

РЕШЕНИЕ

№ 7220

гр. София, 21.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 21.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **1745** по описа за **2013** 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], [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 04.09.2012 г., издаден от В. А. П. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 2832 от 30.11.2012г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част, като се твърди, че ревизираното лице е ползвало услугите на своите доставчици, за да изпълни възложените му СМР. В писмени бележки, представени от процесуалните представители на жалбоподателя – адв. Свилена Д. и адв. Д. Д. се поддържа, че ревизираното лице не е било длъжно и в състояние да изследва въпроса дали неговите доставчици са разполагали с необходимата кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на възложените услуги. Позовава се на заключението по съдебно-техническата експертиза, според което [фирма] е разполагал с 9, респ. 5 бр. служители през 2007 г. и 2008 г., които се явяват крайно недостатъчни за изпълнение на възложените от главните възложители 4 обекта и това е налагало ползването на работна сила под наем за общи строителни дейности. Иска се отмяната на ревизионния акт в обжалваната му част и се претендират направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на

НАП, представлявана от юрк. М. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на ревизионния акт в обжалваната му част.

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) № 1203212 от 20.04.2012 г., изменена със ЗВР № 1204728 от 21.06.2012 г., издадени от П. Г. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2007 г. – 31.03.2012 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1204728 от 06.08.2012 г., като дружеството е упражнило правото си на възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и е подало възражение срещу РД с вх. № 10-53-03-1983 от 21.08.2012 г. по описа на ТД на НАП С., офис „Център”.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт № [ЕГН] от 04.09.2012 г., издаден от В. А. П. на старши инспектор по приходите в ТД на НАП С., упълномощен със З. № К 1204728 от 06.08.2012 г. от органа, възложил ревизията.

С РА са установени задължения за довносяне – главница ДДС в размер на 18 420,84 лева и лихви в размер на 10 802,47 лева или в общ размер на 18 420,84 лева.

Установените задължения са в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по следните фактури, издадени от доставчици:

1. по фактури № 88 от 17.04.2007 г., № 147 от 17.05.2007 г. и № 175 от 18.06.2007 г., издадени от [фирма] в общ размер на 3 568,00 лева;
2. по фактури № 1..10 от 20.10.2007 г., № 1..12 от 20.10.2007 г., № 1..30 от 19.11.2007 г., № 1..34 от 26.11.2007 г., № 1..51 от 17.12.2007 г., № 1..52 от 19.12.2007 г., № 1..70 от 18.02.2008 г., № 1..76 от 17.03.2008 г. и № 1..90 от 16.04.2008 г., издадени от [фирма] в общ размер на 10 816,06 лева;
3. по фактури № 85 от 30.07.2007 г., № 90 от 30.07.2007 г. и № 105 от 31.08.2007 г., издадени от [фирма] в общ размер на 2 497,00 лева;
4. по фактури № 857 от 16.05.2008 г. и № 889 от 08.06.2008 г., издадени от [фирма] в общ размер на 1643,00 лева.

Р. акт е връчен на пълномощник на дружеството на 12.09.2012 г. като жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-1417 от 24.09.2012 г.

В 60-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, започнал да тече, считано от 02.10.2012 г. решаващият орган се е произнесъл с решение № 2832 от 30.11.2012 г., с което е оставил без разглеждане жалбата на [фирма] срещу РА в частта относно данъчни периоди м.09.2007 г, м.01.2008 г. и от 01.08.2008 г. до 31.03.2012 г., като в частта относно установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди от 01.04.2007 г. до 30.06.2007 г. и м.07.2008 г. РА е отменен. В останалата обжалвана част ревизионният акт е потвърден.

В рамките на съдебното производство е изслушано и прието като неоспорено от страните заключение по съдебно-техническа експертиза, като вещото лице е отговаряло на следните въпроси: 1. дали са извършени реално доставките по

процесните фактури и констативни протоколи, съставени между [фирма] и подизпълнителите му – [фирма], [фирма] и „Ви Тем 07” за четирите обекта – Агенция за следприватизационен контрол, Болница Т., Частно училище в[жк]и сграда № 6 на Бизнес парк С.; 2. приети ли са извършените от [фирма] СМР за обектите от съответните главни възложители; 3. фактурира ли ревизираното лице като изпълнител на СМР в документацията на изпълнените СМР за описаните четири обекта; 4. разполага ли [фирма] с достатъчно собствена работна ръка, необходима за изпълнение на СМР за четирите обекта. Според в.л. инж. К. описаните СМР са реално осъществени, за което са съставени съответни писмени документи, като извършените от [фирма] СМР за описаните обекти са приети от главните възложители и ревизираното лице е фактурирало документация на изпълнените СМР. Вещото лице е констатирало, че за 2007 г. и 2008 г. ревизираното дружество е разполагало са 9 бр., съответно с 5 бр. работници на длъжност „строителен работник” и 1 бр. на длъжност „инспектор здраве и безопасност при работа”.

Въз основа на така установената фактическа обстановка Административен съд София град, I отделение, IV състав направи следните правни изводи:

Няма данни на коя дата е връчено на жалбоподателя решение № 2832 от 30.11.2012 г. на директора на дирекция „О.” [населено място], като жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-1252 от 14.12.2012 г. Следователно, жалбата се явява подадена в срока по чл. 15б, 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 обосноваването 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.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е РА № [ЕГН] от 04.09.2012 г. в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Р. акт в оспорената част, потвърден с решение № 2832 от 30.11.2012 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 1204728 от 06.08.2012 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен В. А. П. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Процесната З. е издадена от П. Г. Г., заемаща длъжност началник сектор дирекция „Контрол” на ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед № РД – 01 – 6 от 05.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК (в редакцията си преди изменението, влязло в сила на 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. Р. акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от В. А. П. на

длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената З..
В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице.

След задълбочена преценка на събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства по отношение на материалната законосъобразност на РА в оспорената му част съдът намира следното:

1. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10816,06 лева по фактури № 1...10 от 20.10.2007 г., № 1...12 от 20.10.2007 г., № 1...30 от 19.11.2007 г., № 1...34 от 26.11.2007 г., № 1...51 от 17.12.2007 г., № 1...52 от 19.12.2007 г., № 1...70 от 18.02.2008 г., № 1...76 от 17.03.2008 г., № 1...90 от 16.04.2008 г., издадени от [фирма].

С ПИНП № 1203212-10-53-03-1983-1 от 18.07.2012 г. на ТД на НАП С., офис „Център” е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1983 от 18.05.2012 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документираны с протоколи № 1221804 от 31.05.2012 г. и № 1224800 от 21.06.2012 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-03-1983 от 22.06.2012 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 22.06.2012 г. и е свалено на 06.07.2012 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „сменен адрес”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изискваните документи и писмени обяснения.

В хода на ревизията от ревизираното лице с връчено ИПДПОЗЛ са изисквани всички документи, касаещи процесните доставки. От ревизирания субект са представени: 1. 5 бр. сключени договори с подизпълнител за общи дейности от 07.09.2007 г., от 09.10.2007 г., от 04.01.2008 г., от 12.02.2008 г. и от 07.03.2008 г. с предмет на договора „осигуряване на работна сила за извършване на общи строителни дейности на обект „Болница Т. – С.”; 2. 4 бр. констативни протоколи от дати 16.10.2007 г., 16.11.2007 г., 16.12.2007 г., 16.03.2008 г.; 3. по отношение на фактура № 1...12 от 20.10.2007 г. е приложен сключен договор от 20.07.2007 г. относно „довършителни работи (труд) на обект „Многопрофилна сграда 6 Б. [населено място]”; 4. по отношение на фактура № 1...34 от 26.11.2007 г. е приложен договор от 24.10.2007 г. относно „довършителни работи (труд) на обект „Преустройство на частно училище”, [жк], [населено място]; 5. по отношение на фактура № 1...52 от 19.12.2007 г. е приложен договор от 03.11.2007 г. относно „довършителни работи (труд) на обект „Административна сграда [улица]” съгласно количествено –стойностна сметка за ед. цени.

Констатирано е, че доставчикът няма назначен персонал по трудови правоотношения, няма подадени данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения и няма плащани осигуровки за фондовете ДОО, ЗО, ГВРС, Д. или др. данъци. Установено е, че управител и представляващ [фирма] е Н. П. М., който заема длъжност „кофражист”, „шофьор” и „строителен работник”, като на същото лице има регистрирани други дружества, подробно описани на стр. 19 от РД.

Направен е извод за липса на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, като е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури.

Правилен е изводът на органите по приходите за недоказване на реалното осъществяване на процесните доставки.

Предмет на фактури № 1...10 от 20.10.2007 г., № 1...30 от 19.11.2007 г., № 1...51 от 17.12.2007 г., № 1...70 от 18.02.2008 г., № 1...76 от 17.03.2008 г., № 1...90 от 16.04.2008 г. е „извършване на довършителни работи на обект – Болница Т.”. Към всяка една от фактурите е приложен констативен протокол, съответно от дати 16.10.2007 г., 16.11.2007 г., 16.12.2007 г., 16.02.2008 г., 16.03.2008 г.

С договорите се предоставя работна сила за извършване на общи строителни дейности. Уговорена е единична тарифа от 55.00 лева за човекоден без ДДС (редовни работни часове) и покрива работа необходима за извършване на дейността, всички социални и здравни осигуровки и разходи за обезопасяваща екипировка. Съгласно договорите подизпълнителят ще представи на Предприемача своя месечен отчет не по-късно от 15 ден след края на всеки месец, указвайки работните количества и суми, които подизпълнителят счита за полагащи му се от 15-ия ден на предишния месец до 15-ия ден на месеца, в който е предадено това изявление по отношение на стойността на извършените СМР по договора, включително всякакви др. пера и суми, на които подизпълнителят може да има право.

Според чл.6.2. и чл.6.3. предприемачът ще предостави инструменти, от които има нужда работната сила на подизпълнителя за осъществяване на дейностите и ще дава дневни инструкции относно графика и вида на дейностите, които трябва да се осъществяват.

В хода на съдебното производство ревизираното лице представя договор от 15.02.2006 г., сключен между [фирма] и [фирма] за извършване на следните дейности – общи строителни дейности – само работна сила; дейност по почистване на обекта – само работна сила и съдействие при дейности по инспектиране – само работна сила. Уговорена е единична тарифа за човекоден за 50 лева. Съгласно анекс към договора от 27.03.2006 г. предприемачът дава своето съгласие на Подизпълнителя да прехвърля част от договора или част от каквото и да е негово възнаграждение или участие по договора, както и своето съгласие да преотстъпва под наем част от цялата доставка на трети страни.

Представени са фактури № 24 от 23.08.2007 г., № 28 от 24.09.2007 г., № 31 от 24.10.2007 г., № 34 от 20.11.2007 г., 38 от 19.12.2007 г. с предмет – довършителни работи на обект Болница Т.. Към тях са приложени съответни констативни протоколи.

Представени са фактури № 23 от 23.08.2007 г., № 27 от 24.09.2007 г., № 25 от 23.08.2007 г., № 30 от 24.10.2007г., № 33 от 20.11.2007 г., № 37 от 19.12.2007 г. с предмет – замерване на количеството строителни работи на строителна площадка Болница Т. и почистване на строителна площадка на Болница Т.. Към тях са приложени констативни протоколи.

Съдът намира, че от така ангажираните доказателства в хода на ревизията и съдебното производство не се установява по категоричен начин извършването на процесните доставки по фактурите с издател [фирма]. Действително на [фирма] е възложено извършване на определени услуги чрез предоставяне на работна сила в полза на [фирма] относно обект Болница Л., но няма доказателства, че [фирма] е разполагало със съответния персонал да извърши услугите. В договорите, сключени между ревизираното лице и [фирма] няма достатъчно определен предмет на възложените услуги, а в констативните протоколи липсва яснота какви точно довършителни работи са извършвани от съответния брой работници.

От друга страна, в констативните протоколи към фактурите, издадени от [фирма] е записано, че са ползвани от 1 до 9 бр. работници на съответните дати. Съгласно справка за сключени трудови договори (прил. на л. 140 от делото, том I) няма данни за наличието на сключени или прекратени трудови договори за [фирма]. Няма доказателства, че доставчикът е наел работна сила по извънтрудови правоотношения – няма представени граждански договори, както и документи за изплатени възнаграждения на работниците. Освен това липсва и друга писмена документация за извършен инструктаж на работници, ведомост за изплатени възнаграждения, от която да може да се направи извод, че [фирма] е разполагало с лица, които да бъдат наети от [фирма] за осъществяване на съответните довършителни работи. До друг извод не се достига и от заключението на вещото лице, което е изследвало документите, приложени по делото, като е посочило, че не може да се установи извършени ли са реално доставките по процесните фактури, тъй като не са описани видовете довършителни работи. Според вещото лице е възможно строителните работи да са изпълнени от трети лица с оглед договора между „Х. К.” и [фирма]. Тези констатации не могат да обосноват наличието на реално извършени доставки, доколкото няма доказателства, че [фирма] е разполагало с работници да извърши съответните довършителни работи, включително и такива, наети по извънтрудови правоотношения. Доказателства в обратната насока не са ангажирани и в рамките на съдебното производство.

По отношение на доставките по останалите фактури, издадени от [фирма] констатацията на органите по приходите за липса на основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит не е оборена в съдебното производство. Фактура № 1...12 от 20.10.2007 г. е с предмет – извършване на строително-монтажни работи съгласно договор, като към нея е приложен констативен протокол от 18.10.2007 г. относно извършени довършителни работи на обект Многофункционална сграда 6 – Б. на обща стойност 7911,00 лева с ДДС („грундиране, боядисване с латекс 4 етаж; грундиране, боядисване с латекс – 7 етаж;шпакловка на гипсокартон – партер”) и количествено –стойностна сметка (без дата). Представен е договор от 20.07.2007 г., сключен между ревизираното лице и [фирма] с предмет извършване на довършителни работи на обект Многофункционална сграда 6 – Б. [населено място] съгласно количествено-стойностна сметка за единични цени. Уговорен е срок за извършване на работата до 05.09.2007 г. и разплащането ще се извършва при завършване на работите. От представените в съдебното производство доказателства се установява, че инвеститорът [фирма] възлага на [фирма] за обект – Бизнес парк С. сгр. 6 извършване на следните видове СМР – бояджийски работи на ет. 4 – Б и ет. 7 – Б на сграда № 6. В протокол № 1, акт обр. 19 от 18.09.2007 г. между [фирма] и [фирма] са актувани 1995 кв.м.бояджийски работи на обща стойност 7600,00 лева без ДДС, като са удържани 10 % от сумата за некачествено изпълнени работи, описани в протокол от 18.09.2007 г. В констативен протокол от

18.10.2007 г. между [фирма] и [фирма] са актувани бояджийски работи 1995 кв.м. на стойност 6592,50 лева без ДДС. Представен е констативен протокол от 31.10.2008 г. между [фирма] и [фирма] за приемане на извършените строителни работи на обект Сграда 6, Бизнес парк С..

Фактура № 1...34 от 26.11.2007 г. е с предмет – извършване на строително-монтажни работи съгласно договор, като към нея е приложен констативен протокол № 1 от 23.11.2007 г. относно извършени СМР на обект – Преустройство на бл. 10 в частно училище, [жк],40 лева (гипсова мазилка, варова мазилка, ръбохранителен алуминиев ъгъл, обръщане около врати и прозорци, полагане на фаянс теракот, циментова замазка по под, бетонов пояс на бани) и количествено-стойностна сметка (без дата). Представен е договор от 24.10.2007 г., сключен между [фирма] и [фирма] за извършване на довършителни работи на обект „Преустройство на бл. 10 в частно училище” – [жк], [населено място] съгласно количествено-стойностна сметка по единични цена. Сроктът на договора е до 30.11.2007 г. Разплащането ще се извършва при завършване на работите.

В хода на съдебното производство са представени: констативен протокол № 1 от 23.11.2007 г. относно извършени СМР на обект – Преустройство на бл. 10 в частно училище [жк],40 лева, подписан от [фирма] и [фирма] и фактура № 35 от 26.11.2007 г.; констативен протокол № 2 от 04.12.2007 г. на стойност 2220,00 лева и фактура № 36 от 05.12.2007 г. Приложен е и протокол от 04.12.2007 г. за констатираното количество извършени строителни работи - поставяне на гипсова мазилка, лайсни, фаянс и теракот, замазка.

Фактура № 1...52 от 19.12.2007 г. е с предмет СМР по договор, като към нея е приложен констативен протокол от 19.12.2007 г. относно извършени ремонтни работи на обект Административна сграда на [улица] А на обща стойност 8568,96 лева. Представен е договор от 03.11.2007 г., сключен между [фирма] и [фирма] за извършване на довършителни работи на обект „Административна сграда [улица] съгласно количествено-стойностна сметка по единични цена. Сроктът на договора е до 21.12.2007 г. Разплащането ще се извършва при завършване на работите.

Представен е констативен протокол от 19.12.2007 г. за извършени ремонтни работи на посочения обект, подписан от Агенцията за следприватизационен контрол и [фирма] на стойност 14741,78 лева заедно с фактура № 40 от 19.12.2007 г. на същата стойност.

В заключението по СТЕ в.л. е констатирало съответствие между стойностите, актувани между [фирма] и [фирма] и тези, които са

предадени на главните възложители (Л. 1 Е., Агенцията за следприватизационен контрол, С. И.). Тези факти не доказват, че [фирма] е ползвало подизпълнител за извършване на строително-ремонтните работи. Няма доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика да осъществи доставките в полза на [фирма], който от своя страна да ги прехвърли на главните възложители. Освен това се констатира разминаване в датите на констативните протоколи, съставени между [фирма] и [фирма] и датите на протоколите, съставени между [фирма] и главните възложители. По отношение на обекта Сграда 6 – Бизнес парк протоколът за завършване на СМР между [фирма] и [фирма] (л. 439 от делото, том II) е от дата 18.09.2007 г., на която дата е издадена и количествена сметка за извършените СМР, както и протокол за частично некачествено изпълнение. Констативният протокол между [фирма] и [фирма] относно същия обект е от дата 18.10.2007 г., т.е. след датата на приемане на строителните работи от главния възложител.

Съдът намира, че наличието на документално отразяване на доставките не доказва по категоричен начин, че [фирма] е ползвало услугите на подизпълнител за извършването на съответните СМР.

Съобразно изложеното ревизионният акт в така оспорената му част се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон.

2. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 497,00 лева по фактури № 85 от 30.07.2007 г., № 90 от 30.07.2007 г. и № 105 от 31.08.2007 г., издадени от [фирма].

С ПИНП № 1203212-10-53-03-1983-2 от 18.07.2012 г. на ТД на НАП С. е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-03-1983 от 18.05.2012 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документиран с протоколи № 1222187 от 04.06.2012г. и № 1224843 от 22.06.2012 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-03-1983 от 22.06.2012 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 22.06.2012 г. и е свалено на 06.07.2012 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непознат на адреса”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

Във връзка с връчено на ревизираното лице ИПДПОЗЛ, касаещо процесните доставки „Д. О. е представило следните документи: 1. два

броя договори с подизпълнител за общи дейности от 06.06.2007 г. и от 07.07.2007 г. относно „осигуряване на работна сила за извършване на общи строителни дейности на обект Болница Т. С.” и 1 бр. констативен протокол от 30.08..2007 г. към фактура № 105 от 31.08.2007 г.

Фактура № 85 от 30.07.2007 г. е с ДО 6000 лева и ДДС 1200,00 лева с предмет – почистване на строителна площадка.

Фактура № 90 от 30.07.2007 г. е с ДО 105 лева и ДДС 21 лева с предмет – почистване на строителна площадка.

Фактура № 105 от 31.08.2007 г. е с ДО 6380 лева и ДДС 1276 лева с предмет –извършване на строително-монтажни работи съгласно договор.

Съгласно договорите е уговорена единична тарифа от 55.00 лева за човекоден без ДДС (редовни работни часове) и покрива работа необходима за извършване на дейността, всички социални и здравни осигуровки и разходи за обезопасяваща екипировка. Съгласно договорите подизпълнителят ще представи на Предприемача своя месечен отчет не по-късно от 15 ден след края на всеки месец, указвайки работните количества и суми, които подизпълнителят счита за полагащи му се от 15-ия ден на предишния месец до 15-ия ден на месеца, в който е предадено това изявление по отношение на стойността на извършените СМР по договора, включително всякакви др. пера и суми, на които подизпълнителят може да има право.

Според чл.6.2. и чл.6.3. предприемачът ще предостави инструменти, от които има нужда работната сила на подизпълнителя за осъществяване на дейностите и ще дава дневни инструкции относно графика и вида на дейностите, които трябва да се осъществяват.

Приложен е 1 бр. констативен протокол от 30.08.2007 г. относно извършена услуга – довършителни работи на обект Болница Т. за времето от 16.07.2007 г. – 15.08.2007 г. с ползвани 4 бр. работници при единична цена 55.00 лева или общо 7656,00 лева с включен ДДС.

По отношение на фактури № 85 от 30.07.2007 г. и № 90 от 30.07.2007 г. няма представени констативни протоколи.

Констатирано е, че доставчикът не разполага с персонал по трудови правоотношения за процесните периоди, както и няма данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Управител и представляващ [фирма] е Т. А. Т., на което има регистрирани и други дружества – [фирма] и [фирма].

Прието е, че липсват доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика да извърши възложените услуги.

Така формираният извод е правилен и обоснован.

На първо място, важи изложеното по-горе относно доставчика [фирма],

а именно, че договорите за общи дейности нямат ясен предмет, няма уговорен срок за изпълнение. Същото се отнася и до съдържанието на приетия констативен протокол, доколкото от него не може да се установи какви конкретни работи са извършвани от съответния брой работници.

На второ място, представен е само един констативен протокол към фактура № 105 от 31.08.2007 г., а по отношение на другите две фактури няма приложени констативни протоколи. Не става ясно как е формирана стойността по фактурите, т.е. за какви конкретни довършителни работи е използван подизпълнител.

На трето място, съгласно справка за актуално състояние на трудови договори с работодател [фирма] до 16.10.2006 г. в дружеството е имало наети 9 работници на длъжност с код по К. 4545, а след тази дата дружеството не разполага с персонал. Няма доказателства, че доставчикът е наел работна сила по извънтрудови правоотношения – няма представени граждански договори, както и документи за изплатени възнаграждения на работниците. Освен това липсва и друга писмена документация за извършен инструктаж на работници, ведомост за изплатени възнаграждения, от която да може да се направи извод, че [фирма] е разполагало с лица, които да бъдат наети от [фирма] за осъществяване на съответните довършителни работи.

Наличието на документи, установяващи факта на възлагане на същите услуги от „Х. К.” на [фирма] не доказват факта, че ревизираното лице действително е ползвало подизпълнител – [фирма] за осъществяване на СМР. В рамките на съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал доказателства, които да оборят заключението на органите по приходите за липса на доказателства за реалното осъществяване на процесните доставки.

По тези съображения жалбата на [фирма] в тази си част се явява неоснователна.

3. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1643,00 лева по фактури № 857 от 16.05.2008 г. и № 889 от 08.06.2008 г., издадени от [фирма].

С ПИНП № 1203212-10-53-03-1983-3 от 18.07.2012 г. на ТД на НАП С. е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1983 от 18.05.2012 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документиран с протоколи № 1224222 от 13.06.2012 г. и № 1224802 от 21.06.2012 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-03-1983 от 22.06.2012 г., което е публикувано на

таблото за съобщения на 22.06.2012 г. и е свалено на 06.07.2012 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непознат на адреса”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

Във връзка с връчено на ревизираното лице ИПДПОЗЛ, касаещо процесните доставки „Д. О. е представило следните документи: два броя договори с подизпълнител за общи дейности от 04.04.2008 г. и от 12.05.2008 г. относно „осигуряване на работна сила за извършване на общи строителни дейности на обкт Болница Т. С.” и 2 бр. констативни протоколи от 16.05.2008 г. и от 16.06.2008 г.

Фактура № 857 от 16.05.2008 г. е с ДО 3355,00 лева и ДДС 671,00 лева с предмет – довършителни работи на обект „Болница Т.”.

Фактура № 889 от 08.06.2008 г. с ДО 5175,00 лева и ДДС 1053,00 лева с предмет – услуга по почистване – количество 60 при единична цена 86,25 лева.

Съгласно договора от 04.04.2008 г. е уговорена единична тарифа от 55.00 лева, а по договора от 12.05.2008 г. в размер на 60,00 лева за човекоден без ДДС на ден (редовни работни часове) и покрива работа, необходима за извършване на дейността, всички социални и здравни осигуровки и разходи за обезопасяваща екипировка. Съгласно договорите подизпълнителят ще представи на Предприемача своя месечен отчет не по-късно от 15 ден след края на всеки месец, указвайки работните количества и суми, които подизпълнителят счита за полагащи му се от 15-ия ден на предишния месец до 15-ия ден на месеца, в който е предадено това изявление по отношение на стойността на извършените СМР по договора, включително всякакви др. пера и суми, на които подизпълнителят може да има право.

Според чл.6.2. и чл.6.3. предприемачът ще предостави инструменти, от които има нужда работната сила на подизпълнителя за осъществяване на дейностите и ще дава дневни инструкции относно графика и вида на дейностите, които трябва да се осъществяват.

Констатирано е, че доставчикът не разполага с персонал по трудови правоотношения за процесните периоди, както и няма данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения. Управител и представляващ [фирма] е П. Д. Т., като лицето е заемало длъжности като „общ работник строителство” и „работник сглобяване детайли”.

Прието е, че липсват доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика да извърши възложените услуги и на основание чл. 9 от ЗДДС

е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Както е посочено по-горе, договорите с подизпълнител за общи дейности нямат ясен предмет, нямат уговорен срок за изпълнение. Същото се отнася и до съдържанието на приетите констативни протоколи, доколкото от тях не може да се установи какви конкретни работи са извършвани от съответния брой работници. Освен това предмет на фактура № 889 от 08.06.2008 г. е услуга по почистване – общо количество 60 при единична цена 86,25 лева, а констативният протокол е с дата, по-късна от датата на издаване на фактурата (16.06.2008 г.) и същият има за предмет „довършителни работи на обект Болница Т.”. Т.е. не може да се приеме наличието на връзка между предмета на фактура № 889 от 08.06.2008 г. и констативния протокол от 16.06.2008 г.

В РД и в РА е констатирано, че дружеството няма наети лица по трудови правоотношения. От друга страна, няма доказателства, че доставчикът е наел работна сила по извънтрудови правоотношения – няма представени граждански договори, както и документи за изплатени възнаграждения на работниците. Освен това липсва и друга писмена документация за извършен инструктаж на работници, ведомост за изплатени възнаграждения, от която да може да се направи извод, че [фирма] е разполагал с лица, които да бъдат наети от [фирма] за осъществяване на съответните довършителни работи.

Наличието на документи, установяващи факта на възлагане на същите услуги от „Х. К.” на [фирма] не доказват факта, че ревизираното лице действително е ползвало подизпълнител – [фирма] за осъществяване на СМР. В рамките на съдебното производство жалбоподателят не е ангажирал доказателства, които да оборят заключението на органите по приходите за липса на доказателства за реалното осъществяване на процесните доставки.

Така обоснованият извод за липса на реално осъществена доставка по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] е правилен и кореспондира със събраните по делото доказателства.

На първо място, от така представените договори не може да се установи какъв е предметът на доставка и какво следва да изпълни подизпълнителя, респ. кой и по какъв начин. В приетите констативни протоколи не се съдържа информация относно количествено-стойностно изражение на извършените услуги –дневни, седмични отчети за вида и количеството на извършените работи, как и по какъв начин са извършени. Не е представена информация и документи за имената на лицата, извършили доставките от името на доставчика, включително извлечения

от заповедни и други книги за инструктаж на работниците в обектите. Няма представена ведомост за изплатени възнаграждения на работещите в [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на съдебното производство не са ангажирани доказателства, които да оборят констатацията на органите по приходите за липса на кадрови ресурс у доставчиците да осъществят процесните доставки. Недоказано е твърдението в жалбата, че доставчиците са ползвали услугите на свои подизпълнители.

На следващо място, заключението по изслушаната СТЕ не променя извода за наличие на материалноправно основание за отказ за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури. Предмет на процесните фактури е предоставяне на работна сила, а не конкретно извършени строително-монтажни работи. Вещото лице е констатирало, че СМР са извършени на всеки един от четирите обекта, като е налице надлежно оформена документация между [фирма] и неговите главни възложители. Тези констатации обаче не водят до заключението, че за да извърши възложените му услуги, ревизираното лице е ползвало работната сила на своите доставчици – [фирма], [фирма] и [фирма]. Няма надлежна писмена информация, че всеки един от доставчиците разполага с персонал, нает по трудови или извънтрудови правоотношения, който да извърши съответните нискоквалифицирани дейности. Вещото лице К. също не е отговаряло на подобен въпрос. От друга страна, наличието на персонал у самото ревизираното лице също навежда на извода, че то е могло да изпълни възложените му СМР. Поставеният на вещото лице въпрос дали общият брой работници у ревизираното лице е достатъчен, за да се осъществят съответните СМР, не следва да бъде обсъждан, тъй като ревизираното лице изрично твърди, че е ползвало услугите на подизпълнители. В тази връзка сключване на договори, оформянето на констативни протоколи, в които липсва каквато и да било конкретизация как е формирана стойността на услугата (в какво се изразява предоставената работна сила), не означава, че е доказано реалното извършване на процесните доставки.

На последно място, следва да се посочи, че наличието на документи относно отношенията между [фирма] и неговите главни възложители за всеки един обектите (приложени на л. 346 – л.415 от делото, том II), включително и за оформяне на плащането между тях също не доказват факта, че ревизираното лице е ползвало чужда работна сила – тази на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма]. Тези документи установяват наличието на договорни отношения между [фирма] и съответните възложители относно четирите обекта, описани по –горе, но не удостоверяват, че [фирма] е ползвало свои доставчици, за да изпълни

съответните строителни работи.

Съгласно чл.68 ал.1 т.1 ЗДДС, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит е необходимо да е осъществена доставка. Съгласно чл. 2, т.1 от ЗДДС в обхвата на закона са всички облагаеми доставки на стоки и услуги, и наличието на осъществена доставка е първият факт, който следва да бъде доказан от получателя по фактурата, за да установи основателно начисляване на данъка и възникнало право на приспадане на данъчен кредит по нея. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея. В същия смисъл е и решението по дело C-642/11 на С.. Неправилно жалбоподателят се позовава на решението по съединени дела C-80/11 и C-142/11, в които са разгледани хипотези на осъществени доставки, по които за да не се признае право на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да е установено участие на получателя по фактурата в данъчна измама, какъвто настоящият случай не е.

По тези съображения отказът за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 9 от ЗДДС е формулиран при правилно прилагане на материалния закон.

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответната страна юрисконсултско възнаграждение в размер на 750,38 (седемстотин и петдесет лева и тридесет и осем стотинки) лева.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 04.09.2012 г., издаден от В. А. П. на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 2832 от 30.11.2012г. 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 750,38 (седемстотин и

петдесет лева и тридесет и осем стотинки) лева.

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

СЪДИЯ: