

РЕШЕНИЕ

№ 1836

гр. София, 18.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 18.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева, като разгледа дело номер **4437** по описа за **2012** 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] срещу ревизионен акт № 20061107914 от 14.09.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 467 от 02.03.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди, че РА в оспорената му част е издаден при неправилно прилагане на материалния закон. Излага подробни съображения за наличие на материалноправните предпоставки за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Строй Сис България 2009” Е., [фирма], [фирма] и [фирма]. Процесуалният представител на оспорващия – адв. Л. поддържа жалбата, като изразява мотивирано становище за основателност на жалбата. Исква отмяната на оспорения ревизионен акт и присъждане на направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. Б. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1103851 от 30.03.2011 г.,

изменена със заповед № 1107914 от 06.07.2011 г., издадени от В. С. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за ЗДДС за отделните данъчни периоди от 19.04.2007 г. до 28.02.2011 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1107914 от 22.08.2011 г., надлежно връчен на управителя на дружеството на 29.08.2011 г.

В срока по чл.117, ал. 5 от ДОПК ревизираният субект е упражнил правото си на възражение срещу РД с вх. № 53-03-1716 от 03.09.2011 г. по описа на ТД на НАП С..

Ревизионното производство е приключило с ревизионен акт № 20061107914 от 14.09.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., упълномощена със З. № К 1107914 от 24.08.2011 г.

Определен е резултат ДДС за внасяне в размер на 1 658,08 лева и лихви към 14.09.2011 г. в размер на 524,01 лева.

Видно от констатациите в РА за данъчни периоди от м.05.2007 г. до м.12.2007 г., м.01.2008 г. и от м.03. до м.12.2008 г., от м.01 до м. 10.2009 г. и м. 12.2009 г., от м.01 до м.11.2010 г. и от м.01. до м.02.2011 г. не е налице изменение на декларираните от [фирма] задължения по ЗДДС.

С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит: 1. в размер на 433, 20 лева по фактура № 669 от 04.02.2008 г., издадена от [фирма] на основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС; 2. в размер на 2000 лева по фактура № 422 от 10.11.2009 г., издадена от [фирма] на основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 5, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС; 3. в размер на 3 440 лева по фактури № 350 от 09.12.2010 г. и № 409 от 14.12.2010 г., издадени от [фирма] на основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 вр. чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС; 4. в размер на 600 лева по фактура № 148 от 17.12.2010 г., издадена от [фирма]; 5. на основание чл. 74, ал. 3, т. 1 от ЗДДС в размер на 67,20 лева по фактура № 44 от 26.01.2007 г., издадена от [фирма].

Р. акт е връчен на управителя на дружеството на 15.09.2011 г., като жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-1812 от 26.09.2011 г.

В 60-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК на 02.11.2011 г. между страните е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне по жалбата на [фирма] срещу горесцитирания РА с три месеца.

В удължения срок решаващият орган се е произнесъл с решение № 467 от 02.03.2012 г., с което жалбата на [фирма] срещу РА № 20061107914 от 14.09.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С. в частта относно определените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.05 до м.07.2007 г., м. 01 и м.03. до м.12.2008 г., от м.01 до м.10 и м.12.2009 г., от м.01 до м.11.2010 г. и от м.01 до м.02.2011 г., е оставена без разглеждане и производството в тази му част е прекратено. С решението е потвърден РА в частта относно определените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.04.2007 г., м.02.2008 г., м.11.2009 г. и м.12.2010 г.

В рамките на съдебното производство е изслушано и прието заключение по съдебно-техническа експертиза, като вещото лице е изследвало извършени СМР на обект – поземлен имот № 752064 с площ от 10975 кв.м. заедно с производствено хале, сглобяема стоманобетонова конструкция, с колони, греди и покривни ПП панели. Приело е, че в производственото хале са изградени бетонов улей от машината за полиране, бетонов улей от обрязваща машина, първичен утаител, на съществуващите

стари канали, изпълнени за ремонт на автомобили; на площадката са изградени първични утаители до халето, вторични утаители, допълващ водопровод, бетонов улей. При отговора на поставената втора задача вещото лице е посочило, че от страна на ревизираното лице не са предоставени документи, удостоверяващи извършване на СМР – актове за приемане на извършените СМР, подлежащи на закриване обр. 12, протоколи обр. 19 по видове СМР. При отговора на трета задача е констатирано, че процесните стоки – рециклираща машина и конзолен кран се намират в обекта, същите са монтирани в работилницата, както и машините са записани в счетоводна сметка 204 на [фирма].

Изслушано е и прието заключение по съдебно-счетоводна експертиза, при изготвянето на което вещото лице е изследвало осчетоводяването на процесните фактури с издател „Строй Сис България 2009“ Е., [фирма], [фирма] и [фирма]. Установено е, че в СД и в дневника за продажби за съответния данъчен период на доставчиците са отразени фактура № 422 от 10.11.2009 г., издадена от [фирма]; фактура № 350 от 09.12.2010 г., издадена от [фирма] и фактура № 409 от 14.12.2010 г., издадена от [фирма]. За останалите фактури вещото лице е констатирало, че не са включени в СД и в дневника за продажби от съответния доставчик. Вещото лице е достигнало до извода, че счетоводството на ревизираното лице е организирано и водено при спазване изискванията на Закона за счетоводството и НСФОМСП. При изготвяне на заключението експертът е разгледал активите, собственост на ревизираното лице, като е установил, че дружеството разполага с Д. – автосервизна работилница и открит склад, както и с транспортни средства – автомобил „Опел“, автокран и мотокар, които са заведени счетоводно в съответните счетоводни сметки. Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Видно от данните по делото решение № 467 от 02.03.2012 г. на директора на дирекция „О.“ – [населено място] е издадено в рамките на удължения тримесечен срок съгласно сключеното между страните споразумение по реда на чл. 156, ал. 7 от ДОПК, което означава, че същото е породило правни последици. Решението е връчено на ревизираното лице на 07.03.2012 г., като жалбата до съда е подадена чрез дирекция „О.“ – [населено място] с вх. № 53-02-158 от 13.03.2012 г. Следователно жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт в частта относно данъчни периоди м.04.2007 г., м.02.2008 г., м. 11.2009 г. и м.12.2010 г., потвърден с решение № 467 от 02.03.2012 г. е издаден от материалнокомпетентен орган. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К

1107914 от 24.08.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., за компетентен орган да издаде РА по отношение на [фирма]. Процесната З. е издадена от В. С. М., заемаща длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед № РД – 01- 6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК (в редакцията си преди изм., в сила от 01.01.2013 г.) в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Съгласно чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. В случая се установява по категоричен начин, че В. С. М. - Началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е издала ЗВР № 1103851 от 30.03.2011 г. и ЗВР № 1107914 от 06.07.2011 г. и цитираните ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице. От друга страна, ревизионният акт в частта, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената З., което означава, че е спазено императивното изискване РА да бъде издаден от материалнокомпетентен орган.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да засягат правото на защита на ревизираното лице. Р. доклад е надлежно мотивиран и същият представлява неразделна част от РА съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Във връзка с прилагането на материалния закон настоящият съдебен състав намира следното по отношение на отделните доставки:

1. На основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 433,20 лева по фактура № 669 от 04.02.2008 г. с предмет – изкопни работи за канализация (В.), издадена от [фирма].

Съгласно ПИНП № 2200-3-1103851 от 03.08.2011 г. изготвено е ИПДПОЗЛ № 06-53-06-958 от 29.06.2011 г. за изискване от доставчика на копие от фактурата и всички други документи, касаещи процесната доставка. Извършени са две посещения на адреса за кореспонденция, резултатите от които са отразени в протоколи № 1130343 от 29.06.2011 г. и № 1131903 от 07.07.2011 г. От протоколите е видно, че на адреса не е открит представляващ дружеството. На 08.07.2011 г. на таблото на съобщения в ТД на НАП С., офис „П.” е поставено съобщение № 06-5306-1000 от 08.07.2011 г. по чл. 32 от ДОПК. Същото е свалено на 25.07.2011 г. Изпратено е писмо до доставчика, върнато в цялост с отметка „непотърсен”. Установено е, че до изтичане на дадения срок изискваните документи не са представени и ИПДПОЗЛ е приложено като върчено.

Съгласно проверка в информационния масив на НАП в дневника за продажби на [фирма] за данъчен период м.02.2008 г. няма включена фактура № 669 от 04.02.2008 г. с получател [фирма], респ. друга фактура с получател ревизираното лице. Фактура с този номер е издадена с дата 29.09.2007 г., включена е в дневника за продажби за съответния данъчен период с получател [фирма].

От ревизиращите е прието, че поради непредставяне на документи от страна на проверяваното лице не е установено отразяването на прихода в счетоводството на

дружеството, начисляването на данъка по смисъла на чл. 86 от ЗДДС и плащането по процесната фактура, не е доказан реалният извършител на услугата и произхода на вложените материали.

От ревизираното лице са изискани всички документи, свързани с процесната фактура, налични в счетоводната и търговската му документация и са проверени счетоводните записвания, взети с нея.

Представена е фактурата заедно с фискален бон за извършено плащане в броя, което е от ЕКАФП с инд. Данни инд. № ФУ ОТ 2600516 и И.. № на ФП 03490516, които са различни от притежавания регистриран ЕКАФП от доставчика – инд № на ФУ ЕД 090479 и И.. № на ФП 44110479. Констатирано е, че фактурата е осчетоводена от [фирма] по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, като е представен хронологичен опис за операции в периода 01.02.2008 г. – 29.02.2008 г. за сметка 501 в кореспонденция със сметка 602 и сметка 453 1.

По данни на информационния регистър на НАП е видно, че в [фирма] през ревизираните периоди е имало назначени три лица на трудов договор на длъжности „шофьор“, „общ работник“ и „работник строителство“ и декларирана дейност „Други довършителни строителни дейности“.

Въз основа на тези доказателства и констатирани данни органите по приходите достигат до извода, че не е доказано реалното извършване на процесната доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Така направеният извод не е оборен в хода на съдебното производство.

Видно от заключението по съдебно-счетоводната експертиза, което съдът възприема като компетентно изготвено, дало пълен и точен отговор на поставените въпроси, съгласно приложения по делото хронологичен опис за операции в периода м.02.2008 г. и от извършена проверка в счетоводството на [фирма] е установено, че фактура № 669 от 04.02.2008 г. е отразена като данъчната основа в размер на 2166,00 лева е осчетоводена като разход за външни услуги (счетоводна сметка 602), а посочения ДДС в размер на 433,20 лева е начислен по сметка 453 1 – ДДС на покупките. Общата стойност по фактурата в размер на 2599,20 лева е платена в брой, като са намалени паричните средства в касата на дружеството (сметка 501). Вещото лице е констатирало, че съгласно представените копия от СД и в дневник за продажби за данъчен период м.02.2008 г. на [фирма] не е включена процесната фактура № 669 от 04.02.2008 г. с получател [фирма].

Съгласно РА № [ЕГН] от 16.12.2008 г., издаден от С. Д. М. на длъжност старши инспектор по приходите на [фирма] е извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК, която обхваща и процесния период м.02.2008 г. Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция и от негова страна не е открита никаква счетоводна документация. Така издаденият РА на доставчика следва да бъде обсъден с останалите доказателства по делото, като с оглед обстоятелството, че ревизията по отношение на [фирма] е извършена по особения ред на чл. 122 от ДОПК е налице индиция за недоказване на реалното осъществяване на процесната доставка. След като доставчикът не е представил изисканата счетоводна документация и от страна на органите по приходите не е извършена проверка в неговото счетоводство и не е проверена водената счетоводната отчетност, то това означава, че не може да бъде установено дали действително дружеството е извършило съответната доставка на услуга.

Отделно от това от заключението по съдебно-техническата експертиза също не може

да се заключи по категоричен начин, че [фирма] е извършил предмета на доставката по фактура № 669 от 04.02.2008 г. При отговора на задача № 2 вещото лице К. е посочило, че от страна на ревизираното лице не са й предоставени документи, удостоверяващи времето на извършване на СМР – актове за приемане на извършени СМР, подлежащи на закриване обр. 12, обр. 19 по видове СМР. Вещото лице е констатирало изпълнени СМР в производственото хале – бетонов улей от машината за полиране, бетонов улей от обрязваща машина, първичен утаител, изпълнена хидроизолация на съществуващите стари канали, изпълнени за ремонт на автомобили, както и такива, изградени на площадката – първични утаители до халето, вторични утаители, допълващ водопровод, бетонов улей. Но от заключението не може да се направи категоричния извод, че действително [фирма] е изпълнило изкопни работи за канализация (В.) съобразно описаното в процесната фактура. От страна на доставчика, респ. от ревизираното лице не е представен договор, актове за завършване на строителни работи, актове за приемането им, за тяхното остойностяване, за да се приеме наличието на реално осъществена доставка по фактура № 669 от 04.02.2008 г. Наличието на издадена фактура не означава, че е доказано осъществяването на съответната доставка, а следва да са налице други доказателства, от които да се направи категоричният извод в тази насока. Такива доказателства не са налице. Допълнителен аргумент за това е и обстоятелството, че процесната фактура не е осчетоводена от самия доставчик – не е включена в СД и в дневника за продажби за м.02.2008 г., както и фискалният бон за извършено плащане на ДДС и ДО е издаден от нерегистрирано на доставчика ЕКАФП.

По така изложените съображения жалбата на [фирма] срещу РА в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 669 от 04.02.2008 г., издадена от [фирма] се явява неоснователна.

2. На основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2000 лева по фактура № 422 от 10.11.2009 г., издадена от [фирма].

Съгласно ПИНП №2200-3-1103851 -01 от 19.05.2011 г. доставчикът е дерегистриран по ЗДДС, считано от 15.02.2010 г. и няма деклариран електронен адрес. С цел връчване на ИПДПОЗЛ № 24-00-2508 #2 от 19.04.2011 г. са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на дружеството, при които не е открита указателна табела с наименованието на дружеството, не е открит управител на дружеството, нито упълномощено лице. Съставени са протоколи № 1116882 от 19.04.2011 г. и № 11117799 от 27.04.2011 г. Публикувано е съобщение по чл. 32 от ДОПК на съответното за това място в фронт – офис И. и С., както и е изпратено препоръчано писмо на декларирания адрес за кореспонденция с обратна разписка, върнала се с отметка „отказ“ за получаване. Съобщението е свалено на 13.05.2011 г., като до изтичане на дадения срок изисканите документи не са представени и ИПДПОЗЛ се счита за редовно връчено.

След проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че за процесния период [фирма] е издало на [фирма] фактура № 422 от 10.11.2009 г. с ДО 10000,00 лева и ДДС 2000,00 лева и предмет на доставката „отводнителни канали и утайници“ и същата е включена в дневника за продажба и СД за данъчен период м.11.2009 г. установено е също, че доставчикът няма регистрирани трудови договори, няма подадена Г. по чл. 92

от ЗКПО за 2009 г.

От ревизираното лице са изискани всички документи, касаещи процесната доставка, като дружеството е представило фактура № 422 от 10.11.2009 г. заедно с фискален бон за извършено плащане в брой, издаден от ЕКАФП инд. № на ФУ ED 101623 и ин. № на ФП 44101825, различни от притежавания регистриран ЕКАФП на [фирма]. Фактурата е осчетоводена от [фирма] по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, което е констатирано и от вещото лице К. видно от приетото заключение по ССЧЕ. От ревизираното лице е представен хронологичен регистър за периода м.11.2009 г. на сметка 401 в кореспонденция със сметка 602 и сметка 453 1.

Въз основа на тези доказателства органите по приходите приемат, че не е доказано реалното осъществяване на процесната доставка на услуга, тъй като поради непредставяне на изискваните от доставчика документи не е установен реалният изпълнител на фактурираната услуга, произхода на вложените материали, респ. дали е ползван подизпълнител.

Така формулираният извод е постановен при правилно прилагане на материалния закон.

От заключението по СТЕ, прието по делото и неоспорено от страните, не може да се установи дали действително [фирма] е извършил процесната доставка на услуга – отводнителни канали и утайници. При отговора на въпрос № 1 след оглед на място и на базата на приетите доказателства вещото лице е констатирало, че в обекта, представляващ поземлен имот № 752064 с площ от 10 975 кв.м. заедно с производствено хале, сглобяема стоманобетонова конструкция, с колони, греди и покривни ПП панели, са изградени бетонови улеи в халето на площадката са отвеждане на отпадъчните води от производството, както и първични и вторични утаители, допълващ водопровод и бетонов улей са изградени на самата площадка. Следователно, доказано е наличието на изградени отводнителни канали и утайници, но не се установява кой е техният действителен извършител. В тази връзка неоснователно е твърдението на процесуалния представител на жалбоподателя, че след като от заключението по СТЕ е видно изпълнението на възложените СМР и същите са пряко свързани с дейността на ревизираното лице, то изводът на органите по приходите за липса на облагаема доставка е неправилен и необоснован. Както в хода на ревизията, така и в рамките на съдебното производство не са ангажирани доказателства за сключен договор между страните, за съставени актове за установяване завършването и заплащането на извършените строителни работи. Не е ясен какъв е точният предмет на фактурата, тъй като няма придружаващи към нея документи, от които да е видно за какъв обем работа се касае – за колко и какви отводнителни канали и утайници е възложена услугата, къде са извършени строителните работи. Няма данни дали работата е извършена и приета без възражения от възложителя, респ. кога точно е извършена, за да се направи преценка дали към датата на издаване на фактура № 422 от 10.11.2009 г. е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС.

Съдът цени заключението по ССЧЕ в частта относно издадената от [фирма] фактура № 422 от 10.11.2009 г. с получател [фирма], според което фактурата е включена в СД и в дневника за продажби на доставчика за данъчен период

м.11.2009 г. и за което обстоятелство в хода на ревизията няма спор. В настоящото съдебно производство следва да се обсъди и издадения на доставчика ревизионен акт № [ЕГН] от 28.06.2010 г. от орган по приходите на ТД на НАП С.. Цитираният РА на доставчика обхваща и данъчен период м.11.2009 г., за който е констатирано, че [фирма] е начислило 20 % за извършени от него доставки в размер на 933562, 11 лева, като няма констатации относно конкретно посочени и декларираны доставки за този данъчен период. С РА не е извършена корекция на декларирания резултат на извършените доставки за м.11.2009 г. РА на доставчика, който обхваща и периода м.11.2009 г., не доказва реалното извършване на процесната доставка на услуга и същият се разглежда в съвкупност с останалите доказателства, събрани в хода на ревизията и в съдебното производство. Съгласно решение от 31 януари 2013 г. по дело С – 642/2011 на Съда на Европейския съюз чл. 203 от Директива 2006/112 („ДДС е дължим от всяко лице, което начислява ДДС във фактура“) трябва да се тълкува в смисъл, че: – ДДС се дължи от начислилото го във фактура лице независимо от действителното наличие на облагаема сделка, – само от факта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него ДДС, не може да се направи изводът, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема сделка. Прието е също, че принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка, независимо че в съставен на издателя на същата фактура ревизионен акт не е направена корекция на декларирания от последния ДДС. Следователно, съгласно решение по дело С – 642/2011 на С., което е задължително за държавите –членки, въз основа само на издаден на доставчика РА, според който не е извършена корекция на декларирания ДДС, не може да се направи извод за реалното извършване на съответната доставка. Напротив може да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит поради обстоятелството, че липсват доказателства за действително извършена облагаема доставка независимо, че с влязъл в сила ревизионен акт на доставчика не е направена корекция на декларирания от него ДДС по същата тази фактура.

Наличието на издадена фактура не означава, че е доказано осъществяването на съответната доставка, а следва да са налице други доказателства, от които да се направи категоричният извод в тази насока. Такива доказателства не са представени. Не може да се установи, че действително [фирма] е извършил услугата, за която е издадена процесната фактура. Няма доказателства и кой е извършил услугата, доколкото по данни от информационната система на НАП доставчикът няма регистрирани трудови договори. Освен това не може да се направи и категоричното заключение, че е извършено плащане по фактурата, тъй като посочените данни за ЕКАФП в приложения фискален бон се отнасят до нерегистрирано на [фирма] фискално устройство.

Следователно, РА в така посочената си част се явява издаден при правилно

прилагане на материалния закон.

3. На основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 440,00 лева по фактура № 350 от 09.12.2010 г. и фактура № 409 от 14.12.2010 г., издадени от [фирма].

За извършване на насрещна проверка на дружеството е изпратено искане за извършване на насрещна проверка № 2206-1103851-2 от 18.04.2011 г., като резултатите от проверката са отразени в ПИНП № 2200-3-1103851-02 от 25.05.2011 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ № 98-00-2295 от 20.04.2011 г., като за връчването му са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, при които не е открит представлявак или упълномощено от него лице. Съставени са протоколи № 1104666 от 20.04.2011 г. и № 1104961 от 28.04.2011 г. На 29.04.2011 г.е поставено съобщение по чл. 32 от ДОПК, публикувано е в Интернет на страницата на НАП и е изпратено писмо с обратна разписка, върнало се с отбелязване получаване на 09.05.2011 г. В указания срок от страна на [фирма] не са представени исканите документи, касаещи процесните две фактури с получател [фирма].

При проверка в информационния масин на НАП е констатирано, че в дневника за продажби и СД за данъчен период м.12.2010 г. са отразени следните фактури с получател [фирма]: - фактура № 350 от 09.12.2010 г. с ДО 15 200,00 лева и ДДС 3 040, лева и предмет на доставката – Р. рециклирана полираща машина, полуавтоматична с една глава, с два броя глави за полиране на мрамор и гранит и фактура № 409 от 14.12.2010 г. с ДО 2000,00 лева и ДДС 400,00 лева и предмет на доставката – СМР.

Установено е, че през проверявания период дружеството има назначени лица на трудов договор на длъжност „шивач“, „строител жилища“, „общ работник строителство“ и декларирани икономически дейности „производство на горно облекло, без работно“ и „други довършителни дейности“.

От страна на органите по приходите са изискани документи, касаещи процесните фактури от самото ревизирано лице. Представени са процесните фактури заедно с фискален бон за извършено плащане в брой, което е отчетено на ЕКАФП с индивидуализиращи данни И.. № ED164660 и инд. № ФП 44164660, които са различни от тези на притежавания регистриран ЕКАФП на [фирма].

Двете фактури са осчетоводени от [фирма] по дебита на сметка 204 „Машины, съоръжения и оборудване“, като от ревизирания субект е представен хронологичен регистър за периода 01.12.- 31.12.2010 г. на сметка 501 в кореспонденция със сметка 204 и сметка 453 1.

При извършена проверка на място в производствения обект на [фирма] е констатирано наличието на процесната полираща машина, имаща следните индивидуализиращи данни – E:SENWERK HENS BAUREUTK, модел 503 A, година на производство 1970 г. и фабричен номер ST 27830. Съгласно договор за покупко-продажба (на л. 230 от делото) [фирма] се задължава да прехвърли на [фирма] собствеността върху рециклираща полираща машина с една глава марка Р., като купувачът се задължава да заплати уговорената между страните цена. Съгласно чл. 2 от договора цената, която купувачът се задължава да заплати, е 18240 лева с ДДС. От друга страна, в чл. 4 от

договора е посочен друг размер на дължимата цена на стоката – 2400 лева с ДДС след пускане на машината в работа и 24 часова проба.

Относно другата фактура с № 409 от 14.12.2010 г. от страна на доставчика и ревизираното лице не са представени доказателства какъв е конкретният й предмет – какви СМР са възложени и изпълнени, както и не са ангажирани доказателства, които да установяват начина на формиране на стойността на услугата.

Съдът намира, че обосновано органите по приходите са отказали на [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3440,00 лева по фактури № 350 от 09.12.2010 г. и № 409 от 14.12.2010 г., издадени от [фирма]. От събраните в хода на ревизията и в рамките на съдебното производство доказателства не се установява наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС по процесните фактури.

Съгласно заключението по СТЕ в работилницата, заведена в активите на [фирма] се намира рециклирана полираща машина и същата е осчетоводена в сметка 204 на ревизираното лице. От своя страна вещото лице К. в приетото заключение по ССЧЕ е констатирало, че Р. рециклирана полираща машина е заприходена като дълготраен материален актив и е заведена в инвентарната книга на ревизираното лице. Както е отразено в РА, органите по приходите са установили наличието на полираща машина, заведена в активите на [фирма]. Не е спорно и обстоятелството, че процесните фактури са включени в СД и в дневника за продажби за м.12.2010 г. от [фирма], което е установено и от вещото лице. Спорно е дали е извършена процесната доставка по фактура № 350 от 09.12.2010 г., т.е. дали [фирма] е разполагал с такава полираща машина и е прехвърлил собствеността върху стоката в полза на [фирма]. В тази връзка съдът намира, че от доставчика и от ревизираното лице не са ангажирани доказателства, че посочената машина е била заприходена в активите на [фирма], като наличието на писмен договор между страните за прехвърляне на собствеността върху конкретна полираща машина не доказва факта, че заприходената в активите на получателя рециклирана полираща машина е получена от доставчика [фирма]. Към договора няма представен приемо-предавателен протокол, като се констатира наличието на противоречащи си уговорки относно цената на стоката – в чл. 2 е записана цена в размер на 18240 лева с ДДС, а в чл. 4 от договора цената е в размер на 2400,00 лева с ДДС. Няма данни как е извършен транспорта на стоката и за чия сметка. Наличието на отразени индивидуализиращи данни на ЕКАФП във фискалния бон към фактурата, различни от тези на регистрирания на [фирма] ЕКАФП също служи като индиция, че няма извършено плащане на ДО и ДДС по доставката и не е налице реално осъществило се данъчно събитие – доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС.

По отношение на предмета на фактура № 409 от 14.12.2010 г. не са представени никакви доказателства за осъществяването на възложената услуга – СМР. Няма договор между страните, няма протоколи за установяване завършването на СМР и за формиране на тяхната стойност. Не е ясно за какви СМР се отнася процесната фактура и как е формираната стойността, което означава, че не е спазено изискването на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС.

Следователно, правилно органите по приходите приемат, че не налице реално извършена доставка на услуга по фактура № 409 от 14.12.2010 г.

По тези съображения РА в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 350 от 09.12.2010 г. и № 409 от 14.12.2010 г., издадени от [фирма] е издаден при правилно прилагане на материалния закон и не са налице основания за неговата отмяна в така посочената му част. 4. На основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2 и чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 600 лева по фактура № 148 от 17.12.2010 г., издадена от [фирма].

За извършване на насрещна проверка на доставчика е изпратено ИИНП № 2206-1103851-3 от 18.04.2011 г., като резултатите от проверката са отразени в ПИНП № 2200-3-1103851-3 от 10.05.2011 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ изх. № 24-06-44#2 от 20.04.2011 г., което е изпратено на декларирания от дружеството електронен адрес, но адресатът не е потвърдил получаването му с обратно електронно съобщение. ИПДПОЗЛ е изпратено чрез връчване от пощенски оператор [фирма], който е доставил пратката на 24.04.2011 г. лично на управителя П. Н. П..

Извършени са и две посещения на адреса за кореспонденция на дружеството, резултатите от които се съдържат в протоколи № 1116974 от 20.04.2011 г. и № 1118327 от 28.04.2011 г.

На 28.04.2011 г. във фронт офис И. се е явило упълномощено лице – В. Б. С., на което е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 24-06-44#2 от 20.04.2011 г.

В дадения срок изисканите документи, касаещи доставката по фактура № 148 от 17.12.2010 г. не са представени.

След проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че в дневниците за продажби и в СД за периода от датата на регистрацията на дружеството по ЗДДС (01.10.2010 г.) до 28.02.2011 г. не са отразени фактури с получател [фирма].

Установено е, че проверяваното дружество има регистриран ЕКАФП с инд. № на ФУ ED 270511 и И.. № на ФП 44270511.

На 01.10.2010 г. да сключени 10 бр. трудови договори, в които са посочени длъжности на наетите лица „шивач“, а за икономическа дейност на осигурителя „други довършителни строителни дейности“. Договорите са прекратени, считано от 26.11.2010 г.

В хода на ревизията са изискани от ревизираното лице всички документи, свързани с доставката по процесната фактура, налични в счетоводната и търговската му документация. Представена е фактурата с ДО 3000 лева и ДДС 600,00 лева с предмет – кран (конзолен кран) и монтаж заедно с фискален бон за извършено плащане в брой, на който липсват индивидуализиращи данни на ЕКАФП – не е посочен номер на ФУ и номер на ФП. Процесната фактура е осчетоводена от [фирма] по дебита на сметка 204 „Машини, съоръжения, оборудване“, като е представен хронологичен регистър на сметка 501 „Каса“ в кореспонденция със сметка 204 „Машини, съоръжения, оборудване“ и сметка 453 1 „Начислен данък за покупките“.

Въз основа на така събраните доказателства в хода на ревизията ревизиращите обосновават извода за липса на реално извършена облагаема доставка по фактура № 148 от 17.12.2010 г., издадена от [фирма].

Така приетото не е оборено в рамките на съдебното производство.

Не е спорно обстоятелството, че в производствения обект на ревизираното лице, находящ се в [населено място], местността „Шестте круши“ се намира автокран, заведен в активите на дружеството (съгласно протокол за извършена проверка № 1136926 от 04.08.2011 г., заключението по СТЕ – на стр. 5 и заключението по ССЧЕ – на стр. 569 от делото). Спорен е фактът дали [фирма] е бил собственик на описания във фактурата конзолен кран и съответно, е прехвърлило собствеността върху стоката на [фирма]. На първо място, няма ангажирани доказателства за сключен писмен договор между страните, няма подписан приемо-предавателен протокол, няма данни извършен ли е монтаж на процесния кран съгласно описания във фактурата предмет. На второ място, не се установява по категоричен начин, че е извършено разплащане по фактурата, тъй като приложеният фискален бон не съдържа данни за номер на ФУ и на номер на ФП. На следващо място, не е доказано, че фактурата е включена в СД и в дневника за продажби на доставчика, което се потвърждава и от вещото лице видно от заключението по ССЧЕ (на л. 569 от делото). Допълнителна индиция, че не е осъществена процесната доставка, е и съдържанието на издадения на [фирма] ревизионен акт №[ЕИК] от 03.02.2012 г., който обхваща и процесния период м.12.2010 г. В ревизионния акт на доставчика е отразено, че формата на счетоводство не може да бъде определена поради липса на документация, а за ревизирания период е посочено, че не може да се установи дали дружеството притежава заведена счетоводна отчетност съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството, постановени в чл. 2 и чл. 4, ал. 1, 2 и 3 от ЗСч. Посочено е също, че за 12.2010 г. е деклариран общ размер на ДО за облагане с ДДС в размер на 112001,68 лева, като на основание чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по чл. 112 и ДЗЛ дължи данъка, посочен в издадения от него данъчен документ. Следователно, липсата на корекции на начисления ДДС от доставчика за съответния данъчен период не означава, че същият е извършил реално осъществени облагаеми доставки на стоки или услуги и в този смисъл е цитираното решение от 31.01.2011 г. по дело С – 642/2011 на С.. Но в случая не е установено отразяването на фактурата в СД и в дневника за продажби от доставчика за данъчен период м.12.2010 г., т.е. не са изпълнени изискванията на чл. 86 от ЗДДС.

По тези съображения жалбата на [фирма] и в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 148 от 17.12.2010 г., издадена от [фирма] се явява неоснователна.

5. С жалбата се оспорва и корекцията на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 67,20 лева на основание чл. 74, ал. 3, т.1 от ЗДДС за данъчен период м.04.2007 г.

През м.04.2007 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по реда на чл. 74 от ЗДДС, като е подаден регистрационен опис по реда на цитираната разпоредба. Фактурите от опис са включени всяка на отделен ред в дневника за покупки за данъчния период.

Въз основа на преглед на първичните счетоводни документи, включени в регистрационния опис по чл. 74 от ЗДДС и счетоводните записвания във

връзка с тях е констатирано, че фактура № 44 от 26.01.2007 г., издадена от [фирма] с ДО 336, 00 и начислен ДДС в размер на 67,20 лева, е осчетоводена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги” и е с предмет на доставката – услуга по извършване на геоложки проби (анализ по прот. № 74, 75 и 76).

Правилно органите по приходите са обосנוвали наличието на основание за отказ за признаване на право на приспадане на данъчен кредит по чл. 74, ал. 3, т. 1 от ЗДДС по гореситираната фактура, тъй като услугата не е свързана пряко с регистрацията на лицето по реда на Търговския закон. Касае се за услуга, свързана с осъществявания предмет на дейност, но е услуга, която да е пряко свързана с регистрацията на задълженото лице по реда на Търговския закон. Освен това дружеството е регистрирано в търговския регистър преди датата на издаване на процесната фактура, което означава, че не е спазено и изискването на чл. 74, ал. 3, т. 2 от ЗДДС.

Съобразно гореизложеното съдът намира, че основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е извършването на облагаема доставка на стоки или услуги. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 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, както и за извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчно събитие за облагаема доставка. От друга страна, съгласно чл. 25 от ЗДДС доставка, извършена от задълженото лице, представлява „данъчно събитие”. На датата на възникването му се поражда задължение за регистрираното лице да начисли данък и свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Ако е издадена фактура и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция от съответния доставчик, няма основание за ползване на правото на приспадане на данъчен кредит с оглед съдържанието на цитираната разпоредба чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Изводът на органите по приходите за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури с издател [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] е формулиран в съответствие с практиката на Съда на Европейския съюз, включително и тази по решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11. В т. 37 от мотивите на решението Съдът е препратил към предходни свои решения и е подчертал, че предвиденото в членове 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, поради което е тълкувал правото на ЕС в смисъл, че “Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от

които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.” /т. 2 от диспозитива на решението/. Т.е. необходимо е да бъде установено по категоричен начин извършването на съответната доставка на стока, респ. на услуга. В процесния случай по процесните фактури не е доказано осъществяването на съответни доставки на стоки или услуги, което обосновава заключението за законосъобразност на оспорения РА.

На основание чл. 8 вр. чл.7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответната страна следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 511,61 лева (петстотин и единадесет лева и шестдесет и една стотинки).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, IV състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу ревизионен акт № 20061107914 от 14.09.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 467 от 02.03.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 511,61 лева (петстотин и единадесет лева и шестдесет и една стотинки).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: