

РЕШЕНИЕ

№ 3886

гр. София, 08.08.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в
публично заседание на 04.07.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова и при участието на прокурора Павлов, като разгледа дело номер **9032** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „А. 4” ООД, град С., представлявано от управителя Огнян Асенов Якимов против Ревизионен акт (РА) № */19.08.2010г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. - гр. С., в частта потвърдена с Решение № 1586/22.10.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” П. ЦУ на НА.

В обстоятелствената част на жалбата и по съществото на спора от страна на жалбоподателя се твърди, че ревизионния акт в оспорената част, в която се отказва право на данъчен кредит в общ размер на 51 127.26 лева и съответните лихви от 7 104.52 лева за данъчни периоди м. 02.2009г., м.03.2009г., м.04.2009г. и м.10.2009г. е незаконосъобразен, по съображения за немотивираност и непълнота на събраните П. ревизията доказателства, процесуални нарушения П. извършване на насрещната проверка на И – АН Е. и съставянето на протокол № 1003453/30.04.2010г. Жалбоподателят счита, че правомерно е упражнил правото си на данъчен кредит по доставките от „И – АН Е. и Алекс строй комплекс Е., като за всяка доставка на стоки и услуги разполага със сключен договор, издадена фактура и фискален бон за извършени плащания. В тази връзка с представеното по делото писмено становище на процесуалния му представител се поддържа, че дружеството притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл.115 от ЗДДС, като за фактическото

извършване на фактурираните услуги, по делото са представени договори, в които същите са конкретизирани.

Иска се отмяна на ревизионния акт, в частта потвърдена с решението на директора на Дирекция ОУИ”. Претендира се присъждане на деловодни разноски, включително адвокатско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” град С., чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна по съображения, основани на събраните в хода на ревизионното производство доказателства за липса на действително извършени доставки и тези, изложени в мотивите на решение № 1586/22.10.2010г.

Участващият в съдебното производство прокурор от С градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на оспорения ревизионен акт.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Предмет на съдебен контрол в производството по чл. 156 и сл. от ДОПК е ревизионният акт, а не решението на директора на Дирекция „ОУИ” град С., както неправилно е формулирано искането в жалбата. От изложеното в обстоятелствената част на жалбата и изявлението в петитума, съдът приема, че се оспорват установените с ревизионния акт задължения по ЗДДС.

С оглед на така очертания предмет на съдебния спор жалбата е подадена от надлежна страна, против тази част от ревизионния акт, която е обжалвана по административен ред и не е отменен. П. оспорването е спазен и предвиденият от закона преклузивен срок. В конкретния случай е приложим срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК. В тази връзка съдът съобрази, че жалбата до директора на Дирекция „ОУИ” е подадена на 07.09.2010г. чрез ТД на Н. град С.. Броен от този начален момент 45 – дневният срок по чл. 155, ал.1 ДОПК /в приложимата по време редакция, преди изменението в сила от 15.02.2011г./ изтича на 22.10.2010г. Решение № 1586/22.10.2010г. е валидно издадено П. спазване на този срок и е връчено на 03.11.2010г., поради което жалбата до съда от 16.11.2010г. е подадена в преклузивния срок и като такава е *процесуално допустима*.

П. разглеждането ѝ по съществото на спора съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на „А. 4” Е. е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1002513 от 24.03.2010г. издадена от Ц К Навчев – началник сектор „Ревизии”, в Дирекция Контрол на ТД на Н. град С.. В обхвата на ревизията са включени задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2008г. до 31.12.2009г.

От приложената по делото Заповед № РД -01-6/05.01.2010г. на директора на ТД на Н. град С. се установява, че Ц К Н в качеството си на началник сектор „Ревизии” е поименно и изрично оправомощен да издава заповеди за възлагане на ревизии на основание чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад №

1002513/21.07.2010г. от ревизиращите органи по приходите Г С С и КГ М, в който за спорните данъчни периоди м.02, м.03., м.04.2009г. и м.10.2009г. се предлага корекция в ползвания данъчен кредит поради липса на основанията по чл. 68, ал.1, т.1 и т.2 от ЗДДС по фактури, издадени от И – АН Е., както следва: фактура № 1053/09.02.2009г. с предмет СМР по договор, фактура № 1057/10.02.2009г. документираща СМР по договор; фактура № 1061/12.02.2009г. с предмет аванс по договор, фактура № 1072/20.03.2009г. – СМР – приспадна аванс; фактура № 1092/07.04.2009г. – аванс по договор за СМР, фактура № 1099/22.04.2009г. аванс по договор за СМР, фактура № 1106/30.04.2009г. документираща СМР по акт обр. 19 към договор от 02/04/2009 с приспадане на аванс, фактура № 1094/08.04.2009г. аванс по договор за СМР и по фактура № 50/19.10.2009г. издадена от А с комплекс Е., с предмет доставка на материали съгласно опис.

Ревизионният доклад е връчен на жалбоподателя на 04.08.2010г. като дружеството не е упражнило правото си на възражения по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаването на ревизионен акт № */19.08.2010г. от Г С С – определен за компетентен орган със ЗОКО № К 1002513/22.07.2010г. на Ц К Навчев – началник сектор Ревизии, дирекция Контрол в ТД на Н. град С..

Актът е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК. С решение № 1586/22.10.2010г. е отменен в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.09.2009г. и е потвърден в останалата част на отказания данъчен кредит.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице е осъществявало строително монтажни работи по изграждане на водопроводни, канализационни, отоплителни и климатични инсталации. Приходите му се формират от основната дейност, като разполага със собствен персонал. Тези констатации не се потвърждават и представения договор № РД – 05-18/04.02.2009г. по силата на който „Специализирани болници за рехабилитация – Национален комплекс” ЕАД възлага на „А. 4” Е. да извърши подмяна на вътрешни топлопроводни мрежи в балнеолечебницата към СБР – НК ЕАД, филиал Баните, Смолянско. Конкретните работи са описани в Приложение № 1 към договора. По договор № РД – 05-111/19.12.2008г. сключен със СБР – НК ЕАД жалбоподателят е извършвал ремонт на вътрешна водопроводна мрежа на същия обект – филиал Баните, Смолянско.

Съгласно приложения договор от 02.04.2009г. сключен между „А. 4” Е. и И – АН Е. град П изпълнителят приема да извърши СМР по приложение № 1 на обща стойност 80 979.17 лева с ДДС, на обект Санаториум Лъджа, с. Баните – Смолянско. По силата на чл. 8 от договора възложителя заплаща договорените работи както следва – аванс от 60 000 лева /чл. 8.1/ и окончателно плащане от 20 979.17 лева след подписване на акт обр. 19.

За изпълнение на документираните доставки от страна на жалбоподателя са представени протокол № 1 от 17.03.2009г. за установяване завършването и за

разплащане на натурални видове строителни и монтажни работи по договор от 04.02.2009г. /акт образец 19/ към 09.03.2009г. , подписан от А Я за И – АН Е. и О Я за А. 4 Е..

Плащанията на фактурираните аванси по договора са документирани с фискални бонове, приложени към съответната фактура.

В хода на ревизията са предприети действия по извършване на насрещна проверка на доставчика, за която е съставен ПИНП № 2210-1002513/07.06.2010г. от органи по приходите П. ТД на Н. град В. Т, офис В. От протокола и приложените към него писмени доказателства се установява, че дружеството – доставчик не е намерено на адреса за кореспонденция в град В, като искането за представяне на документи във връзка с ревизията на А. 4 Е. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Въз основа на служебно извършените проверки в регистрите, водени от Н. и вписванията в търговския регистър П. Агенция по вписванията, ревизиращите органи са констатирани, че доставчикът е подал уведомления по чл. 62 от КТ за два трудови договора с лица на длъжност – работник в строителството за периода от 16.02.2010г. до 14.10.2010г. На И-АН Е. е издаден ревизионен акт № */17.03.2010г. за данъчни периоди м. 01.10.2008г. до 31.05.2009г., с който са установени задължения по ЗДДС и лихви в общ размер на 1 103 031.91 лева.

По отношение на А строй комплекс Е. град С., също е извършена насрещна проверка, видно от приложения ПИНП № 2210-1002513-2/03.05.2010г., П. която са събрани доказателства от регистъра П. Н. за наети лица по трудов договор.

П. тези фактически данни, установени служебно от страна на органите по приходите и ответника се приема, че с наличния персонал от двама работници, прекият доставчик не е в състояние да извърши фактурираните СМР, а друг подизпълнител не се установява. Няма данни за други доставчици. Протоколът обр. 19 е без корекции спрямо договореното, като обемът на договорените СМР е съществен и не е възможно да се извърши от двама работници за един месец. На това основание е прието, че не се доказва реалното осъществяване на доставка на СМР, респективно не се доказва възникнало данъчно събитие и ДДС не е станал изискуем по смисъла на чл. 25, ал.1, ал.2, 5 и 6 от ЗДДС, поради което за А. 4 Е. не възниква право на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство като част от ревизионната преписка се представят РА № */17.03.2010г. и Ревизионен доклад 900258/16.12.2009г. издадени от органи по приходите по отношение на И – АН Е. за периода 28.08.2008г. до 31.05.2009г.

П. така установените факти, настоящият съдебен състав приема от правна страна следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност на ревизионния акт включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният Ревизионен акт (РА) № */19.08.2010г. е издаден от орган по

приходите, притежаващ материална компетентност по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за Н. в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган /ЗОКО/ № К 1002513/22.07.2010г. издадена от орган по възлагане на ревизии с правомощия по чл.112, ал.1, т.1 от ДОПК.

П. издаването му е спазена предвидената от закона писмена форма и изискванията за съдържание по чл. 120 от ДОПК.

П. служебно извършената от съда проверка не се констатираха съществени нарушения на процесуалните правила П. провеждане на ревизията, които да са ограничили правото на защита на ревизираното лице. Действително разписката за връчване на ЗВР № 1002513 от 24.03.2010г. издадена от Ц К Н – началник сектор „Ревизии”, в Дирекция Контрол на ТД на Н. град С. не е попълнена коректно, като не е отбелязано името на получателя. Но доколкото надлежното й връчване не се оспорва от страна на жалбоподателя, както и предвид обстоятелството, че същата е надлежно подписана от лице, означено като „управител” и че ревизираното лице е участвало в ревизията като е представило исканите му документи от значение за облагането по ЗДДС въз основа на искане изх. № 10-53-06-4208/07.04.2010г. връчено на същата дата като ЗВР и подписано от управителя О Я.

Доводите за допуснати съществени нарушения П. извършване на насрещната проверка на „И – АН” Е. са неоснователни. Видно от констатациите в ревизионен доклад № 900258/16.12.2009г., съставен по отношение на доставчика, към момента на извършване на проверката от органите по приходите П. ТД на Н. гр. В. Т, офис В и съставяне на протокол № 1003453/30.04.2010г., адресът за кореспонденция на доставчика е в град В, У. А № 14, а не в град П с оглед вписаните промени в търговския регистър от 14.10.2009г. по отношение седалището и адреса на управление и по отношение на едноличния собственик на капитала.

Основният спор по делото касае материалната законосъобразност на отказаното право на данъчен кредит по доставки от „И – АН” Е. и „А С К” Е. за данъчни периоди м.02., м.03, м.04. и м.10.2009г.

Материалноправните предпоставки за надлежното упражняване на правото данъчен кредит са уредени в чл. 68 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал.1, т. 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. По силата на ал. 2 на чл. 68, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл. 25, ал. 5 /сегашна ал. 6, приложима до изм. от 01.01.2010г./ данъкът става изискуем на датата, на която настъпва данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2, ал.3 и ал. 4 от същия закон.

В конкретния случай процесните фактури, издадени от И – АН Е. документират доставки на строителни услуги и авансови плащания. Фактурата, издадена от А строй комплекс Е. се отнася до доставка на стоки – строителни материали по

опис. В тази връзка моментът на настъпване на данъчно събитие следва да се определи с оглед на конкретния предмет на фактурите.

П. доставки на услуги, според разпоредбата на [чл. 25, ал. 2 от ЗДДС](#), данъчното събитие настъпва на датата, на която услугата е извършена. Съгласно разпоредбата на [чл. 12 от ППЗДДС](#), услугата се счита за извършена по смисъла на закона на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. В конкретния случай като се съобрази уговорено между страните по доставката на СМР услуги в договора от 04.02.2009г., следва да се приеме, че не се касае до уговорки за отделни етапи на изпълнение. Следователно данъчно събитие настъпва в хипотезата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС към момента на извършване на СМР услугите, документиращи с фактури № 1053/09.02.2009г. с предмет СМР по договор, фактура № 1057/10.02.2009г. документираща СМР по договор; фактура № 1053/09.02.2009г. с предмет СМР по договор и фактура № 1106/30.04.2009г. документираща СМР по акт обр. 19 към договор от 02/04/2009 с приспадане на аванс. В тежест на данъчно задълженото лице – получател по доставката е да установи наличието на доставка на услуга и настъпването на данъчно събитие към момента на издаване на фактурите. От съвкупната преценка на представените по делото писмени доказателства – договор и протокол № 1, обр. 19 във връзка с данните за персонал от двама строителни работни и обема на извършваната мащабна строителна дейност в процесните периоди от страна на доставчика, както и с оглед констатациите в издадените на доставчика ревизионен акт и ревизионен доклад, съдът намира, че не се доказва реалното осъществяване на СМР услуги от страна И -АН Е..

В тази връзка именно поради липса на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС с РА № */17.03.2010г. са извършени корекции в данъчната основа на извършените от прекия доставчик продажби по издадените от него фактури, включени в дневника за продажбите, в това число и тези с получател жалбоподателя. Както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство не се установява контакт с този доставчик и е невъзможно извършването на проверка в счетоводството на И - АН Е.. Счетоводни данни по отношение извършените на А. 4 Е. доставки не са констатирани и П. ревизията на доставчика съгласно констатациите на РД № 900258/16.12.2009г. относим към процесните периоди.

С оглед на изложеното съдът приема, че не се доказва извършването на доставка на СМР услуги по смисъла на чл.12 от ППЗДДС, поради което по тези фактури законосъобразно е отказано право на данъчен кредит.

Не така стои въпросът по отношение отказът на правото на данъчен кредит по останалите , издадени от И – АН Е. фактури: фактура № 1061/12.02.2009г. с предмет аванс по договор; фактура № 1092/07.04.2009г. – аванс по договор за СМР, фактура № 1099/22.04.2009г. документираща аванс по договор за СМР и фактура № 1094/08.04.2009г. за аванс по договор за СМР.

Съгласно чл. 25, ал. 6 /понастоящем ал.7, действаща за данъчни периоди на

2009г./ 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 П. получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с втребобщностна доставка.

В конкретния случай плащането на сумите, документириани като аванс се установява с приложените към фактурите фискални бонове и представлява самостоятелно данъчно събитие.

С оглед на това и на основание чл. 68, ал.2 от ЗДДС за жалбоподателя в качеството на регистрирано лице, получател по изброените фактури възниква право на данъчен кредит.

Ответникът, в мотивите на издаденото решение не е обсъдил документираната стопанска операция с тези фактури, а е обосновал изводите си за законосъобразност на отказа на правото на данъчен кредит с липсата на доставка на услуга и данъчно събитие в хипотезата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС. Изложените съображения са неотнoсими към извършеното авансово плащане, което представлява самостоятелно данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 6 /сегашна ал. 7/ от ЗДДС, П. настъпването на което правото на данъчен кредит се явява законосъобразно упражнено по аргумент от чл. 68, ал.2 от ЗДДС.

С оглед на изложеното, ревизионният акт в тази част се явява издаден в нарушение на материалния закон и подлежи на отмяна.

Фактурата, издадена от А ск Е. документириа доставка на стоки. Съгласно чл. 25, ал.1 от ЗДДС в този случай данъчното събитие настъпва П. прехвърляне правото на собственост върху стоката. Касае до строителни материални – движими вещи, определени по своя род, поради което моментът на прехвърляне правото на собственост съгласно чл. 24 от ЗЗД е моментът на тяхното отделяне. В тази връзка от жалбоподателя в хода на ревизията е представен опис към фактура № 50/19.10.2009г., в който са изброени по вид, количество, единична и обща стойност конкретни строителни материали. Видно от поставения печат и подпис за съставител на опис, той не изхожда от прекия доставчик по фактурата, а от трето лице – А– С Е.. За да се признае правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС следва доставката на стока да е осъществена между страните в съставения данъчен документ. В случая не се налице доказателства, че правото на собственост върху строителните материали, посочени в опис към фактура № 50/19.10.2009г. е прехвърлено от издателят й А строй комплекс Е. на А. 4 Е.. С оглед на това възражението в писменото становище на процесуалния представител на жалбоподателя за доказана кадрова обезпеченост на този пряк доставчик, което се подкрепя от констатациите на органите по приходите в ревизионния доклад, е неотнoсимо към установяване факта на настъпване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.1 от ЗДДС.

По изложените съображения, ревизионният акт в частта, в която е отказано право на данъчен кредит по фактура № 50/19.10.2009г. издадена от А строй комплекс Е. съответства на приложимия материален закон.

Предвид всичко изложено се налага краен извод за частична основателност на

жалбата. Ревизионният акт в частта, в която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 14 499.99 лева по документираните авансови плащания с фактура № 1061/12.02.2009г.; фактура № 1092/07.04.2009г., фактура № 1099/22.04.2009г. и фактура № 1094/08.04.2009г. се явява издаден в нарушение на материалния закон и следва да бъде отменен в тази част, в едно със съответните лихви върху тази сума. В останалата част – по отношение отказа на правото на данъчен кредит по документираните доставки на СМР услуги от И – АН Е. и доставката на стоки по фактура № 50/19.10.2009г. с доставчик А строй комплекс Е. не са налице основания за отмяна на ревизионния акт и жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

П. този изход на спора и предвид направеното и от двете страни искане за присъждане на разноски в процеса, такива на жалбоподателя се определят съобразно уважената част от жалбата, а на ответника – съобразно отхвърлената част.

Жалбата се уважава за сумата от 14 499.99 лева и съответните лихви, П. общ размер на оспорения материален интерес от 51 127.26 лева. В хода на съдебното производство дружеството е направило разходи в общ размер на 250 лева - внесена държавна такса за образуване на делото и адвокатско възнаграждение. С оглед на това на жалбоподателя се следва разноски в размер на 70.90 лева.

На ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част от жалбата 36 627.27 лева – 1 182.54 лева на основание чл. 161, ал. 1, изр.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

След компенсация жалбоподателят следва да бъде осъден за заплати на дирекция ОУИ град С. сумата от 1 111.64 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд, С. град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „А. 4” ООД, град С., представлявано от управителя О А Я Ревизионен акт (РА) № */19.08.2010г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. - гр. С., потвърден с Решение № 1586/22.10.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” П. ЦУ на Н., в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 14 499.99 лева и съответните лихви върху тази сума, по фактура № 1061/12.02.2009г.; фактура № 1092/07.04.2009г., фактура № 1099/22.04.2009г. и фактура № 1094/08.04.2009г., издадени от И АН Е..

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „А. 4” ООД, град С., представлявано от управителя О А Я против Ревизионен акт (РА) № */19.08.2010г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. - гр. С., потвърден с Решение № 1586/22.10.2010г. на директора на Дирекция „ОУИ” П. ЦУ на Н., в останалата част, в която е отказано право на данъчен кредит по ЗДДС за данъчни периоди м. 02., м.03, м.04 и м.10.2009г.

ОСЪЖДА „А. 4” ООД, град С., представлявано от управителя О А Я, ЕИК * да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” град С., У. А. № 21, сумата от 1 111.64 лева /хиляда, сто и единадесет лева и шестдесет и четири стотинки/ разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Съдия: