Р Е Ш Е Н И Е
№ 3016

гр. София, 08.05.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 6 състав,** в публично заседание на 30.09.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова, като разгледа дело номер **11567** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)

Образувано е по жалба на [фирма] срещу Ревизионен акт № 1113019/16.05.2012г. на орган по приходите при ТД на НАП-С., в частта потвърдена с решение № 1942/10.08.2012г. на Директора на Дирекция " Обжалване и данъчно-осигурителна практика" ("ОДОП") – С. при Централно управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП).

Предмет на обжалване са установените задължения по ЗДДС във връзка с отказан данъчен кредит за данъчни периоди м.05; м.06; м.07; м.08; м.09; м.10.2011 г. по доставките от [фирма] и [фирма].

Становища на страните:

Жалбоподателят оспорва РА в съответната част по подробни съображения в жалбата, съдебно заседание и писмени бележки. Претендира разноските по делото.

Ответникът в съдебно заседание и в подробни съображения в писмени бележки иска отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана и потвърждаване на РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Жалбата е допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК: жалбата срещу връченото на 17.08.2012г. решение е подадена на 31.08.2012г. Спазен е и срокът по чл.155, ал.1 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА, който е обжалван по административен ред, в обжалваната пред съда част.

По същество на жалбата:
Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обоснованост на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:
Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК (ред. преди изм. в ДВ, бр. 82 от 2012 г.) вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл. 7, ал. 1 т. 4 от ЗНАП.
РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.
Не се констатираха съществени процесуални нарушения, които да обосноват незаконосъобразност на РА на процесуално основание. Ревизията е надлежно възложена и проведена, без да са допуснати съществени нарушения на процедурата, които да засегнат правото на защита на жалбоподателя и обективното установяване на данъчните му задължения.
Фактите по спора, становищата на страните, събраните доказателства и въз основа на тях правните изводи на съда по материалната законосъобразност на РА са както следва:
Факти по делото:
Обжалваният РА е след проведена ревизия, възложена със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1113019/22.11.2011г., издадена от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-6/04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С., за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите от 18.09.2007г. до 31.10.2011 г.
За резултатите от ревизията на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № 1113019/14.03.2012 г., връчен на ревизираното лице на 19.03.2012 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение с вх. № 5008/04.05.2012 г, което по изложени в РА съображения, е прието за неоснователно.
Ревизията приключва с РА № 1113019/16.05.2012г., издаден от М. Г. П. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1113019/16.03.2012 г., издадена от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С.. С РА са определени задължения за довнасяне в общ размер на 40 540,43 лв. в т. ч. ДДС в размер на 31 720,85 лв. и лихви в размер на 8 819,58 лв.
При административното обжалване на РА същият е потвърден в частта му на отказ на правото на приспадане данъчен кредит по фактури, издадени от: [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 7 843,20 лв. и [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 640,00 лв., като в тази потвърдена част се обжалва пред съда.
Спорните констатации и установени въз основа на тях задължения в РА, предмет и на настоящото обжалване са както следва:
1.С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 843,20 лв. по 12 броя фактури, издадени от [фирма] за данъчните периоди м. 05, м. 06, м. 07, м. 08 и м. 09. 2011 г.
Предмет на фактурите са „фотографиране на продукти, предпечатна подготовка,

отпечатване на рекламни материали, „разработка и дизайн на интернет сайт” и „дизайн, предпечатна подготовка и отпечатване на рекламна листовка”, отпечатване на бордове, отпечатване на плакати,
отпечатване на флаери и дизайн..
Извършена е насрещна проверка, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № 22-01-43-1113019-01/03.02.2012 г. Констатирано е, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 03.01.2012г. по инициатива на данъчен орган. Изготвено е ИПДПОЗЛ с изх. № 19-53-02-34/06.01.2012 г., което 25.01.2012 г. е връчено на управителя на [фирма]. От проверяваното дружество са представени копия на исканите фактури и фактури от предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Дружеството не е представило данни за материална, кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на услугите. Разплащането между дружествата е осъществено в брой. Не са представени контролни ленти от касов апарат на [фирма]. В дружеството има назначени 3 лица по трудови правоотношения. Процесните фактури са включени в дневниците за продажби и СД за съответните периоди. Представени са хронологични регистри на счетоводни сметки „401”, „411”, „703” и „501”. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.10.2010 г. до 28.02.2011г., за която е издаден РА № 1107844/29.09.2011 г., с който са установени задължения в общ размер 519 263,05 лв. (главница и лихва). Не са представени търговски и счетоводни документи, доказващи реално извършване на фактурираните доставки. При извършена проверка на интернет сайт: www.ofaya.com, който е деклариран от ревизираното лице, е установено, че същият е създаден през 2006г. и не може да се установи каква разработка и дизайн са извършени през ревизирания период и от кого.
2. На жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 10.2011 г. в размер на 640 лв. по фактура № 200...104/25.10.2011г., издадена от [фирма]. Предмет на фактурата е покупка на „конзоли”.
На доставчика е извършена насрещна проверка, обективирана в ПИНП № 22-01-43-1113019-03/12.01.2012г. Констатирано е, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 22.11.2011г. по инициатива на данъчен орган. Изготвено е ИПДПОЗЛ с изх. № 12-24-20-1128/08.12.2011 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В определения срок не са представени исканите от дружеството документи. Процесната фактура е включена в дневника за продажби и СД за съответният период. Не са представени търговски и счетоводни документи, доказващи извършването на доставка.
По фактурите от двата доставчика ревизиращите органи са отказали данъчен кредит на основание липса на осъществена доставка, като посочените разпоредби са чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС и във връзка с чл.68, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС.
Решаващият орган при административното обжалване е приел и за двата доставчика, че с оглед спецификата на доставяните стоки и услуги следва да се установи кадровата и техническа обезпеченост за доставянето им, за услугите извършвани с личен труд на физически лица, същите следва да притежават специално образование и квалификация, материална и техническа обезпеченост от страна на доставчиците, свързана с извършените печатни услуги. Доколкото между страните липсват приемо-предавателни протоколи и други документи, съпътстващи изпълнението на фактурираните доставки, единствените доказателства за изпълнение и реалност на спорните доставки са издадените фактури, които като частни свидетелстващи

документи, не обвързвали със своята материална доказателствена сила и следваро да се преценяват с оглед всички останали събрани при ревизията доказателства. Направен е извод, че липсват доказателства за реално и действително осъществяване на спорните доставки на стоки и услуги, документирани с издадените от [фирма] и [фирма]. Предвид това РА е потвърден като правилен и законосъобразен в частта на опредебени задължения за данъчните периоди м. 05., м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м.10. 2011 г.

С жалбата се представят рекламни плакати, флайери и рекламни материали (л.27-32), за които се сочи, че са предмет на доставките от [фирма].

В хода на съдебното производство е прието неоспорено заключение по съдебно-счетоводна експертиза (л.113), което съдът като обективно и компетентно, кредитира по делото. Към заключението са представени и следните документи относими към воденото от доставчика счетоводство и обезпечеността му–протокол за предаване на счетоводни документи, свидетелство за регистрация на фискално устройство и 6 броя фактури, издадени от [фирма], с приложена гаранционна карта

В заключението по ССЕ е направен следният извод: Записванията по фактури са отразени в счетоводството на [фирма] по счетоводни сметки 411, 703, 4532 и 501 за периода, за който се оспорва непризнаването на ДДС. Вещото лице е направило подробен анализ на записванията и го е показало в констативната част на заключението.

Вещото лице уточнява, че не може да даде отговор за редовно водено счетоводство, тъй като не е имало достъп до счетоводството, включително до счетоводните регистри, а е работило по представени му документи.

Разпитан е свидетелят Й. К. С., служител при жалбоподателя, продавач-консултант от 2007г. Същият свидетелства, че разнасял рекламни листовки на щендери, стелажи, манекени, закачалки от месец май до края на 2011г., а и после продължил. Разнасял ги лично в С., В., С. Б., оставяни са по магазини, частни пощенски кутии, базари. Фирмата [фирма] ги доставяла, обаждал се собственика и им казвал за доставките, броя, кой и кога ще ги достави. Получавал ги предимно пакетирани, в станиолени и хартиени обвивки. Не са оформяли документи, другата страна не искала подпис, плащането било работа на работодателя му. Относно рекламният сайт сочи, че се обновявал, преди това сайта представлявал 2 снимки на въпросните артикули. После придобил вид на 450 артикули на отделни снимки. Това било правено от [фирма]. Това му било известно като информация от работодателите.

Представени са декларации от служители на жалбоподателя М. Д., Г. Т. и Й. К., в които същите сочат, че са раздавали периодично от май 2011г. до края на годината рекламни материали в страната.

Жалбоподателят застъпва становището, че доставките на услуги са доказани – позовава се на фактурите и тяхното отразяване в счетоводствата на страните, плащането съгласно фискалните бонове, представените екземпляри от изработените рекламни листовки, плакати и флаери, от свидетелските показания, писмените декларации, фактурите от предходен доставчик и тези за закупуване на компютърна техника. По отношение на доставката на гонзоли от [фирма] застъпва довод, че фактурата, съдържаща изискуемите реквизити по ЗСч замества договор между страните и предвид разплащането по банков път между страните, включването й в отчетните регистри по ЗДДС то това доказва доставката, позовавайки се на практика на ВАС на РБ. Аргументира се и, че не може да се вмени във вина на данъчния субект

задължение за дейността на доставчиците му и че не е доказано упражняването на правото на данъчен кредит с измамна цел.
Съдът намери жалбата за частично основателна
1.Относно данъчния кредит по фактурите от [фирма]
В конкретния случай процесните фактури от [фирма] са издадени във връзка с доставка на услуги – услуги по изработка на различни рекламни материали и интернет сайт.
Съдът при анализа на доказателствата по делото достигна до извода, че не се доказа извършването на фактурираните услугите от [фирма], и то в някакъв конкретен обем, съответстващ на фактурираната стойност. Самото съдържание, в това число и количество и извършване на услугите, не е документирано по никакъв начин. Наистина, няма изискване за писмена форма за договорите за възлагане на такъв вид услуги, като условие за тяхната действителност, но писмената форма при тяхното договаряне и изпълнение е форма за доказването им. В случая липсва писмен договор между страните, както и приемо-предавателни протоколи за документиране на изпълнението. Показанията и декларациите на служители на жалбоподателя само свидетелстват, че същите са разнасяли рекламни материали и че сайтът е бил разширен. Но, че тези материали са били изготвени и предоставени по съответното на фактурите време и в някакво конкретно количество от [фирма] на жалбоподателя не се установява. Също така не се доказа разработването и дизайн от страна [фирма] на сайта на жалбоподателя. Как и кога точно това се е случило не се установява. Както посочва и разпитаният пред съда свидетел предаването на рекламните материали не е документирано. По този начин не може да се установи както конкретното съдържание на услугите и формиране на цената им, така и предаването - приемането на резултата от услугите (време, място и количество) между страните по доставките, което е част от доказването им и съответно на данъчното събитие. Установи се, че [фирма] е издал такива фактури и ги отразил счетоводно (без да може да се изведе констатация за редовно счетоводство) и данъчно, но че е извършил услугите и е предал резултата им на жалбоподателя в някакъв конкретен обем не се доказа. Представените фактури от предходен на [фирма] доставчик - [фирма], с предмет "отпечатване на рекламни материали", в които е посочено конкретно количество и единична цена, не преодоляват липсата на конкретизация на услугите по преките доставки, а и не се установява, че това са рекламните материали за [фирма], още повече и при сравнение на посочените единични цени.
Налице е право на данъчен кредит, когато се установи действителното извършване на услугите, независимо от един или друг документален пропуск при доставчика, което тълкуване на нормативната уредба на ДДС съдът споделя, воден и от цитираните от жалбоподателя решения С.. В случая обаче понеже не могат да се идетифицират като конкретен предаден резултат, включително в количествено отношение, фактурираните услуги не се установи да са действително извършени от [фирма] на [фирма] и затова не е налице предпоставката по чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС за признаване на данъчен кредит при фактурирането им.
Не би могло да се приложи посоченото в т.31 и т.47 от решение С-18/11г., обсъдено по долу, тъй като в случая фактурите не съдържат цялата изискуема информация по чл.226 от Директива 2006/112 на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност
Не се съдържат задължителните данни по чл.226, т.6 относно количеството на

доставените услуги, а само е маркирано естеството им. По този начин фактурите като единствено конкретно писмено доказателство за услугите не могат да установят сами по себе си доставянето им в съответно на посочената стойност количество. Свидетелските показания също не доказват конкретните параметри на услугите като престиран резултат. Колко са рекламните материали, които са изработени и доставени от [фирма], не се изяснява по никакъв начин.

Поради това РА в тази част – отказано право на данъчен кредит в размер на 7843, 20 лв. по фактури от [фирма] е издаден в съответствие с материалния закон и жалбата като неоснователна следва да се отхвърли в тази част.

2.Относно данъчния кредит по фактура № [ЕГН]/25.10.2011г., издадена от [фирма] в размер на 640 лв.

Съдът намери жалбата за основателна в тази част. С процесната фактура е документирана доставка на конкретен брой стоки от конкретен вид, извършено е плащане по банков път, свързана е с основната облагаема дейност на жалбоподателя. При ревизията е установено, че основната дейност на дружеството за ревизираните периоди е търговия с манекени от пластмаса, закачалки, щендери, рафтове, аранжиране на магазини и офиси. Прав е жалбоподателят в довода си, че в случая фактурата съдържа всички изискуеми от ЗСч реквизити и замества писмен договор между страните.

Според т.31 и т.47 от решение С-18/11г. неразполагането от страна на доставчика с необходимия персонал, материали и активи, разходи в счетоводството му или някои документи не са подписани от него, само по себе си не е достатъчно да изключи правото на приспадане, както и че евентуалното неизпълнение от страна на доставчика на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане за получателя на платения по фактурите ДДС, когато фактурите съдържат цялата изискуема информация по чл.226 от Директива 2006/112.

Поради това РА в тази част – отказано право на данъчен кредит в размер на 640 лв. по фактурата от [фирма] е незаконосъобразен и по основателната жалба на жалбоподателя следва да се отмени в тази част.

Предвид изхода на спора разноските за страните са както следва съобразно уважената/отхвърлената част от жалбата: на жалбоподателя следва да се присъдят 199 лв., а на ответника 722 лв.

Въз основа на изложеното и чл.160 и чл.161 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № 1113019/16.05.2012г. на орган по приходите при ТД на НАП-С., в частта му, в която на [фирма] са установени задължения по ЗДДС за данъчен период м.10 2011г. вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/25.10.2011г., издадена от [фирма] в размер на 640 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА № 1113019/16.05.2012г. на орган по приходите при ТД на НАП-С., в частта му, в която на [фирма] са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.05; м.06; м.07; м.08; м.09 вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] в размер общо на 7 843, 20 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП”-С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 199 лв. (сто деветдесет и девет лева).

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП”-С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 722 лв. (седемстотин двадесет и два лева).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС на РБ в 14 дневен срок от съобщаването му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Боряна Бороджиева)