

РЕШЕНИЕ

№ 3097

гр. София, 08.06.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 17 състав, в публично заседание на 08.05.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Раева

при участието на секретаря Албена Рибарска и при участието на прокурора АТАНАСОВА, като разгледа дело номер **7943** по описа за **2011** 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], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2 срещу Ревизионен акт (РА) № К [ЕГН]/07.02.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 1294/02.08.2011 г. на директора на Дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП в частта на отказан данъчен кредит в размер от 81 969,84 лв. за данъчни периоди м. 10.2008 г., м. 12.2009 г., м. 01.2010 г., м. 03.2010 г. и м. 04.2010 г. по фактури № 554/02.10.2008 г., 561/31.10.2008 г., 853/14.12.2009 г., 855/21.12.2009 г., 861/22.01.2010 г., 863/01.03.2010 г., 935/09.03.2010 г., 932/12.03.2010 г., 934/30.03.2010 г. и 936/12.04.2010 г., издадени от [фирма], ведно с лихвите за просрочие.

В жалбата са изложени съображения за незаконосъобразност на РА поради нарушение на материалния закон. Твърди се, че по процесните доставки са изпълнени законовите условия за възникване на право на приспадане на данъчен кредит. За установяване на реалността на процесните доставки се сочи извършването на последващи доставки от ревизираното дружество на обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.”, [улица], 7-ми километър” и обект „Пречиствателна станция за дренажните води от Източното насипище на рудник „А.”, [населено място]”. Иска се отмяна на РА в обжалваната част.

В съдебно заседание процесуалният представител на жалбоподателя поддържа жалбата на изложените в нея основания. Допълнително излага аргументи за незаконосъобразност на РА в обжалваната част, тъй като констатациите в ревизионния акт били в противоречие с Удостоверение изх. № 220201100266491/02.02.2012 г., издадено от ТД на НАП С., от което се установява, че жалбоподателят няма задължения по ЗДДС.

Процесуалният представител на ответника изразява становище за неоснователност на жалбата. Моли да бъде отхвърлена жалбата и присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът дава заключение за неоснователност на жалбата.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с РА допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществуването на жалбата:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1005375/24.06.2010 г., издадена от Е. А. В. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., изменена със ЗВР № 1008210/30.09.2010 г., издадена от същия орган орган по приходи, за определяне задълженията на жалбоподателя по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периода от 01.01.2006 г. до 31.05.2010 г., за данък по чл. 42/чл. 49 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за периода от 01.01.2008 г. до 31.05.2010 г. и за вноски за държавно обществено осигуряване, за здравно осигуряване, за допълнително задължително пенсионно осигуряване за професионален пенсионен фонд и за универсален пенсионен фонд за периода от 01.06.2008 г. до 31.05.2010 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад № 1008210/15.11.2010 г., връчен на 07.01.2011 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение вх. № 792/24.01.2011 г. срещу констатациите по ревизионния доклад.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт № К [ЕГН]/07.02.2011 г., издаден от Д. Д. Т. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1008210/26.11.2010 г. на органа, възложил ревизията. С ревизионния акт са определени задължения за довносяне общо в размер на 429 575,33 лв. и лихвите за просрочия към тях в размер на 105 181,24 лв.

По съдебен ред РА се обжалва в частта на отказан данъчен кредит в размер от 81 969,84 лв. за данъчни периоди м. 10.2008 г., м. 12.2009 г., м. 01.2010 г., м. 03.2010 г. и м. 04.2010 г. по фактури, издадени [фирма], ведно с лихвите за просрочие.

При извършената на посочения доставчик насрещна проверка, документирана с ПИНП № 22-42-1005375-12/19.10.2010 г., е установено, че същият не може да бъде открит на декларирания адрес за кореспонденция, поради което адресираното до него ИПДПОЗЛ, изх. № 10-24-20-272/15.09.2010 г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Предприетите действия и изготвените във връзка с приложената процедура документи са описани подробно в констативната част на ревизионния доклад и същите са приложени като доказателства към административната преписка. В определения срок не са представени

изисканите документи. Извършената служебна проверка е установила, че горесцитираните фактури не са включени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. За периода от 01.01.2008 г. до 30.04.2010 г. за доставчика няма данни за деклариранни, начислени, изплатени осигуровки от осигурител по декларация обр. 6. Не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2008 г. и 2009 г.

Въз основа на събраните доказателства органът по приходите е приел, че не е установено, че [фирма] е реален извършител на фактурираните доставки, за които са издадени спорните фактури с посочени по тях основания за издаване, както следва: „СМР по договор 15.12.2009 г.“, „строително-монтажни работи“, „кран F 100 и кран ел. задвижване F 100“, „стоки“, „доставка на скална маса обект ДКСИ“, „доставка скална маса“, „изпълнение вертикална планировка и земни работи обект Пречиствателна станция „А.“, „аванс обект П.“ и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е постановил отказ на право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 81 969.84 лв. по издадените от посочения доставчик фактури за данъчни периоди м. 10.2008 г., м. 12.2009 г., м. 01.2010 г., м. 03.2010 г. и м. 04.2010 г.

В съдебното производство по искане на жалбоподателя е разпитан св. Р. М. С.. От свидетеля се твърди, че като физическо лице е извършвал СМР на обекти на жалбоподателя. Свидетелят дава противоречиви показания от кого са възлагани СМР – първо посочва, че му ги възлагал жалбоподателят, после посочва, че му ги възлагал неговият доставчик [фирма]. Прието е заключение на съдебно-техническа експертиза за изясняване на фактите и обстоятелствата относно количеството и стойността на фактурираните доставки.

Въз основа на установената фактическа обстановка съдът направи следните изводи от правна страна:

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.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП, в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган №К 1008210/26.11.2010 г., издадена от органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 11, ал. 1, т. 4 и ал. 3 от ЗНАП със Заповед № РД-01-6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК и при спазване на процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Основният спорен въпрос по делото касае приложението на материалния закон и по-точно дали е реалност на процесните доставки. Съгласно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано по този закон лице може да приспадне от данъчните си задължения, за получени от него стоки и услуги по облагаеми доставки, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Съгласно чл. 25 от ЗДДС данъчно събитие е доставката, извършена от задължено лице. От анализа на цитираните законови разпоредби се установява, че реалността на доставката е основно задължително условие за наличието на право на данъчен кредит. Законът не свързва

правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем на датата на възникване на данъчното събитие, когато възниква задължение на регистрираното лице да начисли данъка (чл. 25, ал. 5 от ЗДДС). Само при наличие на данъчното събитие, начисленият ДДС от доставчика става изискуем и е налице право на данъчен кредит. В противен случай, когато данъкът е начислен при липса на реална доставка на услуга, то начисляването му е неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е налице основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

В конкретния случай за установяване на реалността на процесните доставки жалбоподателят се позовава на представени доказателства за извършени от него последващи доставки на обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.“, [улица], 7-ми километър” и обект „Пречиствателна станция за дренажните води от Източното насипище на рудник „А.“, [населено място]”.

1. Относно обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.“, [улица], 7-ми километър”.

От данните по делото се установява, че Държавната комисия по сигурността на информацията е възложила на [фирма] да извърши СМР на обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.“, [улица], 7-ми километър”.

На 14.12.2009 г. е сключен договор между [фирма] в качеството на главен изпълнител и [фирма] в качеството на подизпълнител с предмет извършване на описаните в Приложение № 1, 2 и 3 видове работи на обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.“, [улица], 7-ми километър”. Вещото лице посочва, че не е представено Приложение № 1, което касае количествено стойностната сметка на възложените СМР. Съгласно чл. 88 от договора подизпълнителят е длъжен да съгласува с главния изпълнител всеки избран от него подизпълнител.

По делото е представен Договор от 15.12.2009 г. между [фирма] в качеството на възложител и [фирма] в качеството на изпълнител с предмет на договора извършване на описаните в Количествено-стойностна сметка (Приложение № 1 към договора) видове работи на обект „Административна сграда и ниско тяло към нея на Държавна комисия по сигурността на информацията в [населено място], район „М.“, [улица], 7-ми километър”. Между страните е постигнато съгласие за стойността на възложените работи съгласно Приложение № 1 от договора. Представено е и самото приложение № 1 (л. 39-40 от делото), в което са посочени видовете работи, тяхното количество и стойност. Липсват доказателства, че изборът на подизпълнителя [фирма] е съгласуван с главния изпълнител [фирма].

Представен е Р. подизпълнителски договор от 01.08.2008 г. между [фирма] в качеството на възложител и [фирма] в качеството на изпълнител с предмет „Строително-монтажни работи в областта на пътното строителство, вертикални планировки, озеленяване, земни работи”. Съгласно чл. 2 от договора изпълнителят се задължава да изпълнява възложените дейности по предварително съгласувани цени. Съгласно чл. 3 от договора за сроковете на изпълнение ще бъдат изготвени съгласувани

графици. По делото липсват доказателства за съгласуване на избора на подизпълнителя [фирма] от главния изпълнител, както и за това какви СМР са му били възложени.

При проверка на фактурираните СМР вещото лице е констатирало, че има несъответствие в количествата СМР, фактурирани по процесните доставки, в сравнение с количествата СМР по фактурираните от ревизираното дружество последващи доставки. В табличен вид вещото лице е изложило констатациите си относно количествата, които са били фактурирани в повече от [фирма] като изпълнител, както и количествата, които не са били извършени от същия доставчик.

При извършения оглед вещото лице е констатирало, че сградата е завършена и въведена в експлоатация.

2. Относно обект „Пречиствателна станция за дренажните води от Източното насипище на рудник „А.“, [населено място]”.

По делото е представен договор за строителство № Д-IV-12/20.03.2007 г., сключен между [фирма] [населено място] в качеството на възложител и [фирма] в качеството на изпълнител с предмет строителство на обект „Пречиствателна станция за дренажните води от Източното насипище на рудник „А.“, [населено място]”. Съгласно чл. 2 от договора крайната и окончателна стойност на договорените строително-монтажни работи възлиза на 1 322 764,67 лв. без ДДС. Същата е за изпълнение на обекта съгласно предоставените на изпълнителя одобрени инвестиционни проекти и получена въз основа на количествените сметки, които са приложение към договора. Съгласно чл. 40, ал. 5 от договора имената на подизпълнителите са посочени в офертата на изпълнителя и са приети от възложителя. Офертата не е представена по делото.

Не е представен договор между [фирма] и [фирма] относно възложените конкретни СМР – количество и стойност, поети за изпълнение.

При проверка на фактурираните СМР вещото лице е констатирало, че има несъответствие в количествата СМР, фактурирани по процесните доставки, в сравнение с количествата СМР по фактурираните от ревизираното дружество последващи доставки. В табличен вид вещото лице е изложило констатациите си относно количествата, които са били фактурирани в повече от [фирма] като изпълнител, както и количествата, които не са били извършени от същия доставчик.

При извършения оглед вещото лице е констатирало, че сградата е завършена. Представен е акт обр. 16 от 28.10.2010 г. и Разрешение за ползване № СТ-05-1377/30.11.2010 г.

Доказателствената тежест за установяване на правопораждащия факт - реалното извършване на фактурираните услуги се носи от ревизирувания субект. Въз основа на събрания доказателствен материал съдът приема, че от жалбоподателя не е установено по безспорен начин, че процесните доставки са извършени именно от [фирма]. Доставчикът не е открит в хода на ревизионното производство на посочения адрес за кореспонденция. Според данните в информационния масив на НАП процесните фактури не са включени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. За периода от 01.01.2008 г. до 30.04.2010 г. за доставчика няма данни за деклариране, начислени, изплатени осигуровки от осигурител по декларация обр. 6. Не са подавани справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2008 г. и 2009 г. Констатациите на органа по приходите за липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика не са оборени от жалбоподателя в

съдебното производство. От приетото по делото заключение на съдебно-техническата експертиза и извършеното от вещото лице уточнение в съдебно заседание, проведено на 08.05.2012 г., се установява, че фактурираните СМР са извършени, но вещото лице е категорично, че не може да се установи кой е действителният им изпълнител. Показанията на св. С. са вътрешно противоречиви и чрез тях също не може да се установи кой е изпълнителят на доставките – свидетелят първо посочва, че са му възлагани СМР от жалбоподателя [фирма], после посочва, че са му възлагани от доставчика [фирма]. В тази връзка на жалбоподателя са дадени изрични указания, че следва да представи доказателства за обезпечеността на прекия му доставчик и неговите подизпълнители. От процесуалния представител на жалбоподателя е изразено становище, че ще се ползва от събраните доказателства и няма да представя нови. Предвид липсата на доказателства за кадрови ресурс на прекия доставчик [фирма] и на посочения от жалбоподателя предходен доставчик [фирма], липсата на доказателства за строителна техника (собствена или наета) и липсата на доказателства за закупени и вложени строителни материали и техния транспорт се явява правилен изводът на органа по приходите, че не е установено по недвусмислен начин доставките да са осъществени от [фирма] в посочените срокове и обеми. След като не е доказано, че дружеството има реални възможности да извърши фактурираните доставки, само по себе си наличието на договори, фактури и протоколи не може да се приеме като достатъчно основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Представените договори имат характер на частни диспозитивни документи, същите удостоверяват единствено, че посочените в тях лица са поели определени задължения. Обстоятелството, че страните по един договор са постигнали съгласие по отношение на неговия предмет, не доказва изпълнението на задълженията и реализирането на правата, които представляват неговото съдържание. Характер на частни документи имат и представените протоколи за извършена работа. Предвид това преценката за верността им (за това, че отразените в тях обстоятелства са се осъществили така, както е отразено в тях) следва да бъде направена ведно с другите събрани доказателства. Такива в случая не са налице. Този извод на съда остава непромен и след обсъждане на представеното от жалбоподателя Удостоверение изх. № 220201100266491/02.02.2012 г., издадено от ТД на НАП С.. Действително съгласно посоченото удостоверение жалбоподателят няма задължения по ЗДДС. Това обаче не води до заключение за незаконосъобразност на установените с РА задължения по ЗДДС, тъй като съгласно чл. 87, ал. 6, изр. последно от ДОПК в удостоверението не се отбелязват задължения по невлезли в сила актове, какъвто е настоящият РА. Начисляването на данък при липса на доказателства за реална доставка на стока или услуга се явява неправомерно по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание на получателя по фактурата да не бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на реална доставка е факт от обективната действителност, който следва да бъде установен чрез допустими доказателствени средства. В случая това не е сторено от жалбоподателя, поради което жалбата е неоснователна.

При този изход на делото на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 089,40 лв. (две хиляди осемдесет и девет лева и 40 ст.), определен по реда на чл. 7, ал. 1, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. последно, Административен съд София-град, I отд., 17 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2, подадена чрез адв. А., срещу Ревизионен акт № К [ЕГН]/07.02.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 1294/02.08.2011 г. на директора на Дирекция „ОУИ“ – [населено място] при ЦУ на НАП, в частта на отказан данъчен кредит в размер от 81 969,84 лв. за данъчни периоди м. 10.2008 г., м. 12.2009 г., м. 01.2010 г., м. 03.2010 г. и м. 04.2010 г. по фактури № 554/02.10.2008 г., 561/31.10.2008 г., 853/14.12.2009 г., 855/21.12.2009 г., 861/22.01.2010 г., 863/01.03.2010 г., 935/09.03.2010 г., 932/12.03.2010 г., 934/30.03.2010 г. и 936/12.04.2010 г., издадени от [фирма], ведно с лихвите за просрочие.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет. 1, ап. 2 да заплати в полза на Дирекция „ОУИ“-гр. С. при ЦУ на НАП разносните по водене на делото в размер на 2 089,40 лв. (две хиляди осемдесет и девет лева и 40 ст.).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Р Б. в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: