

# РЕШЕНИЕ

№ 4082

гр. София, 25.08.2011 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 01.06.2011 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гургана Мартинова, като разгледа дело номер **1917** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 4855 от 05.03.2010 година, по описа на Административен съд – София град, подадена от Р. А. Ц., в качеството му на ЕТ Р. А. Е., ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт(РА) № 900212 от 14.08.2009 г. издаден от Б. Л. З. - на длъжност старши инспектор по приходите - ръководител на екип в при ТД на НАП Б., потвърден с Решение № 77/18.01.2010 г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) - С., при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят обжалва ревизионния акт в частта му, с която не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер 5 438,77 лв. и лихви за забава в размер 918,11 лв., по фактури, издадени от ЕТ З. Т., ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК]. Пояснява, че с възражението против ревизионния доклад е изложил съображенията си, относно неоснователния отказ да бъде признато правото на данъчен кредит, но същите не са взети предвид и е прието, че актуваните и фактурирани строително-монтажни работи не са реално извършени, откъдето ДДС е начислен без основание. Според жалбоподателя е недопустимо да се правят изводи и заключения въз основа на данни по обратна ведомост на съответните доставчици ЕТ З. Т. и В. Е., където не са установени данни за плащане на разходи за възнаграждения по трудови правоотношения. Твърди, че доставката на възложената услуга е реално извършена. Изразено е искане за отмяна на ревизионния акт в обжалваната част.

В открито съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат К., която

поддържа жалбата и направените със същата искания. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юрисконсулт В. оспорва жалбата и изразява искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - С. ГРАД, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Със Заповед № 900212/25.03.2009 г., издадена от А. К. К., на длъжност началник сектор Ревизии и проверки при отдел Контрол в ТД на НАП Б., е възложено извършването на ревизия на Р. А. Ц., в качеството му на ЕТ Р. А. за определяне на задълженията му по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 08.08.2007 г. до 31.01.2009 г. Определен е срок за завършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчването ѝ. Заповедта е връчена на 06.04.2009 г.

В хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди ЕТ Р. Ц. е получател по доставки на услуги, а именно строително - монтажни работи на обект „Реконструкция на съществуващи рибарници” в местността О., [населено място], [община] - имот собственост на ЕТ Р. А., Нотариален акт № 138, т.1, рег. № 1287, д. 138/2002 г.

С Искане изх. № КВТР К-243/11.05.2009 г. е изисквана насрещна проверка, свързана с инвентаризация от ТД на НАП, отдел „Контрол”, сектор „Оперативен контрол”- Б., при която да се установи състоянието на рибарника, като се изпълнят набелязани в искането 14 позиции. За установените факти и обстоятелства на обекта е представен Протокол от проверката № 0009751/20.05.2009 г., съгласно който обектът е инвентаризиран, има изпълнени строителни работи и състоянието му подробно е представено като етапи на завършване.

Съгласно Договор от 14.07.2006 г. ЕТ Р. А. възлага на ЕТ З. Т. да изпълни строително-монтажни работи на обект „Реконструкция на съществуващи рибарници”. Стойността на обекта е 281 505,52 лв. и ДДС 56 301,10 лв. Към договора е представена количествено - стойностна сметка по видове строителни работи. Срокът за изпълнение на строителството е 24 месеца от подписването на договора, който влиза в сила след обнародване на проекта от Агенция С. и сключване на договор между ДФ Земеделие и възложителя.

Установено е, че предходен доставчик на ЕТ З. Т. е В. Е.. Извършена е насрещна проверка на В. Е.. С Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице изх. № К. 1499/25.06.2009 г. от посоченото дружество са изискани копия на фактури, хронология на сметка 4532 и месечна оборотна ведомост за съответните периоди, обяснения относно предмета на дейност на дружеството, актовете и протоколите, съставени в съответствие с Наредба № 3 от 31.07.2003 г., договори, данни за предходни доставчици, приемо-предавателни протоколи за извършени строително-монтажни работи,

В отговор на искането от лицето са представени хронологична ведомост на сметка 503 1 /Разплащателна/ за периода 03.01.2008 г., до 31.12.2008 г., оборотна ведомост с натрупване за периода от 01.01.2007 г. до 31.12.2007 г., рекапитулация по категории за месеците от януари до 2008 г. до декември 2008 г., договори за наем на транспортни средства и недвижим имот. От лицата-наемодатели по отделните договори за наем

ревизиращите са изискали представянето на писмени доказателства и писмени обяснения относно отношенията им с В. Е., като в отговор са представени обяснения. Лицата потвърждават, че превозните средства и имотите са наети от В. Е., но наем не е получаван до края на 2008 г.

Въз основа на представени оборотни ведомости на ЕТ З. Т. и В. Е., данни от информационната система на НАП ревизиращите са констатирани, че от страна на ЕТ З. Т. и В. О. не са изплащани възнаграждения по трудови правоотношения и не са подавани справки по чл. 73, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Предвид така установената фактическа обстановка и като е прието, че прекият доставчик ЕТ З. Т. и предходният - В. Е. не разполагат с кадрова обезпеченост, на основание чл. 70, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 1/31.08.2007 г. и № 2/30.10.2007 г., издадени от ЕТ З. Т. за доставките, свързани с предоставяне на труд /ръчен/, отразени в Протокол № 31.08.2007 г. и Протокол № 2/ 30.10.2007 г. общо в размер на 4 156,47 лв. за данъчен период м. 11.2007 г.

За данъчен период м. 05.2008 г. с аналогични мотиви и въз основа на анализ на представените първични счетоводни документи и счетоводни регистри на предходния доставчик В. Е. е прието че не са налице реални доставки, свързани вложени материали, предвид което е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 1 282,30 лв. по фактури, издадени от ЕТ З. Т., подробно описани в ревизионния доклад.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № 900212/16.07.2009 г., връчен на пълномощник на ревизираното лице на 20.07.2009 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ЗДДС е подадено възражение срещу ревизионния доклад, вх. № 8019/31.07.2009 г.

Ревизията приключва с издаване на Ревизионен акт № 900212/14.08.2009 г., от Б. Л. З., на длъжност старши инспектор при ТД на НАП Б., упълномощена със Заповед № К 900212/17.07.2009 издадена от органа, възложил ревизията. Определен е резултат по ЗДДС за ревизираните периоди ДДС за възстановяване в размер на 51 311,50лв., при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 57 668,40лв. Отказано е право на данъчен кредит по фактури, издадени от ЕТ З. Т. за данъчни периоди м. 11.2007 г. и м. 05.2008 г. общо в размер на 5 438 лв. и са определени лихви за просрочие общо в размер на 918,11 лв.

РА № 900212/14.08.2009 г., издаден от Б. Л. З., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. е връчен на упълномощено от жалбоподателя лице на 27.08.2009 г. и в законоустановения срок е обжалван пред директора на Дирекция О. – С., при ЦУ на НАП с жалба вх. № 9138/03.09.2009 г. на ТД на НАП – С. град. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и Директора на Дирекция О. за срок до 18.01.2010 г.

Във връзка с жалбата е постановено Решение № 77/18.01.2010 г., с което РА е потвърден в обжалваната част. Решението е постановено в рамките на срока, удължен по реда на чл. 156, ал.7 от ДОПК и от компетентен орган. Решаващият административен орган е възприел, че в хода на ревизията от доставчика В. Е. не са представени доказателства относно произхода на материалите, включително данни за предходни доставчици. Не са представени и данни за лицата, извършили строително-монтажните работи. При извършените служебни проверки е установено, че

доставчиците не са изплащали възнаграждения по времето, когато се твърди, че са били извършени услугите, нито са изпълнявали задължението си по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за подаване на справки относно изплатените доходи на физически лица през данъчната година.

По делото не са представени доказателства, установяващи датата, на която Решение № 77/18.01.2010 г. на директора на Дирекция О. – С. е връчено на жалбоподателя. Жалбата срещу потвърдения с решението РА № 900212/14.08.2009 г. е подадена чрез ТД на НАП Б. на 21.01.2010 г., три дни след постановяване на решението, от което следва, че срокът за оспорване по съдебен ред, съгласно чл. 156, ал.1 от ДОПК е спазен.

При така установеното от фактическа страна, съдът направи следните правни изводи: Жалбата е процесуално допустима, като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и от лице, което притежава процесуална легитимация - адресат на оспорения акт, с който се определят задължения. Разгледана по същество, жалбата е частично основателна. Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

РА № 900212/14.08.2009 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.118 ал. 2 ДОПК във вр. с чл. 7, ал.1, т.4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К-900212/17.07.2009г., издадена от органа възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал.1, т. 1 и ал. 3 от ЗНАП и по силата на Заповед № 66/30.03.2007 г., издадена от директора на ТД на НАП – Б..

РА е издаден в предвидената в закона писмена форма и съдържа изискуемите, съгласно разпоредбата на чл. 120, ал.1 от ДОПК реквизити. При издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да обосновават самостоятелно основание за отмяна. Неоснователни са изложените в жалбата доводи, че РА е издаден спрямо грешен субект, тъй като в заглавната страница е посочен ЕТ Р. Ц., а жалбоподателят е регистриран като ЕТ с наименование Р. А.. В случая се касае за техническа грешка. ЕТ и физическото лице не са различни субекти. Ревизионното производство се извършва спрямо Р. А. Ц. в качеството му на едноличен търговец, като в акта са вписани индивидуализиращите данни на лицето.

Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС данъчен кредит 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.

Доставките с право на данъчен кредит, условията и периодът за упражняване на правото на данъчен кредит са регламентирани в чл. 69, чл. 71 и чл. 72 от ЗДДС.

Понятието „доставка” е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Според чл. 9 от ЗДДС услуга означава всичко, което има стойност и е различно от стока и пари /в обращение като законно платежно средство/. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при

получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влягането ѝ в продукция. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Цитираната законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен. Следва да се има предвид, че обстоятелството, че не е установено по безспорен начин наличието на персонал при конкретен доставчик, не означава че същият не е могъл да осъществи доставката. Законът поставя като условие наличието на доставка на стока или на услуга, а не наличие на персонал или собствени Д.

Между страните не се спори, че обектът, описан в договор от 14.07.2006 г., съществува, както и че са били извършени строително ремонтни работи за неговата реконструкция. Спорът се свежда до това дали сочените като изпълнители лица действително са извършили част от фактурираните услуги. По конкретно, органът по приходите поддържа теза, че липсва кадрова обезпеченост, поради което В. Е. и ЕТ З. Т. не са разполагали с възможност да изпълнят фактурираните доставки.

По делото е прието основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза, неоспорени от страните. След извършена проверка в счетоводството на ЕТ З. Т. е установено, че до 17.09.2007г. е налице сключен договор с А. С. С. – шофьор от ЕТ З. Т.. След 17.09.2007г. е сключен трудов договор с А. С. С. – шофьор от ЕТ В.. Подизпълнителят ЕТ В. е сключил договори за наем на транспортни средства с физически лица и фирми за извършване на строителни работи по сключения договор с възложителя ЕТ Р. А.. Извършена е проверка при К. Ш., М. М., СД ГМД-90-Г. и сие, И. Б., ЕТ З. Т.. Установено е, че от В. Е. са сключени договори за наем на транспортни средства, с които е извършвана работа по сключен договор с ЕТ Р. А., както следва: от 01.01.2008г. с К. Ш. за товарен автомобил Мерцедес 408Д. Автомобилът е обслужван от самия него; от 01.01.2008г. с М. М. за автокран К.. Кранът е обслужван от самия него; от 31.05.2007г. и 01.01.2008г. със СД ГМД-90-Г. и сие за влекач тип седлови. Влекачът е обслужван от А. С. С., назначен по трудов договор от ЕТ З. Т.; от 31.05.2007г. с И. Б. за товарен автомобил тип самосвал К.. Автомобилът е предоставен без обслужващ го шофьор; от 31.05.2007г. с ЕТ З. Т. за багер. Багерът е обслужван от шофьор А. С. С., назначен по трудов договор от ЕТ З. Т.. До 19.09.2007г. А. С. С., на длъжност „шофьор” е бил в трудови правоотношения с ЕТ З. Т.. След 17.09.2007г. с А. С. С. – шофьор, който е преминал на трудов договор при ЕТ В..

Описаните в заключението договори са приети като писмени доказателства по делото. Следователно, установено е, че доставчиците ЕТ З. Т. и В. Е. са разполагали с възможност да изпълнят фактурираните услуги, както по отношение на технически средства, така и с персонал. Обстоятелството, че от страна на ЕТ З. Т. и В. О. не са изплащани възнаграждения по трудови правоотношения и не са подавани справки по чл. 73, ал. 1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица може да бъде

основание за ангажиране на съответна отговорност на посочените лица, но не е основание на получателя по доставката ЕТ Р. А. да бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от тези доставчици.

На основание изложените в решението аргументи, Ревизионен акт № 900212 от 14.08.2009 г. издаден от Б. Л. З. - на длъжност старши инспектор по приходите - ръководител на екип в при ТД на НАП Б., потвърден с Решение № 77/18.01.2010 г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението - С., при ЦУ на НАП следва да бъде отменен, в частта му, с която, на основание чл. 70, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 1/31.08.2007 г. и № 2/30.10.2007 г., издадени от ЕТ З. Т. за доставките, свързани с предоставяне на труд /ръчен/, отразени в Протокол № 31.08.2007 г. и Протокол № 2/ 30.10.2007 г. общо в размер на 4 156,47 лв. за данъчен период м. 11.2007 г.

За данъчен период 01.05.-31.05.2008г. на жалбоподателя не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1282,30лв., на основание чл. 70, ал.1 от ЗДДС, по фактури за доставка на материали, подробно описани в констативната част на Р. доклад. В ревизионното производство, при преглед на представените първични счетоводни документи и счетоводни регистри е установено, че към датите на актуване на цитираните строителни работи липсват доставки на чакъл, баластра, иглолистен дървен материал.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и съответно правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Необходимо условие за възникване на право на данъчен кредит за вписания във фактурата получател е наличие на реална доставка, а не само документално отразяване на стопанските операции. В случая жалбоподателят не е представил доказателства, които да установяват, че доставчикът е разполагал с посочените материали. Не са представени данни за закупуване на същите, не е проследен стоковия поток, не е ангажирано извършването на проверка в счетоводството на доставчика, с цел да се установят счетоводните записвания във връзка с доставката на конкретните материали и тяхното влагане. Предвид последното, обоснован се явява изложението от органите по приходите извод, че между страните не е удостоверено наличие на доставка по смисъла на чл. 6, ал.1 от действащия ЗДДС на посочените по-горе материали, поради което на ЕТ Р. А., като получател по фактурите, издадени от посочения доставчик законосъобразно не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1282,30лв., на основание чл. 70, ал.1 от ЗДДС, по фактури за доставка на материали, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад.

При този изход на спора и с оглед изрично заявената претенция на жалбоподателя, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК следва да бъдат присъдени направените във връзка с делото разноси, съответно за уважената част от жалбата. Направените разноси, за които са представени доказателства са: депозит за основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза в размер на 1000,00 лв., държавна такса в размер на 50,00 лв. и възнаграждение за един адвокат в размер на 500,00 лв. На ответника следва да бъде присъдено съответно на отхвърлената част от

жалбата юрисконсултско възнаграждение.

*По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд - София*

## **Р Е Ш И:**

**ИЗМЕНЯ** по жалба на Р. А. Ц., в качеството му на ЕТ Р. А., ЕИК:[ЕИК], Ревизионен акт № 900212 от 14.08.2009 г. издаден от Б. Л. З. - на длъжност старши инспектор по приходите - ръководител на екип в при ТД на НАП Б., потвърден с Решение № 77/18.01.2010 г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението - С., при ЦУ на НАП като определения резултат за данъчен период 01.11.-30.11.2007г. ДДС за възстановяване в размер на 4891,53 лв. определя на ДДС за възстановяване в размер на 9048,00 лв., ведно със съответни лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на Р. А. Ц., в качеството му на ЕТ Р. А., ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № 900212 от 14.08.2009 г. издаден от Б. Л. З. - на длъжност старши инспектор по приходите - ръководител на екип в при ТД на НАП Б., потвърден с Решение № 77/18.01.2010 г. на директора на О. - С., при ЦУ на НАП в останалата част.

**ОСЪЖДА** Директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението – С., при ЦУ на НАП, [населено място], ул А. № 21, да заплати на Р. А. Ц., ЕГН: [ЕГН], в качеството му на ЕТ Р. А., ЕИК:[ЕИК], разноски в размер на 1135,52 / хиляда сто тридесет и пет лв. и 52ст/.

**ОСЪЖДА** Р. А. Ц., ЕГН: [ЕГН], с ЕТ Р. А., ЕИК:[ЕИК] да заплати на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението – С., при ЦУ на НАП, [населено място], ул А. № 21 разноски в размер на 134,90 / сто тридесет и четири лв. и 50 ст./

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

**Административен съдия:**