

РЕШЕНИЕ

№ 2231

гр. София, 27.04.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 16.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **1978** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Обжалва се от [фирма], ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22220318000727-091-001/26.09.2018 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Е. Д. П. - С. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1941/13.12.2018г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Жалбоподателят оспорва изцяло ревизионния акт, с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 12 037, 77 лв. и съответно начислените в тази връзка лихви в размер на 834,79 лв., като незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Прави изявление, че бил извършил самоначисление на целия размер на ползвания кредит, като му е предоставена Прави искане за отмяна на акта.

Ответникът оспорва жалбата, представляван от юрисконсулт иска отхвърлянето ѝ и потвърждаване на РА по мотивите в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред, в обжалваната пред съда част. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Факти по делото:

Касае се за ревизионно производство, образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220318000727-020-001/ 08.02.2018 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност

началник сектор в ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/ 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Заповедта е връчена по електронен път на 13.02.2018 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220318000727-020-002/ 09.05.2018 г., издадена от К. Г. М., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., в качеството на заместник на Т. П. Н., срокът за завършване на ревизията е удължен до 13.07.2018 г. Възложено е извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за ДДС за данъчните периоди 01.09.2017 г. - 31.12.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22220318000727-092-001/ 28.08.2018 г. Ревизираното лице не е подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220318000727-091-001/ 26.09.2018 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С. – възложил ревизията и Е. Д. П. - С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Допълнително определените задължения, предмет на оспорване в настоящото производство, произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за всички ревизирани периоди, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, ал. 1 и чл. 71, ал. 1 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], в размер на 4 878,00 лв. и от [фирма], ЕИК[ЕИК], в размер на 6 934,00 лв., както и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 71 от ЗДДС, в размер на 226,77 лв., по ЕАД №481947/ 13.10.2017 г. за деклариран внос от М. I. НК L..

По същество на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК - органи по приходите. Представени са доказателства за притежаваните от тях електронни подписи.

Не се констатира и друго съществено процесуално нарушение при извършване на ревизията, което да обоснове незаконосъобразност на РА.

Спорно остава приложението на материалния закон

Установено е, че през ревизираните периоди дружеството е извършвало печат на рекламни материали с лого на клиента, в т. ч. печат върху тениски, порцеланови и керамични изделия, химикалки, запалки, шапки, чадъри и други в обект, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, използващ се, както за офис, така и за производствена база.

1. Доставки от [фирма] и [фирма]

1.1.Доставки от [фирма]

Касае се за отказан данъчен кредит по 5 броя фактури с предмет съгласно договор, като договорите са за услуги по предпечатна подготовка и графичен дизайн.

Представени са при насрещната проверка (приложение към делото л.218-л.243) фактури № 00...7046/22.11.2017г.00...7053/30.11.2017г., 00...70537/08.12.2017г., 00...7061/19.12.2017г., 00...7064/21.12.2017г. с предмет съгласно договор, с касов бон, договори от 02.11.2017г., от 10.11.2017г., от 20.11.2017г., от 30.11.2017г. и от

01.12.2017г. между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител, идентично оформени, с предмет извършване от това дружество на предпечатна подготовка и графичен дизайн на лога за печат върху химикалки и бележници/ленти за бадж, якета, поставки за чаши и коледни топки/бележници, ключодържатели, химикалки и чаши по индивидуален дизайн, които са изброени, срещу възнаграждение в размер на 6 820 лв., 5760 лв., 6 180 лв., 5 630 лв., 5 630 без ДДС по съответните договори. Към договорите са приложени констативни протоколи от 22.11.2017г., 30.11.2017г., 08.12.2017г., 19.12.2017г. и от 21.12.2017г., подписани от двете дружества в [населено място], с които същите приемат за изпълнени задълженията на изпълнителя. Нито в договора, нито в констативния протокол е посочено конкретно количество, в конкретния протокол не е описано и какво точно е изпълнено. Поради съдържанието им, тези писмени доказателства са напълно неинформативни относно извършване на фактурираните услуги.

В Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221018077418-141-001/ 31.05.2018 г. е отразено, че [фирма] не е представило изисканите му с ИПДПОЗЛ №П-22221018077418-040-001/ 26.04.2018 г. документи и писмени обяснения относно получени предходни доставки по отношение фактурираните от него такива на [фирма], материална и техническа възможност за извършването на услугите, собственост или наем на производствени помещения (обекти), където е извършвало фактурираната дейност.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е имало сключени трудови договори с 4 лица, на длъжност технически сътрудник, до 01.12.2017 г., когато са били прекратени. Спорните фактури са издадени на ревизираното лице на 22 и 30 ноември и на 08 и 21 декември 2017 г. Дружеството е разполагало с мобилен касов апарат, регистриран с тип „без стационарен обект“.

Самото ревизирано лице не е представило фактури №7057/ 08.2.2017 г. и №7046 от 21.12.2018 г., издадени от [фирма], доказателства за тяхното счетоводно отразяване, а така също и други съпътстващи документи, като такива за извършени разплащания, за водена търговска кореспонденция между страните, за родово определяне (конкретизиране) на доставките. Такива документи не са представени и от издателя на фактурите.

При така изложената фактическа обстановка органите по приходите са заключили, че ревизираното лице и неговите доставчици не са представили доказателства за реално осъществени доставки, тъй като по процесните фактури няма доказателства за настъпили данъчни събития по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, които да обосноват изпълнение на условията за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, са отказали да признаят такова право общо в размер на 11 811,00 лв.

Решаваният орган е възприел горните изводи и е намерил недоказаност на услугите и законосъобразно отказан кредит.

1.2. Доставки от [фирма]

Касае се за 6 фактури от този доставчик (стр.20 от РД, л.38 по делото), с предмет предпечатна подготовка и по договор.

При насрещната проверка са представни (л.201-л.217 от приложението по делото) договори от 30.08.2017г., 07.09.2017г., 28.11.2017г., 04.12.2017г., 07.12.2017г. с възложител жалбоподателя и предмет графичен дизайн на лога за папки, чанти, чаши, ранички и якета/на лога за шампи на чадъри и запалки/на лога на бележници,

ключодържателите химикалки и др., на обща стойност с констативни протоколи към част от тях, в които не е описано мястото на приемане, нито е посочено количество на изработения графичен дизайн по съответните предмети.

С ПИНП №П-22221018077421-141-001/ 31.05.2018г. е установена идентична фактическа обстановка по отношение издадените от [фирма] фактури. Доставчикът не е представил доказателства за материално-техническа обезпеченост да извършва услуги по графичен дизайн.

[фирма] е разполагало с наети по трудови договори 6 лица, на длъжности автомонтър, бояджия и аналитик база данни, чиито договори също са били прекратени на 01.12.2017 г. Три от издадените общо шест фактури, по които е отказан данъчен кредит са издадени след тази дата – на 07.12., на 18.12. и на 22.12.2017 г. За ревизираните периоди доставчиците не са сключвали извънтрудови договори и не са декларирали удържани и изплатени суми на физически лица.

[фирма] не е представило фактурите, издадени от [фирма], с изключение на фактура №[ЕГН]/19.11.2017 г., доказателства за тяхното счетоводно отразяване, а така също и други съпътстващи документи, като такива за извършени разплащания, за водена търговска кореспонденция между страните, за родово определяне (конкретизиране) на доставките.

При така изложената фактическа обстановка органите по приходите са заключили, че ревизираното лице и неговите доставчици не са представили доказателства за реално осъществени доставки, тъй като по процесните фактури няма доказателства за настъпили данъчни събития по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, които да обосноват изпълнение на условията за възникване на право на приспадане на данъчен кредит и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, са отказали да признаят такова право общо в размер на 11 811,00 лв.

Съдът намери жалбата за неоснователна в частта относно отказано право на данъчен кредит по описаните по-горе доставчици.

Предпоставка за признаване на данъчен кредит за начислен ДДС по фактури за услуги е наличието или не на получени от жалбоподателя услуги (чл.9 от ЗДДС), извършени именно от тези доставчици, които са издали фактурит. Събраните доказателства в ревизионното производство и липсата на други такива в съдебното производство не обосновават извод за извършване на реални доставки по спорните фактури, като предпоставка за възникване на право на приспадане на данъчен кредит.

Макар и доставчиците да са отразили фактурите в дневниците за продажби, правилен е изводът на ревизиращите органи, че единствено съставянето и включването на фактурата в дневника за продажби и в справката-декларация за ДДС, не е доказателство за реално изпълнение на отразената в нея доставка.

Тъй като фактурите документират доставки на услуги, от значение за доказването е, както предаването и приемането на резултата от съответната услуга, така и възможността на доставчика да я извърши.

В разглеждания случай не се установи нито конкретния резултат на фактурираните услуги, простиран от тези доставчици, нито възможността те да извършат точно такива услуги, а не жалбоподателят, чийто предмет на дейност и капацитет е за точно такива услуги.

Представените в хода на ревизията констативни протоколи не съдържат конкретна информация за това каква и колко точно е извършената работа по отделните видове, единични цени, място на извършване и предаване на услугите.

В настоящия случай двамата доставчици са издали фактури в периодите м.09.2017г. и 01.11.2017 г. – 31.12.2017 г. с предмет печатни услуги/графичен дизайн, за които е необходима специална квалификация и материално – техническа база. [фирма] и [фирма] са имали назначени лица по трудови договори, но на длъжности технически сътрудник, автомонтьор, бояджия и аналитик база данни, което не предполага възможност същите да разполагат с необходимите познания и възможности да работят на специализирана печатна машина. След 01.12.2017г. и двете дружества не са разполагали с нает по трудов договор персонал, видно и от липсата на доказателства за подавани декларации обр. 1, обр. 6, а така също и на ведомости за заплати или други счетоводни и банкови документи за изплатени възнаграждения. Освен по трудов договор, доставчиците не разполагат с нает по приравнен на трудов договор персонал, видно от липсата на декларации по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за 2017 г. От своя страна доставчиците не посочват подизпълнители. Двете дружества по данни на ревизията не разполагат със собствени или наети производствени обекти, където да разположат необходимата техника и персонал, посредством които да могат да извършат фактурираните услуги. Не разполагат и със съответни машини за печатане. Не са представени и отсъстват данни за начислявани амортизации на машини, нито за извършени разходи за наемане на такива, респ. тяхното транспортиране, инсталиране, сертифициране.

Отсъстват и данни и доказателства за това как са заскладявани и транспортирани рекламните материали (стоки) с отпечатани върху тях надписи и изображения. Такива не са ангажирани, не са установени при ревизията и това обстоятелство не е оспорено от жалбоподателя, нито от издателите на процесните фактури.

Липсата на информативност на представените документи за доставките обосновава извод за недоказване осъществяване на фактурираните услуги от тези доставчици. Не са представени доказателства и не е установено осчетоводяване от доставчиците на разходи, които биха могли да се отнесат към изпълнението на процесните доставки на услуги.

Самото дружество възложител [фирма] разполага, както с персонал, така и с машини за самостоятелно осъществяване на печатни услуги, каквато е и единствената му дейност през ревизираните периоди, като ршаващият орган се е позовал и на заявеното в интернет страницата на дружеството, че същото е „Директен вносител на рекламни материали от Европа и А.“ и разполага със „собствена печатна база в България“, както и изброените предлагани услуги. Възниква въпросът защо се налага услугите да се превъзлагат на дружества, които нямат нужните кадрова и/ или материална и техническа възможност за тяхното осъществяване, както самият жалбоподател. Това превъзлагане е извън икономическата логика и по още един показател разколебава формирането на извод, че услугите са извършени от тези доставчици.

След като реалността на доставките по издадените фактури от [фирма] и [фирма] не е доказана, РА е законосъобразен в частта, касаеща непризнато право на ползване на данъчен кредит по фактури на тези доставчици и жалбата следва да се отхвърли в тази част.

В хода на съдебното производство жалбоподателят не доказва твърдението си, че е извършил самоначисляване на целия размер на ползвания данъчен кредит, като му е дадена възможност да представи доказателства за това.

2. Внос от М. I. НК L.

За периода м.10.2017 г. [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по деклариран от него за осъществен внос на материали от М. I. НК L., с посочен в справка-декларация за ДДС ЕАД №481947/ 13.10.2017 г. В хода на ревизията е извършена съпоставка с данните на ПП „Митници“, при което е установено, че няма данни за осъществен внос по митнически документ с такъв номер. От своя страна ревизираното лице не е ангажирало доказателства за извършен внос по документ с №481947/ 13.10.2017 г. – инвойс, транспортни документи, не е представило и самия митнически документ, нито относими писмени обяснения, независимо че това му е било изискано по реда на ДОПК.

Вследствие органите по приходите са отказали право на ползване на данъчен кредит в размер на 226,77 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, тъй като ревизираното лице не разполага с документ, предвиден в чл. 71, т. 3 от закона.

Жалбоподателят не доказва, включително и в съдебното производство, че е осъществил внос на стоки по митническа декларация, ДДС по която да е внесен по сметка на Агенция "Митници".

Съдът намери жалбата за неоснователна в тази част.

Жалбоподателят не разполага с доказателство за вноса – ЕАД и за внасянето на данъка и така не е изпълнява условието на закона. Съгласно чл. 71, т. 3 от ЗДДС, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следното условие: да притежава митнически документ за внос, в който е посочено като вносител и данъкът е внесен по реда на чл. 90, ал. 1. Не се опроверга от жалбоподателя в съдебното производство констатацията на ревизиращите органи, че в базата данни на Агенция Митници отсъстват данни да има осъществен внос по документ с такъв номер. Следователно не е налице и не може да бъде осъществено ползване на данъчен кредит по несъществуващ внос, по несъществуващ митнически документ. При наличие на основание и в съответния размер е отказаното от органите по приходите приспадане на данъчен кредит по ЕАД №481947/ 13.10.2017 г.

РА е законосъобразен в тази част и жалбата следва да се отхвърли.

редвид изхода на делото и направеното от представителя на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, такова следва да му се присъди в размер на 916 лв., съразмерно на материалния интерес и чл.8, ал.2, т.3 от Наредба №1/2004г.

Воден от горното съдът,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22220318000727-091-001/26.09.2018г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Е. Д. П. - С. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1941/13.12.2018г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на директора на Дирекция „ОДОП“-С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 916 лв.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: