

РЕШЕНИЕ

№ 4601

гр. София, 08.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 12.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Ванюша Стоилова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **736** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

при участието на секретаря Ванюша Стоилова и прокурор Ютеров, като разгледа дело № 736 по описа за 2013 година, докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Б. Д. Б. срещу ревизионен акт № [ЕГН]/05.04.2012г., издаден от Е. М. Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., обжалван по административен ред и потвърден с решение № 2446/12.10.2012г. на директора на дирекция „О.“ („ОДОП“) при ЦУ на НАП - С.. С ревизионния акт са установени задължения по ЗДДС в размер на 74 487.46 лева главница и 22 276.15 лева лихви за данъчни периоди от 01.03.2009г. до 31.03.2009г. и от 01.05.2009г. до 31.08.2009г., които произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

С жалбата се иска отмяна на оспорения ревизионен акт като незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон, при нарушения на процедурните правила и в противоречие с практиката на С.. Жалбоподателят се позовава на решение на С. по съединени дела С - 80/11 и С -142/11. Прави възражение, че неоснователно е отказано право на приспадане на данъчен кредит за процесните доставки. Доставките са реално осъществени, получените стоки са предмет на последващи доставки, счетоводството на ревизираното лице е в

съответствие с изискванията на Закона за счетоводството, налице са законовите основания за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Представя писмени бележки. Претендира заплащане на разноски за съдебното производство.

Ответникът – директорът на дирекция „ОДОП” при Централно управление на Национална агенция по приходите С., чрез упълномощения си процесуален представител прави искане жалбата да се остави без уважение като неоснователна и недоказана. В хода на ревизионното и в хода на съдебното производство не са събрани доказателства за реално извършване на фактурираните доставки. Поддържа мотивите на решението на директора на дирекция „ОДОП”. Претендира за юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Заклучението на прокурора от Софийска градска прокуратура, който участва в съдебното производство е че жалбата е основателна и доказана и следва да бъде уважена с всички законови последици.

Съдът, след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е допустима, подадена в срок, от надлежната страна, против ревизионен акт, който е обжалван по административен ред и не е отменен. При оспорването е спазен и предвидения от закона преклузивен срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК. Спазени са и сроковете за обжалване по административен ред. Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Производството по издаване на ревизионния акт е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1111255/29.09.2011г., изменена със ЗВР №1200079/04.01.2012г., издадени от служители на ТД на НАП – С., определени със заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на директора на ТД на НАП – С.. Ревизията е с предмет задължения по ЗДДС на „А. – 71” Е. за периода от 01.02.2009г. до 31.08.2009г. Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад № 1200079 от 23.02.2012г. Ревизираното лице не е подало възражение по констатациите в ревизионния доклад в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизионното производство приключва с ревизионен акт №[ЕГН]/05.04.2012г., издаден от Е. М. Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., упълномощен със заповед №К 1200079/23.02.2012г. Р. акт е обжалван по административен ред и потвърден с решение № 2446/12.10.2012г. на директора на дирекция „О.” („ОДОП”) при ЦУ на НАП – С..

През ревизирия период основната дейност на [фирма] е продажба на строителни материали. В хода на ревизията са изискани обяснения и доказателства от ревизираното лице, извършени са насрещни проверки на неговите доставчици, събрани са данни от информационната система на НАП. В резултат на ревизията е извършена корекция на декларирания от жалбоподателя резултат за обжалваните данъчни периоди, като на основание чл. 68, ал. 1 и ал. 2 и чл.69, ал. 1, във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 74 487.46 лева главница и върху задълженията са начислени 22 276.15 лева лихви за данъчни периоди от 01.03.2009г. до 31.03.2009г. и от 01.05.2009г. до 31.08.2009г. по доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В хода на съдебното производство на жалбоподателя са дадени указания за доказателствената тежест в процеса. Конкретно е посочено, че той следва да докаже реалността на доставките по процесните фактури, наличието на законовите

предпоставки за признаване на право на приспадане на данъчен кредит.

По делото е приета съдебно – счетоводна експертиза, с която се установява, че процесните фактури са осчетоводени от доставчиците и от жалбоподателя в съответствие с изискванията на ЗДДС и ЗСч, отразени в дневниците за продажби и в справките – декларации по ЗДДС. Плащанията по фактурите са извършвани по касов път, за което са издавани касови бонове. Експертизата е установила, че за периода от месец май до месец август 2009г. в [фирма] е имало назначени 9 лица на трудов договор и дружеството е разполагало с активи на стойност 6000 лева. В [фирма] през месец август е имало назначени 3 лица на трудов договор и дружеството е разполагало с активи на стойност 9600 лева като е назначавало и лица на граждански договор.

Съгласно чл. 160, ал.2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му. Съдът намира, че обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите по смисъла на чл. 118, ал.2 и чл. 119, ал.3 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения, такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице. Неоснователно е възражението, че в хода на ревизията не е назначена техническа експертиза във връзка с предмета на доставката на радиореклама. В хода на съдебното производство са дадени указания за доказателствената тежест на жалбоподателя, а от негова страна не е направено такова доказателствено искане. Не е засегнато правото му на защита, същото е реализирано в обжалването на ревизионния акт по административен ред и по съдебен ред. Не е основателно възражението, че данните, вписани в информационната система на НАП нямат доказателствена стойност. Справките от регистъра на НАП имат значение на официален документ, удостоверяващ вписаните в тях факти и обстоятелства.

При проверката за съответствие с материалния закон, съдът установи следното:

По доставките от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка, изискани са договори, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости, документи, които доказват начисляване на ДДС, разплащане по фактурите, документи, които доказват материално-техническа обезпеченост и кадрови ресурс, доказателства за собственост или наем на производствени помещения, ведомости за заплати, копия от трудови и граждански договори. Доставките са с предмет реклама, за тях са издадени фактура №201/19.05.2009г. с данъчна основа 59 750 лева и ДДС 11950 лева, фактура № 209/29.05.2009г. с данъчна основа 68 550 лева и ДДС 13 710 лева, фактура №225/24.05.2009г. с данъчна основа 87 380 лева и ДДС 17 476 лева и фактура № 227/25.06.2009г. с данъчна основа 15 000 лева и ДДС 3000 лева. Услугите по фактури №201/19.05.2009г., № 209/29.05.2009г. и №225/24.05.2009г. са извършени с подизпълнител [фирма]. Представени са договори от 17.04.2009г., от 05.05.2009г., от 01.06.2009г. и от 06.06.2009г. между [фирма] и [фирма] за изработване на фирмени бланки, фирмен знак, кубчета, дупляни, рекламни листовки, флаери, рекламни материали, за разработване на корпоративна печатна рекламна кампания, за печат на фирмени папки, проспекти, изработка на фирмен каталог, радиореклама, за създаване на творческа идея за рекламен видео клип, за неговата изработка, озвучаване, обработка и излъчване по радио „В.”. Към фактурите и договорите са

представени приемо – предавателни протоколи. Осчетоводено е плащане в брой. За извършения транспорт са представени пътни листове, [фирма] има наето МПС, офис и гараж. Относно радио рекламата е представен договор, сключен между [фирма] и радио [фирма] от 04.06.2009г.

За месец юни 2009г. [фирма] има сключени три граждански договора, по които е платено възнаграждение, но то не е декларирано от получателите, не са внесени осигурителни вноски за възнагражденията. За месеците май 2009г. и юни 2009г. [фирма] е имало назначени на трудов договор лица като в преобладаващата си част те са работили по 5 дни в месеца.

За доставките по фактури №201/19.05.2009г., № 209/29.05.2009г. и №225/24.05.2009г. от предходния доставчик [фирма] са представени фактури, приемо - предавателни протоколи, фискален бон за плащане по касов път от касов апарат, който не е регистриран в регистрите на НАП. При извършената насрещна проверка на [фирма] е установено, че дружеството е deregистрирано на 18.09.2009г. по инициатива на данъчен орган. Не са представени доказателства за точния предмет на дейност на дружеството, няма данни за офис и складови помещения за осъществяване на дейността, за лицата, извършили услугите, копия от сключени с тях договори. Няма данни за закупени материали, за платени разходи за извършване на услугите, за кадрова, техническа и технологична обезпеченост, наличие на активи, с които да се извърши услугата. Няма доказателства за плащане на услугите, за начина на формиране на цената, за начина на финансиране на дружеството. Няма сключен договор за счетоводно обслужване или трудов договор със счетоводител. По данни от информационната система на НАП се установява, че [фирма] не е имало действащи трудови договори през проверявания период, не е подавало декларации и не е внасяло осигурителни вноски. На дружеството е извършена ревизия, приключила с влязъл в сила ревизионен акт № [ЕГН]/07.03.2011г., отразен в информационната система на НАП. С него са установени задължения по ЗДДС в размер на 3 037 867.52 лева. В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството не е извършвало реална икономическа дейност и няма реално извършени доставки на стоки и услуги от страна на доставчиците на дружеството.

При тези данни, правилно, обосновано и законосъобразно от ревизиращите органи е прието, че няма реално осъществена доставка на услуги по фактури №201/19.05.2009г., № 209/29.05.2009г. и №225/24.05.2009г., издадени от [фирма] чрез подизпълнителя [фирма]. Нито в ревизионното, нито в съдебното производство се представиха доказателства за изпълнение на предмета на доставката. Не се представиха рекламните материали или доказателства за тяхното съществуване. След като услугите са извършени чрез подизпълнителя [фирма] следва да са налице доказателства за неговата техническа, материална, кадрова възможност да извърши изпълнение на възложените работи. От събраните доказателства се установява, че подизпълнителят няма наети или собствени активи, чрез които да изпълни възложените работи, нито наети лица на трудов или граждански договор със съответната компетентност. Наличието единствено на документи, счетоводно отчетени, при липсата на предмета на доставката не е основание да се приеме, че реално е осъществена услуга. Същото се отнася и за доставката на услуги по фактура № 227/25.06.2009г., включваща изработването на рекламен радиоклип и неговото излъчване по радио „В.". Няма представен рекламен видеоклип, нито доказателства, че такъв е излъчван по радио „В.", на кои дати и с какво съдържание. За да е налице

право на приспадане на данъчен кредит следва да са налице условията предвидени в чл.68 от ЗДДС и да липсват пречките по чл.70 от ЗДДС. Условието на чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС е да е налице получена услуга по облагаема доставка, тоест реално да е осъществена такава услуга. Необходимо е да е налице реално осъществена доставка на услуга и независимо, че ревизираното лице представя фактури за получените доставки, ако не може да се докаже изпълнение на доставка на услуга по чл.9 от ЗДДС, то за получателя по доставката не възниква право на данъчен кредит. Законодателят не свързва упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит единствено с притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 от ЗДДС, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. В чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване, съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаеми доставки. Фактът, че има издадени данъчни фактури, които отговарят на изискванията на ЗДДС и ЗСч не означава, че те са достатъчно основание за признаване правото на данъчен кредит на получателя по тях. Не са налице всички предпоставки на чл. 68 и 69 от ЗДДС, а именно реално осъществени облагаеми доставки, поради което не могат да възникнат целените правни последици. От всички събрани по делото доказателства такава реалност не се установи и правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма]. Решение на С. от 21 юни 2012г. по съединени дела С – 80/11 и С- 142/11 се отнася за сделки, които реално са извършени и е изпълнено материално - правното условие за възникване и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит по Директива 2006/112. В настоящия случай това материално - правно условие за възникване и упражняване на право на приспадане на данъчен кредит, съществуващо в Директива 2006/112 и в чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС не е изпълнено, данъчната администрация оспорва и не признава, че има реално извършена доставка на услуги. Това не се доказва нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство. В настоящия случай няма допуснати нарушения от страна на доставчика или предходния доставчик, видно от съдебно – счетоводната експертиза документално няма нарушения, но това не означава, че има съответствие между реално извършеното и отчетеното по документи.

По доставката от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка и е установено, че доставчикът е деригистриран по ДДС на 11.03.2010г. Процесната доставка е по фактура №135/21.09.2009г. с данъчна основа 6000 лева и ДДС 1200 лева, платена по касов път, за което е издаден фискален бон. Предметът на доставката е „Кулокран А.” СТ 33”. Фактурата е включена в дневника за продажби и справка - декларация за периода, подадени от доставчика. Представена е копие на фактура от предходен доставчик за произхода на процесния „Кулокран А.” СТ 33”, заведен в списъка на материалните активи на [фирма] и отписан на 01.02.2011г. К. е предаден на получателя по доставката и се намира в склада на купувача, представляващ оградено дворно място на [улица], съгласно обясненията на вещото лице в съдебно заседание на 12.06.2013г. К. е заведен в счетоводството на купувача през следващия месец от закупуването му. При тези данни съдът счита, че неправомерно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставката от [фирма]. Налице е реално осъществена доставка на стока. Освен, че е прехвърлено правото на собственост, вещта, предмет на продажбата е предадена на купувача. След като „Кулокран А.” СТ 33” се намира в склада на

купувача, не може да се приеме, че не е осъществена доставката. Налице са законовите предпоставки за признаване на право на данъчен кредит по тази доставка. Р. акт в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период месец септември 2009г. в размер на 1200 лева по фактура №135/21.09.2009г. издадена от [фирма] е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По доставката от [фирма]:

Издадена е фактура № 10/10.08.2009г. с предмет телевизионна реклама, данъчна основа от 60 200 лева и ДДС в размер на 12 040 лева. Между [фирма] и [фирма] е сключен договор от 05.08.2009г. за излъчване в рекламното време на телевизия „С. кабел фолк” на рекламен спот (86) пъти, предоставен от [фирма]. Услугите, предмет на доставката са извършени с подизпълнител [фирма]. Дейността на [фирма] е финансирана със заемни средства от управителя на дружеството. Дружеството има нает недвижим имот. На 03. 08. 2009г. е сключен договор с подизпълнителя [фирма] с предмет предоставяне на рекламно време в програмата на телевизия „С. кабел фолк” и излъчване по кабел и сателит на рекламен спот (161) пъти. Представена е схема – тарифа за излъчване в периода от 03.08.2009г. до 30.09.2009г. Извършената насрещна проверка на подизпълнителя е установила, че дружеството е дерегистрирано по ДДС на 15.06.2010г. по инициатива на данъчен орган. Няма доказателства за предмета на дейност на дружеството, няма данни дали разполага с офис, складови помещения или други активи за извършване на дейността, както и със служители на трудов или граждански договор. Липсва сключен договор между [фирма] и телевизия „С. кабел фолк”, фактура за закупено рекламno време, документ за плащане. В дневниците за покупки на [фирма] и [фирма] липсват данни за покупки от телевизия „С. кабел фолк”. В ревизионен акт №101006997/21.09.2011г. на [фирма] за същия данъчен период е направена корекция на доставките и е определена нулева основа на всички издадени през ревизирания период фактури, като данъчните органи са приели, че реално доставки не са осъществени.

Няма доказателства, че е създаден рекламен спот, от кого, с какво съдържание, такъв не е представен на магнитен носител, няма доказателства, че е излъчен от телевизия „С. кабел фолк”. Доставката на услуга не е реално извършена. Обосновано е законосъобразно е прието, че няма настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, няма извършена доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Не са налице законовите предпоставки за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1 от ЗДДС. Р. акт, в частта, в която е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 040 лева в данъчен период месец август 2009г. по фактура № 10/10.08.2009г., издадена от [фирма] е материално законосъобразен и не подлежи на отмяна.

По доставките от [фирма]:

Извършена е насрещна проверка и е установено, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 21.01.2010г. по инициатива на данъчен орган. Издадена е фактура № 7/24.03.2009г. с предмет на доставката „гб. итонг 600/100/250 и лепило за газбетон” с данъчна основа 48 759 лева и ДДС в размер на 9 571.80 лева. Правото на данъчен кредит е отказано и по фактура

№ 7/23.04.2009г. с данъчна основа от 18036 лева и ДДС в размер на 3 607.20 лева и предмет „ ондолин, пирони и иглолистна ламперия 13 мм”. Няма данни за предходен доставчик, за офис или складови помещения, където са се съхранявали строителните материали. Не е удостоверено предаването на стоките, мястото на получаването им от купувача. Няма доказателства за начина на натоварване, транспортиране, разтоварване. На [фирма] е издаден ревизионен акт № [ЕГН]/21.05.2010г., с който са определени задължения в особено големи размери и е установено, че не е получател на доставки. Настоящата съдебна инстанция също счита, че реалното извършване на доставките от „С. Т.” Е. не е доказано. След като дружеството не е получател на доставки, то не разполага със стоките, предмет на последваща доставка на жалбоподателя. Строителните материали са родово определени вещи и прехвърлянето на собствеността върху тях настъпва при предаването им, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. В случая не е доказано предаване на вещите, за да се приеме, че е извършена продажбата на строителните материали. Доставчикът не разполага със склад или магазин, в който да са предадени стоките на получателя, няма данни къде са предадени строителните материали, дали са превозени и с какъв транспорт. Обосновано и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките от [фирма], поради неизпълнение на законовите предпоставки на чл. 68, ал. 1 т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и чл. 6, ал. 1 от ЗДДС.

По доставките от [фирма]:

Издадени са фактура № 137/31.03.2009г. с данъчна основа от 11 500 лева, ДДС в размер на 2 300 лева и предмет „тухли, винкели, П. подпрозоречна дъска” и фактура № 144/22.05.2009г. с данъчна основа 13 398 лева и ДДС в размер на 2 679.78 лева и предмет „винкели”. При извършена насрещна проверка са представени обяснения, че офисът на дружеството е в [населено място],[жк], [улица]. Строителните материали са предадени на клиента в производствената база в кв. С. и са извозени с негов транспорт. В хода на ревизията е установено, че стоките, предмет на доставките от [фирма] на [фирма] не са получени от

[фирма] от неговите предходни доставчици. Дружеството декларира, че се занимава със строителство, поради което има налични строителни материали, които препродава. Декларацията за мястото на предаване на стоките не е достатъчно доказателство, че строителните материали са реално доставени и предадени на купувача, за да се приеме, че е прехвърлена собствеността, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД. При липсата на доказателство, че [фирма] е разполагало с материалите, предмет на доставката, не може да се приеме, че реално е осъществена доставката към [фирма].

Наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, съдържаща легалното определение, според което данъчен кредит е сумата от начислен данък по този закон на регистрирано лице за получена от него стока или услуга по облагаема доставка, която лицето има право да приспадне. Според чл. 12 от ЗДДС облагаеми доставки са всички доставки на стоки и услуги, когато са

извършени от данъчно задължено лице и с място на изпълнение на територията на страната, а данъчно събитие по чл. 25 от ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги. Следователно, наличието на реално осъществена доставка е предпоставка да възникване право на данъчен кредит. След като не са представени доказателства за реално осъществена доставка, обосновано и законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 137/31.03.2009г. и № 144/22.05.2009г., издадени от [фирма].

По изложените съображения, ревизионният акт следва да бъде отменен в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в данъчен период месец септември 2009г. в размер на 1200 лева по фактура №135/21.09.2009г. издадена от [фирма]. В останалата част жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част от жалбата, по компенсация в размер на 2365 (две хиляди триста шестдесет и пет) лева, определено 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.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 43 - ти състав,

РЕШИ :

ОТМЕНЯ ревизионен акт № [ЕГН]/05.04.2012г., издаден от Е. М. Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1200 лева по фактура №135/21.09.2009г. издадена от [фирма].

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица]

№ 21 А, представлявано от управителя Б. Д. Б. срещу ревизионен акт № [ЕГН]/05.04.2012г., издаден от Е. М. Н., главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. в останалата част.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представлявано от управителя Б. Д. Б. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” сумата от 2365 (две хиляди триста шестдесет и пет) лева.

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

СЪДИЯ:

