица през ревизирувания период. Проверката в информационната система на НАП относно [фирма] и [фирма]

е установила, че те са регистрирани по ДОПК, но според декларираното в подадените Г. по ЗКПО, двете дружества не са извършвали дейност през 2009 г. Направен е извод, че доставка на реклама не е осъществявана от страна на „Ф. инвест” – издателят на фактура № 0.. 72/06.04.2009 г., поради което ревизираното дружество няма право да приспадне данъчния кредит, начислен в тази фактура.

Съдът споделя заключението на ответника, че (предвид предмета на договора от 12.11.2007 г.) щом [фирма] и „Ай Би Си Г. АД са възложили на „Ф. инвест” да осигурява рекламодатели, фактически изпълнители по договора за реклама от 26.03.2009 г., с възложител жалбоподателят се явяват „Х.” и „Ай Би Си Г.”, а не „Ф. инвест”.

С първоначалната жалба до Съда, против мълчаливо потвърдения РА „С. Д. – 1” е представило извадки от Търговския регистър, от които е видно, че двете дружества - „Х.” и „Ай Би Си Г.” са регистрирани по ДОПК и имат съответните ЕИК, както и че представителни и управителни органи са едни и същи лица. Констатирано е при ревизията, че тези дружества не са осъществявали стопанска дейност през 2009 г. Правилно ответникът е приел с решението си, че допълнително представеният с жалбата на л. 20 от делото Анекс от 10.01.2008 г. (л. 84 от делото), към договора между „Ф. инвест” и „Х.”, „Ай Би Си Г.” не следва да бъде кредитиран, защото от съдържанието му може да бъде направен извод, че е съставен в по – късен период, за целите на обжалването, за да „отстрани” констатираните от ревизиращите несъответствия. Анексът, освен, че няма достоверна дата на съставяне погрешно сочи като година на съставяне на договора, за който се отнася допълнителното споразумение, годината 2008, но основният договор е с дата 12.11.2007 г.

Тези доказателства, представляващи частни документи, оценени след съвкупната преценка и анализ на всички данни по делото, включително данните за осчетоводяване на спорната фактура в счетоводството на „доставчика” и съдържанието на цитираните договори, не са достатъчни да обосноват наличие на осъществена доставка на услугата, в полза на дружеството – жалбоподател. Наличието на оформени с договорите облигационни отношения между жалбоподателя и „Ф. инвест” от една страна, между последното и „Х.” и „Ай Би Си Г.” от друга не води автоматично до извода, че поръчаните рекламни услуги са извършени от издателя на спорната фактура. Липсват преки или косвени данни рекламният банер действително да е изработен и пуликуван от „Ф. инвест”. Липсват доказателства за плащане по фактурата, както и доказателства, че „Ф. инвест” е ползвало като подизпълнители „Х.” и „Ай Би Си Г.”. Наличните доказателства обосновават извода за липса на реално извършена доставка на услугата, която е посочени във фактурата, респ. за липса на настъпило данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС). По тази причина, за доставчика не е съществувало задължението да начислява ДДС, чрез издаване на данъчен документ (арг. от чл. 86, ал. 1 ЗДДС).

II. Наличието на основание за увеличение на финансовия резултат за 2009 г., във връзка с констатациите за липса на доставка по фактура № 00...72/06.04.2009 г. с предмет – реклама по договор, издадена от [фирма].

Предвид становището за липса на доставка на услугата, документирана във фактурата ревизиращите органи са приели, че [фирма] е осчетоводило разходи за външни услуги, по отношение на които са налице условията на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, т.е. отчетен е разход за заплащане на възнаграждение за услуги, без същите да са реално осъществени. На това основание е извършено увеличение на финансовия резултат за 2009 г. с разхода по фактурата.

Жалбата в тази част е неоснователна.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 ЗКПО поставя признаването на счетоводен разход за данъчни цели, в зависимост от документалната обосноваост на разхода, чрез първичен счетоводен документ, който обаче следва задължително да отразява вярно стопанската операция. Вярното отразяване означава, отчетеният разход по издадената от [фирма] фактура № 00...72/06.04.2009 г. действително да е извършен, но за случая няма данни този разход да е бил направен. За целите на облагането с корпоративен данък размерът на облагаемата печалба се получава, като финансовият резултат (счетоводна печалба/загуба) от отчета за приходите и разходите (печалба или загуба) се преобразува, чрез неговото увеличаване или намаляване. Правилно, след като е установено, че е начислен разход за услуга, която не е извършена, на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО е увеличен финансовия резултат на „С. дженрал-1”, за 2009 г., с 320 000 лева, представляващи начислено възнаграждение за услуга, която не е била извършена.

В заключение, оспореният ревизионен акт (с изключение на частта относно четирите фактури с издател [фирма]) е издаден в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС и на ЗКПО, и е съобразен с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован, постановен е от компетентен орган по приходите, в съответствие с изискванията за форма. В частта относно издадените от [фирма] данъчни фактури №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.; 00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г., с предмет на доставките – авансово плащане на арматурно желязо” ревизионният акт е материално незаконосъобразен и необоснован, предвид изложените в пункт I.2. на настоящото решение мотиви. В тази част (данъчен период м. 05.2008 г.) актът подлежи на отмяна и претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски се явява основателна, по отношение същата оспорена част, за сумата от общо 220 000 лева защитаван интерес. Така, ответникът дължи да възстанови на дружеството – жалбоподател разноски за водене на делото, съразмерно на уважената част от жалбата – 352 лева. От дружеството – жалбоподател не са представени доказателства за заплатено възнаграждение на представляващия го адвокат.

Заявената от пълномощника на ответника претенция за присъждане на

юрисконсултско възнаграждение също е основателна, съразмерно на отхвърлената част от жалбата. Съобразявайки текста на изр. трето на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, с размера на обжалваната сума, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 6 677 лв. (шест хиляди, шестстотин и седемдесет и седем лева).
Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата от [фирма] Ревизионен акт № [ЕГН]/08.07.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., съответно потвърден и изменен от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 140/20.01.2012 г., **В ЧАСТТА** относно данъчен период м. 05.2008 г. – отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] данъчни фактури с предмет „авансово плащане на арматурно желязо”, №№ 64/08.05.2008 г.; 66/12.05.2008 г.; 00...27/12.05.2008 г.; 68/14.05.2008 г.

ОТХВЪРЛЯ в останалата част оспорването по жалбата на [фирма], против издадения от орган по приходите при ТД на НАП - С. Ревизионен акт № [ЕГН]/08.07.2011 г., съответно потвърден и изменен от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 140/20.01.2012 г.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. да заплати на [фирма] – ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], етаж 12 направените разноски за водене на делото, съразмерно на уважената част от жалбата, в размер на 352 лв/ (триста и петдесет и два лева).

ОСЪЖДА [фирма] – ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., съразмерно на отхвърлената част от жалбата юрисконсултско възнаграждение, в размер на 6 677 лв. (шест хиляди, шестстотин и седемдесет и седем лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: