

РЕШЕНИЕ

№ 3379

гр. София, 07.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в
публично заседание на 20.06.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора ХРИСТОВА, като разгледа дело номер **9170** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:
Производството е проведено по реда на чл. чл. 156 – 161 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е във връзка с жалбата от „Р. Р.” О., против Ревизионен акт № *5/25.05.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., потвърден в оспорената част от директора на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – С., с Решение № 1598/25.10.2010 г.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и искането да бъде отменен ревизионният акт. Претендира възстановяване на направени за водене на делото разноски. Допълнително представя писмена защита.

Ответникът – Д. на Д. „ОУИ” – С., Ч. юрисконсулт оспорва жалбата. Заявява искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прокурорът счита, че жалбата е основателна.

Извършването на ревизията на „Р. Р.” О. е възложено с издадена от началник сектор „Ревизии” в Д. „Контрол” при ТД С. Заповед № 907177/04.11.2009 г., изменена със ЗВР № 1001155/12.02.2010 г. и е за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за данъчни периоди от 01.09.2008 г. до 30.09.2009 г., и по Закона за корпоративното подоходно облагане, за периода от 01.01.2006 г. до 31.12.2008 г. След приключването ѝ е съставен на 26.03.2010

г. Ревизионен доклад № 1001155, срещу който не е подадено възражение, въпреки продължаването на срока за това. На 25.05.2010 г. е издаден и оспореният РА № *5/25.05.2010 г. от инспектор по приходите, определен със ЗОКО № К 1001155/29.03.2010 г. от органа, възложил ревизията. С ревизионния акт са определени задължения по ЗКПО за 2008 г. – 7 595, 86 лева, заедно със съответните лихви и по ЗДДС – 15 000 лева, заедно със съответните лихви. Задълженията произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит, начислен в издадени от „А” ЕООД и „А ” ЕООД фактури. Основният предмет на дейност на ревизираното дружество през периода е свързан с отдаване под наем на специализирано хотелско, ресторантско и кетъринг оборудване.

„А” ЕООД е издало две фактури, описани в РД (л. 75 от делото), с предмет: „авансово плащане по договор за телевизионна реклама, от 16.09.2008 г., за реклама м. 10.2008 година”. Доказателствата за установяване реалността на доставката (изпълнението на договора), които са събрани по време на ревизията са обсъдени подробно в РД и в РА. Анализът им е довел органите по приходите до извода, че услугата не е била извършена реално и на основание чл. 68, ал.1, т. 1, т. 2 ЗДДС са отказали да признаят право на данъчен кредит, като на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО съответно са увеличили счетоводния финансов резултат за 2008 г. със стойността на начисления в издадените от „А” ЕООД данък, отчетен от ревизираното дружество като разход.

С издадената от „А Т” ЕООД фактура е документирано „плащане по договор за поръчка от 01.02.2008 г. и констативен протокол към него, от 01.09.2008 г.”. Договорът е за посредничество от страна на „А Т” ЕООД, с цел сключване на сделки с клиенти, за наемане на професионално кетърингово оборудване. В констативния протокол е отразено, че след съдействие от посредника възложителят е сключил сделки, приходите от които са оценени на 163 066 лева. Въз основа на тези данни ревизиращите са заключили, че не е доказано, доставката на услугата да е реално извършена.

Поддържаните възражения от страна на жалбоподателя са за неправилност и необоснованост на акта. Конкретно са изложени доводи в подкрепа на становището, че фактурираните доставки на услуги са били реално извършени. По отношение издадените от „А” ЕООД фактури с предмет на доставка: „авансово плащане по договор за телевизионна реклама, от 16.09.2008 г.” е обяснена „възприетата от повечето телевизионни програми и канали” практика за излъчване на реклами в ефир, като се твърди, че: като цяло споразуменията се сключват задължително с посреднически фирми и по тази причина клиентът не може да знае, „как се формира ценообразуването на услугата”; реалността на доставката се доказва с приложената спецификация за осъществени 250 излъчвания на рекламен видеоклип. За да подкрепи последния извод пълномощникът на оспорващия прави аналогия и със Закона за обществените поръчки, в смисъл, че ползването на подизпълнители и контролът върху дейността им е отговорност на прекия изпълнител (доставчик), за случая – „А”

ЕООД, а не на получателя „Р. Р.” О.. Счита, че след като няма спор за начисляване на посочения във фактурите ДДС в счетоводството на доставчика, за отразяването му в дневника за продажби и в СД, за плащане на данъка и на данъчната основа, са изпълнени „всички законови предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит”. Относно фактурите от „А Т” ЕООД опровергава заключенията на ревизиращите с аргументите, че действията за изпълнение на услугата били фактически, а не правни, с оглед на което не се изисква особено образование и квалификация. Констатираната липса на писмени доказателства за изпълнение на услугата обяснява с това, че договорът за посредничество не изисква сключване в писмена форма. Посредникът може да осъществява и по телефона свързване на страните, с цел сключване помежду им на конкретна сделка, без да е нужно да се оформя специална търговска кореспонденция. Определените задължения по ЗКПО счита за неправилни, поради това, че изискванията на ЗДДС били пренесени автоматично, при определянето на задължението за корпоративен данък. В писмената защита са преповторени развитите в жалбата доводи. По искане на жалбоподателя е прието, след като не бе оспорено заключение на съдебносчетоводна експертиза.

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

Решение № 1598/25.10.2010 г. на директора на Д. „ОУИ” - С. е постановено в срока, определен в чл. 156, ал. 7, изр. първо, вр. чл. 155, ал. 1 ДОПК, след сключено споразумение, с оглед на което е валидно и допустимо. Подадената до Съда от пряко засегнатото юридическо лице жалба е в срок, съобразена е с изискванията на чл. 156, ал. 2, ал. 3 ДОПК и подлежи на разглеждане по същество, но е неоснователна.

Основният спор по делото, очертан от жалбоподателя е правен и касае като цяло реалността на документираните в двете фактури доставки на услуги. От друга страна спорът е свързан с това, обосновани ли са заключенията на ревизиращите и подкрепени ли са със събраните доказателства. Приложими за процесния казус са материалноправните норми на ЗДДС и ЗКПО, както и процесуалните, определени в ДОПК.

Съдът приема, че макар и да е компетентно изготвено, заключението на вещото лице не спомага да бъдат опровергани заключенията на органите по приходите, основаващи се на обективно установените факти. От страна на оспорващия не бяха представени други, различни от взетите предвид по време на ревизията доказателства. Доколкото всички доказателства – договори, спецификация, протоколи и пр. представляват частни документи, по смисъла на чл. 180 ГПК, приложим в настоящото производство на основание § 2 ДР ДОПК, тяхната доказателствена стойност следва да бъде оценявана след съвкупната преценка и анализ на всички данни по делото, включително, изхождайки от съдържанието на договорите, от вида и характера на конкретните доставки. Относно

разпределянето на доказателствената тежест в производството по съдебно обжалване на РА са приложими и общите разпоредби на ГПК, съответно на АПК. Чл. 154, ал. 1 ГПК задължава всяка от страните да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, а чл. 170, ал. 1 от АПК определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. В процесния случай благоприятен факт за жалбоподателя е реалността на доставките, доколкото те служат на целта му да оправдае твърдението си за неоснователно отказано право на данъчен кредит. Наличието на реални доставки подлежи на установяване, посредством всички допустими доказателствени средства, но такова не бе проведено успешно в настоящото производство.

Както в отменения ЗДДС, така и в действащия понастоящем ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит задължително е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стоки или на услуги. Поради това, не е достатъчно само наличие на издадена данъчна фактура и на съответните отразявания в счетоводството на доставчика, и на получателя. Практическият смисъл на ДДС като косвен данък, който се начислява по конкретна доставка и се включва еднократно в крайната цена е, облагането само на добавената стойност да се постига. Чл. приспадане на данъчен кредит на получателя по доставката. Както вече се каза, за да се ползва от това право получателят следва да установи реално извършване на фактурираната доставка, както и да изпълни едно от условията, алтернативно определени в чл. 71 ЗДДС, за случая това по т. 1 – да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът да е посочен на отделен ред, по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. 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). А. 5 на чл. 70 ЗДДС определя, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. 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. Дефиницията за облагаема доставка, дадена в чл. 12, ал. 1 е „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”. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит възниква тогава, когато е възникнало данъчно

събитие - получена (извършена) е доставка, която е облагаема. На установяване подлежи това, дали доставчиците действително са извършили отразените във фактурите услуги, съответно – излъчване по телевизионен канал на рекламен клип и посредничество, с цел намиране на потенциални клиенти на жалбоподателя, които да сключат с него сделки.

Според настоящия съдебен състав, наличните доказателства сочат на липса на реално извършени доставки на услуги, като за доставчиците по фактурите – „А Т” ЕООД и „А” ЕООД не е възникнало задължението по чл. 86, ал. 1 ЗДДС да начисляват ДДС, Ч. издаване на данъчен документ.

Не може да бъдат споделени доводите на оспорващия, с които защитава тезата си за реално извършена услуга, свързана с излъчване на рекламен клип. Сложната схема, структурирана Ч. включването на посредници не доказва простите факти, а именно - дали рекламният клип действително е бил изработен и излъчван по телевизионен канал. Ако това беше така, за жалбоподателя не е съществувала пречка, вместо да обосновава реалност с разсъждения по Закона за обществените поръчки, да представи на технически носител запис на клипа, каквато възможност допуска чл. 71 ДОПК.

Неоснователни са и доводите, че за посредничество, целящо дружеството – жалбоподател да реализира сделки, свързани с основната му дейност не може да има никакви обективни следи. За да се докаже, че посредникът „А Т” ЕООД действително е спомогнал да осигури контрагенти на „Р. Р.” О., с които последното да сключи търговски сделки, не е достатъчно да се твърди, че посредническата дейност не изисква квалификация и може да се върши само по телефона. Съдът не намира за нужно да излага мотиви, евентуално с какви доказателства би могло да се удостовери, че „А Т” ЕООД наистина е било посредник в търговските взаимоотношения между жалбоподателя и „Д” О., „П” ЕАД и другите дружества, с които се твърди да са били сключени сделки. Тежестта за установяване на този факт, както вече се каза е на жалбоподателя. Единствено потвърждаването с констативен протокол, цитиран във фактурата, че услугата е била извършена, не е достатъчно, за да квалифицира документираната доставка като реално извършена. Липсват каквито и да било преки и/или косвени доказателства, че изпълнителят на услугата е осъществявал дейност в изпълнение предмета на договора за посредничество. Тогава, когато, независимо от начисляване на посочения във фактурите ДДС в счетоводството на доставчика и отразяването му в дневника за продажби и в СД услугите на са били реално извършени, не възниква право на приспадане на кредита, предвид мотивите, които бяха изложени по – горе, на основата на обсъждане на относимите материалноправни норми на специалния закон ЗДДС. С оспорения ревизионен акт правилно и законосъобразно, в съответствие с доказателствата е отказано на дружеството – жалбоподател правото да приспадне претендирания и начислен по спорните фактури данъчен кредит. Данъчният кредит е бил начислен неправомерно, тъй като не е доказано настъпването на данъчни събития - получаване (извършване) на услугите, които са отразени във

фактурите. При липсата на тези условия правното основание за отказа е чл. 70, ал. 5, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 25, ал. 2, вр. ал. 1, вр. чл. 9, ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗДДС.

Непризнаването на претендираното право на данъчен кредит означава, че за целите на ЗКПО не може да бъдат признати отчетените като разходи суми по тези фактури. Правно основание за това дава разпоредбата на чл. 26, т. 2 ЗКО, която правилно е използвана от органите по приходите, за да увеличат счетоводния финансов резултат за 2008 г. и след преобразуването му да определят корпоративен данък за довносяне – 7 551, 13 лева.

В ревизионното производство правилно са приложени материалноправните разпоредби на ЗДДС и на ЗКПО, като са спазени установените в ДОПК процесуалните норми. Ревизионният акт е законосъобразен и обоснован. Издаден е от компетентен орган, който е спазил изискването за форма.

Така очертаният изход на съдебния спор определя заявената от пълномощника на ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение като основателна. Жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Д. „ОУИ” – С., предвид текста на изр. трето на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, и обжалван интерес от общо 22 595 лева, юрисконсултско възнаграждение в размер на 902 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд С. - град, 14^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата на „Р. Р.” О., против Ревизионен акт № *5/25.05.2010 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С..

ОСЪЖДА „Р. Р.” О. – ЕИК: *, да заплати на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на НАП 902 лв. (деветстотин и два лева) юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: