

# РЕШЕНИЕ

№ 3325

гр. София, 27.10.2010 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в публично заседание на 27.09.2010 г. в следния състав:**

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова**

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **4511** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и чл. 226 от Административно-процесуалния кодекс в изпълнение на указанията, дадени с решение № 7332 от 03.06.2010 г. по адм. дело № 13670/2009 г. по описа на Върховния административен съд, I отделение.

Образувано е по жалба на „С. И.” О., гр. С. срещу ревизионен акт № 2000673 от 19.07.2007 г., издаден от К Т К на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С. град, потвърден с решение № 1759 от 23.10.2007 г. на директора на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – гр. С. П. ЦУ на Н..

В жалбата се излагат подробни доводи за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден П. съществени нарушения на процесуалните правила и нарушение на материалния закон. Жалбоподателят иска отмяната на обжалвания ревизионен акт, като алтернативно изразява становище и за нищожност на акта. Претендира направените по делото разnosки и юрисконсултско възнаграждение.

Ответната страна – Д. на Д. „О.” – гр. С. П. ЦУ на Н., представлявана от юрк. М изразява становище за неоснователност на жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на С градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт.

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 673 от 27.02.2007 г., издадена от М Г Р – началник сектор „Ревизии” е възложено извършването на ревизия на „С. И.” О. за

определяне на задълженията по ЗДДС (отм.) за периода от 01.10.2004 г. до 28.02.2005 г. Ревизията е повторна в изпълнение на указанията, дадени с решение № 273 от 14.02.2007 г. на директора на Д. „О.“ – гр. С. П. ЦУ на Н.. Процесната ЗВР е връчена на упълномощено на ревизирания субект лице на 06.03.2007 г.

Издаден е ревизионен доклад № 673 от 20.06.2007 г., който е надлежно връчен на пълномощник на жалбоподателя на 25.06.2007 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение от ревизираното лице с вх. № 53-03-1139 от 04.07.2007 г. по описа на ТД на Н. С. град срещу ревизионния доклад.

Ревизионното производство е приключило с издаване на ревизионен акт (РА) № 200673 от 19.07.2007 г., издаден от К Т К на длъжност старши инспектор по приходите П. ТД на Н. С. град, упълномощен със ЗОКО № К 673 от 19.07.2007 г., издадена от М Г Р – началник на сектор „Ревизии“ в Д. „ДОК“ П. ТД на Н. С..

В хода на ревизията е констатирано следното по отношение на отделните доставчици:

1. Фактура № 135 от 01.10.2004 г. с ДО 29500 лева и ДДС в размер на 5900 лева; № 136 от 02.10.2004 г. с ДО 8500 лева и ДДС в размер на 1700 лева, № 240 от 03.12.2004 г. с ДО 43 600 лева и ДДС в размер на 8 720 лева, № 261 от 03.01.2005 г. с ДО 17 500 лева и ДДС в размер на 3500 лева и № 439 от 04.02.2005 г. с ДО 25 000 лева и ДДС в размер на 5000 лева, издадени от „Салвахе“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на доставчика и по тях има плащане по ДДС – сметка на доставчика. Съгласно ПИНП № 10-53-00-89 от 31.05.2007 г. доставчикът не е намерен на декларирания от него адрес за кореспонденция, което е удостоверено с два протокола за извършени посещения № 2524 от 05.04.2007 г. и № 3028 от 26.04.2007 г. Поставено е съобщение по реда на чл. 32, ал. 4 от ДОПК с изх. № 10-53-00-89 от 27.04.2007 г., като до задълженото лице е изпратено писмо с обратна разписка, върната с отбелязване „преместен на друг адрес“ и е извършено поставяне на обявлението в И. До изтичане на 14-дневния срок не са представени изискваните документи и обяснения, касаещи процесните доставки.

От ревизираното лице са представени документи, касаещи процесните доставки с писмо вх. № 10-53-00-89 от 20.03.2007 г.

По отношение на фактура № 135 от 01.10.2005 г. с предмет на доставката – извършени СМР на обект супермаркет Зора и фактура № 439 от 04.02.2005 г. с предмет – СМР-монтиране на оградна мрежа органите по приходите приемат, че няма представени фактури за закупуване на материалите за извършване на СМР, няма документи с какви работници са извършени услугите и дали доставчикът разполага с квалифицирани работници или наело такива.

Във връзка с фактура № 136 от 02.10.2004 г. с предмет – частично плащане за обект гара Варна е констатирано, че има представен договор за строително ремонтни услуги от 12.07.2004 г., приемо – предавателен протокол от 30.09.2004 г. за извършено почистване на 1000 кв. метра на обща стойност 8 500,00 лева. Установено е, че не са представени документи, насочени към реалното извършване на доставката – няма фактури за закупуване на материали, няма документи с какви машини и работници е извършена услугата).

По фактура № 240 от 03.12.2004 г. с предмет на доставката – извършени СМР на път 4 40072 Търговище – Драгиновци органите по приходите приемат, че въпреки наличието на представен договор за СМР от 15.09.2004 г. и приемо-предавателен протокол от 01.12.2004 г., от доставчика и от ревизирания субект не са ангажирани документи, насочени към установяване на закупуването на материалите за извършване на СМР, за осъществен транспорт на материалите, за наличието на машини и за кадрова

обезпеченост.

По отношение на фактура № 261 от 03.01.2005 г. с предмет – СМР по договор в хода на ревизията е представен договор за СМР от 01.10.2004 г. и приемо-предавателен протокол от 17.12.2004 г., като ревизиращите органи констатира липсата на други документи, насочени към реалното осъществяване на доставките – за закупени материали, транспорт, кадрова и материална обезпеченост на доставчика.

В заключение е формулиран изводът за липса на облагаема доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.), като е прието, че е неприложима нормата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.) поради недоказване на основната водеща предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Налице е и извод за недоказване начисляването на ДДС по процесните фактури по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Прието е, че фактурите не отговарят на изискванията на чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството и на чл. 94, ал. 3 от ЗДДС. Отказано е правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12 600 лева на основание чл. 65, ал. 5 във връзка с чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС (отм.).

2. Фактура № 100695 от 17.11.2004 г. на стойност 10 000,00 лева и ДДС в размер на 2000 лева, издадена от „Кардама” ЕООД с предмет на доставката – СМР по договор. Съгласно ПИНП № 10-53-00-460 от 20.04.2007 г. на адреса за кореспонденция на доставчика не е открит представител, като е изпратено писмо с обратна разписка, върху която е налице подпис на получателя от 27.03.2007 г. На 12.04.2007 г. са представени оборотна ведомост за м.11.2004 г., копие от дневник за продажби; хронология на сметки 411, 4532, 703 и 501, копие от ведомост за заплати; обяснение и служебна бележка, издадена от IV РПУ – СДВР; банково извлечение за преведено по ДДС сметка на доставчика на ДДС по процесната фактура на 22.11.2004 г. Съгласно справка в информационната система на офис „Център” фактурата е включена в дневника за продажби.

Въз основа на така представените документи е направен изводът за липса на облагаема доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.) поради непредставяне от доставчика на доказателства, насочени към установяване реалното осъществяване на услугата (СМР), кадрова и материална обезпеченост на доставчика. Прието е, че нормата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.) не може да намери приложение, тъй като не е доказано извършването на реална доставка. Според органите по приходите е налице основание за отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 65, ал. 4, т. 3 от ЗДДС (отм.) – доставчикът е начислил данък без да са налице основанията за това, както и че не е изпълнено условието по чл. 64, ал. 1, т. 6 от ЗДДС получателят да притежава данъчна фактура, отговаряща на изискванията на ЗСч. Във фактурата липсва натурално и стойностно изражение на стопанската операция, каквото е изискването по чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗСч.

Ревизионният акт е връчен на представляващ на ревизираното лице на 26.07.2007 г., като жалбата на „С. И.” О. срещу ревизионния акт до решаващия орган е подадена с вх. № 53-03-1272 от 03.08.2007 г. по описа на ТД на Н. С. град.

В законоустановения 45 - дневен срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган не се произнася с решение, поради което е налице мълчаливо потвърждаване на ревизионния акт по смисъла на чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

В 30 – дневния срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК „С. И.” О. подава жалба срещу процесния ревизионен акт чрез директора на Д. „О.” – гр. С. П. ЦУ на Н. с вх. № 24-02-172 от 17.10.2007 г. до Административен съд С. град. В срока за изпращане на преписката в

съда Д. на Д. „О.” – гр. С. се произнася с решение № 1759 от 23.10.2007 г., с което потвърждава процесния РА в обжалваната му част относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 26 820,00 лева по фактури, издадени от „Салвахе” ЕООД за данъчни периоди м.10.2004 г., м.12.2004 г., м.01.2005 г. и м.02.2005 г. и по фактура, издадена от „Кардама” ЕООД за данъчен период м.11.2004 г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; основно и две допълнителни заключения по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, изготвено от вещото лице Г А, заключение по допуснатата съдебно-техническа експертиза, изготвено от в.л. С Ямалиев, както и допълнително представените от жалбоподателя писмени доказателства, касаещи доставките, осъществени от „Салвахе” ЕООД и „Кардама” ЕООД.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 30-дневния срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Видно от данните по преписката процесният РА е връчен на представляващ на ревизираното лице на 26.07.2007 г., като жалбата до директора на Д. „О.” – гр. С. П. ЦУ на Н. е подадена на 03.08.2007 г. Следователно, 45-дневният срок за произнасяне от страна на решаващия орган е започнал да тече на 04.08.2007 г. и е изтекъл на 17.10.2007 г. В рамките на 30 дневния срок е подадена жалбата до АССГ чрез директора на Д. „О.” – гр. С.. На 23.10.2007 г. решаващият орган се произнася с изрично решение, поради което ревизионният акт следва да се счита изрично потвърден. Разгледана по същество жалбата е частично основателна

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 е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. 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. Съгласно 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 673 \_1 от 19.07.2007 г., издадена на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен К Т К на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на „С. И.” ЕООД. Самата ЗОКО е издадена от М Г Р на длъжност началник сектор «Ревизии» в Д. «ДОК» П. ТД на Н. С. град, чиято компетентност е определена със заповед № РД – 01-342 от 03.07.2006 г.. на директора на ТД на Н. С. град. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в ЗОКО орган по приходите – К Т К, т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност П. наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Неоснователно е поддържаното от жалбоподателя становище за нищожност на обжалвания ревизионен акт, доколкото решение № 273 от 14.02.2007 г. на директора на Д. „О.” – гр. С. за отмяна на първоначално издадения на дружеството РА и връщане за

повторна ревизия е издаден след изтичане на 45-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПКх и това прави нищожен новият РА, като издаден от некомпетентен орган. Тези доводи са поддържани П. първоначалното разглеждане на делото и същите не следва да бъдат обсъждани с оглед задължителните указания по тълкуване и прилагане на закона, дадени с решение № 7332 от 03.06.2010 г. по адм. дело № 13670/2009 г. по описа на ВАС, I отделение.

Съдът намира, че П. издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила. Жалбоподателят твърди, че е налице нарушение на чл. 117, ал. 2, т. 10 от ДОПК, тъй като ревизията е извършена от двама инспектори, а ревизионният доклад е връчен само от единия инспектор по приходите и е подписан само от К. К. Приложенията към ревизионния доклад не били представени своевременно, за да могат да бъдат обсъдени от ревизираното лице във възражението. Видно от съдържанието на ревизионния доклад същият е надлежно подписан от двамата инспектори по приходи – Евгени Нанков и Костадин Костадинов, които са определени да извършат процесуални действия в хода на ревизията съгласно ЗВР № 673 от 27.02.2007 г., връчена на упълномощено лице на 06.03.2007 г. Недоказано е и твърдението, че приложенията към ревизионния доклад не са връчени на ревизирания субект, доколкото РД е връчен надлежно срещу подпис на пълномощник на дружеството на 25.06.2007 г.

Неоснователно е възражението на жалбоподателя, че е нарушена разпоредбата на чл. 119 от ДОПК, тъй като орган, участвал в ревизията е определен за компетентен да издаде ревизионния акт. Съгласно нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК органът, възложил ревизията определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Не съществува законова разпоредба, която да установява забраната орган по приходите, извършил процесуални действия в хода на ревизионното производство да е издател на ревизионния акт, с който приключва ревизията.

В жалбата се излагат доводи за допуснати съществени нарушения П. извършените насрещни проверка на доставчиците „Салвахе” ЕООД и „Кардама” ЕООД. На основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на посочените търговци, като за констатациите от проверките са изготвени протоколи, придружени със събраните доказателства. Насрещните проверки са извършени от органа по приходите, извършил ревизията и изготвил РД и РА, но в ДОПК не съществува забрана или ограничение органа по приходите, който извършва ревизията да извърши и насрещни проверки на доставчиците. От друга страна, самите насрещни проверки са извършени П. спазване на разпоредбите на ДОПК. Във връзка с връчването на изготвените два броя ИПДПОЗЛ са извършени посещения на адреса на кореспонденция на доставчиците, за които са съставени протоколи по реда, предвиден в ДОПК. Посещенията са извършени в рамките на 7 дни, като след това са изпратени писма с обратна разписка на декларирания от дружествата адрес. По отношение на „Салвахе” ЕООД разписката се е върнала с отбелязване „преместен на друг адрес”, а по отношение на „Кардама” ЕООД обратната разписка е върната с подпис на получател на 27.03.2007 г. По отношение на „Салвахе” ЕООД е приложена процедурата за връчване по чл. 32 от ДОПК, а по отношение на „Кардама” ЕООД е констатирано, че на 12.04.2007 г. доставчикът е представил документи, касаещи процесната фактура. С оглед на така изложените обстоятелства са обосновава извода за липса на допуснати съществени процесуални нарушения П. връчване на изготвените ИПДПОЗЛ на двамата доставчици, поради което следва да бъдат обсъдени доводите на жалбоподателя

относно материалната незаконосъобразност на ревизионния акт.

Настоящият съдебен състав намира, че обжалваният ревизионен акт в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Салвахе” ЕООД е незаконосъобразен като издаден П. неправилно приложение на материалния закон, а в останалата си част относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „Кардама” ЕООД по следните съображения:

Отказът на органите по приходите за признаване правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по фактурите с издател „Салвахе” ЕООД и „Кардама” ЕООД за гореописаните данъчни периоди е мотивиран с оглед недоказване на реалното извършване на доставките по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.), с липсата на доказателства за начисляване на ДДС по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.) и с факта, че издадените фактури не отговарят на изискването на чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗСч и чл. 94, ал. 3 от ЗДДС.

Предмет на фактура № 135 от 01.10.2004 г. с ДО 29 500 лева и ДДС в размер на 5 900,00 лева е извършени СМР на обект „Хипермаркет Зора” ж.к. М 1. Представен е договор за извършване на СМР от 09.08.2004 г., съгласно който „Салвахе” ЕООД следва да извърши СМР на обект „Супермаркет за бяла и черна техника на фирма „Зора” ж.к. М 1 – изработка и монтаж на стоманена конструкция – покривни греди и столици. Стойността на услугата съгласно договора е 29 500 лева, колкото е стойността, отразена в процесната фактура. Видно от приемо-предавателен протокол от 28.09.2004 г. е констатирано, че е монтирана метална конструкция 8428,57 кг х 3,50 лева = 29500 лева и че възложените СМР са извършени качествено и в срок. Извършено е плащане на ДДС по ДДС – сметка на доставчика на 09.11.2004 г. за сумата от 1 300 лева и на 12.11.2004 г. в размер на 4 600 лева. В хода на съдебното производство е представен договор за монтажни работи от 05.08.2004 г., сключен между „АВВ И.” ЕООД и „С. И.” ЕООД за извършване на СМР на обект – супермаркет за бяла и черна техника на фирма „Зора”, ж.к. Младост 1, с уговорен срок на изпълнение – 31.10.2004 г., придружен с протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР от 25.10.2004 г., подписан от представители на Възложителя и Изпълнителя и фактура с издател „С. И.” О. от 28.10.2004 г. Съгласно заключението на в.л. Ямалиев по съдебно-техническата експертиза, което съдът изцяло кредитира като дало пълен отговор на поставените въпроси и неоспорено от страните, СМР по процесната фактура са извършени и обектът функционира. П. наличието на така приетите писмени доказателства и заключението на в.л. Ямалиев се обосновава извода, че главният възложител „АВВ И.” О. възлага на жалбоподателя да извърши процесните СМР на обект – Супермаркет на фирма „Зора” – ж.к. М 1, като същият е използвал услугите на подизпълнител – „Салвахе” ЕООД. В основния договор за възлагане на СМР от 05.08.2004 г. е посочено, че необходимите средства за извършване на монтажните работи се осигуряват от Възложителя. Следователно, налице са доказателства за реалното осъществяване на доставката по процесната фактура по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.).

Предмет на фактура № 136 от 02.10.2004 г. на стойност 8 500 лева и ДДС в размер на 1 700 лева е частично плащане – обект гара В. Съгласно договор за строително-ремонтни услуги от 12.07.2004 г. „С. И.” О. възлага на „Салвахе” ЕООД да извърши като подизпълнител следните СМР – почистване чрез песъкоструене на каменен цокъл на ж.п. гара В, като договорената стойност на СМР се определя на 8,50 лева/кв.м. без ДДС. С приемо-предавателен протокол от 30.09.2004 г., подписан от

представители на Възложителя и Изпълнителя е констатирано, че е извършено почистване на каменен цокъл 1000 кв.м. x 8,50 лева = 8500 лева. Установява се, че ДДС по фактурата е платен по ДДС – сметка на доставчика на 09.11.2004 г.

В хода на съдебното производство е представен договор от 01.07.2004 г., сключен между „БулГеоинвест“ ЕООД и „С. И.“ О. за извършване на СМР- почистване чрез пясъкоструене на приемно здание – гара В, като е уговорено началото на работата да започне до 20.07.2004 г. На 28.10.2004 г. е изготвен протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР относно пясъкоструене – 1750 кв.м. на стойност 18007,50 лева. Представени са два броя фактури № 167 от 29.10.2004 г. и № 165 от 05.10.2004 г., издадени от „С. И.“ О. на Възложителя „БулГеоинвест“ ЕООД за плащане за обект – гара В. Във връзка с използваните материали за извършване на услугата от жалбоподателя са представени фактури с издател „Каолин“ и получател „С. И.“ О. за периода м.08 – м. 10.2004 г. с предмет на доставката – пясък сух. В заключението на в.л. Ямалиев в п. IV е констатирано, че след оглед на обекта каменният цикъл на приемното здание на ж.п. гара В е почистен с пясъкоструене, както и че материалът, който се използва за подобна услуга, е сух пясък, техниката е компресор и използваната работна ръка не е нужно да е квалифицирана. С оглед на описаните писмени доказателства може да се направи заключението, че процесните строително-ремонтни работи – почистване чрез пясъкоструене на каменен цокъл на ж.п. гара гр. В са били възложени от „БулГеоинвест“ на „С. И.“ О., който от своя страна ги е превъзложил на подизпълнител – „Салвахе“ ЕООД. Превъзлагането на услугите е извършено след сключването на основания договор с Възложителя, като по делото са налице и доказателства за наличието на закупени от „С. И.“ ЕООД материали (сух пясък), необходими за извършване на услугата.

Предмет на фактура № 240 от 03.12.2004 г. с ДО 43 600 лева и ДДС в размер на 8 720 лева е СМР на обект Път 4 40072 Търговище – Драгиновци. С договор от 15.09.2004 г. „С. И.“ О. възлага на изпълнителя „Салвахе“ ЕООД да извърши СМР на обект „Път IV – 40072 –Търговище Драгановец км.+км.10+409, като е договорена стойност на СМР за сумата приблизително 43 000 лева без ДДС, като в договора са посочени видове работи с цена за 1 кв.м. за всеки вид. С приемо-предавателен протокол № 0001 от 01.12.2004 г. са приети извършени СМР по вид, количество, цена и стойност за сумата от 43 600 лева, който стойност отговаря на стойността по издадената от доставчика фактура. ДДС по фактурата е платен по ДДС сметка на доставчика на 21.12.2004 г.

В хода на съдебното производство е представен договор от 01.09.2004 г., сключен между „Пътинженеринг“ О. и „С. И.“ О., с който изпълнителят приема да извърши СМР на обект – път IV – 40072 Търговище – Драгановец км.0+км.10+409, като е уговорен срок за извършване на услугата – 30.12.2004 г. и офертна цена съгласно офертна сметка, неразделна част от договора. В офертната сметка са описани конкретно СМР, количество и стойност – профилиране и подравняване на земно легло за тротоари – 8200 кв.м. П. единична цена 0,98 лева – обща стойност 8036 лева; ръчно полагане и профилиране ен км.фракция за основи – тротоари – 8200 кв.м. П. единична цена 3,12 лева – обща стойност 25 584 лева; разстилане и профилиране на кам. Фракция за банкети – 2920 кв.м П. единична цена 3,49 лева – обща стойност – 10 180 лева. Съгласно протокол за приемане на извършената работа от 15.12.2004 г. общата стойност на СМР е за сумата от 43 800 лева, като е издадена фактура от „С. И.“ О. на 15.12.2004 г. – СМР на обект път IV – 40072 Търговище Драгановци за сумата от 43 800 лева без ДДС. Следователно, налице са доказателства, че „Салвахе“ ЕООД се явява

подизпълнител на „С. И.” О. по възложените му от „Пътинженеринг” О. СМР, като за извършените от доставчика „Салвахе” ЕООД услуги са ангажирани надлежни писмени доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи. В.л. Ямалиев след оглед на процесния пътен участък констатира, че възложените услуги са били извършени. Въз основа на събраните доказателства, в тяхната съвкупност се обосновава извода, че доставката по процесната фактура е превъзложена от „С. И.” на подизпълнителя „Салвахе” ЕООД, като подизпълнителят е извършил възложените СМР в полза на жалбоподателя и последният е прехвърлил резултата на главния Възложител „Пътинженеринг” О..

Фактура № 261 от 03.01.2005 г. с ДО 17 500 лева и ДДС в размер на 3 500 лева, издадена от „Салвахе” ЕООД е с предмет – СМР по договор. Извършено е плащане на начисления ДДС по ДДС сметка на доставчика на 19.01.2005 г. Съгласно договор за строителни услуги от 01.10.2004 г., сключен между „С. И.” О. и „Салвахе” ЕООД изпълнителят се задължава да извърши СМР монтаж на оградна мрежа от болива тел – приблизително количество 3 500 м. на обект „Санитарно охранителна зона – пояс I – язовир Студена”; изсичане на дървета; изсичане на храсти; изкопаване на дупки; опъване на мрежа от бодлива тул; монтаж на колове; бетониране на колове; монтаж на врати. Уговорената стойност на услугата е в размер на 42 500 лева, като част от тази сума е стойността на процесната фактура № 261 от 03.01.2005 г. съгласно декларация на управителя на доставчика. С приемо-предавателен протокол от 17.12.2004 г., двустранно подписан от страните по договора е установено завършването на СМР и работата е приета без възражения от Възложителя. От представените по време на съдебното производство договор от 09.09.2004 г., сключен между „Инфрастрой 2001” ЕООД и „С. И.” О., количествено –стойностна сметка - приложение № 1 към договора и протокол № 19 от 03.12.2004 г. е видно, че „С. И.” О. като изпълнител по договор с трето лице – „Инфрастрой 2001” ЕООД е превъзложило извършването на уговорените СМР на описания обект на „Салвахе” ЕООД. За оборване на констатацията на органите по приходите за липса на доказателства за вложени от доставчика материали – бетон, колове, оградна мрежа и др. от жалбоподателя са представени фактури от предходни доставчици с предмет на доставка – тел.поцинкована, бетон, бетонни колове, оградна мрежа, приети по делото ( л. 335 – л. 345). В заключението на в.л. Ямалиев е констатирано, че от двете страни на язовирната стена има сравнително нова ограда от бетонови колове и бодлива тел, като оградата е изградена на около 50 м. от бреговата ивица на язовира. За извършените строителни работи според в.л. са използвани бетон, бетонови колове, поцинкована тел и бодлива тел, както и че за изпълнението на услугата е необходима неквалифицирана работна ръка.

Фактура № 439 от 04.02.2005 г. с ДО – 25 000 лева и ДДС в размер на 5000 лева, издадена от „Салвахе” ЕООД е с предмет на доставката - СМР – монтиране на оградна мрежа. ДДС по фактурата е платен по ДДС – сметка на доставчика на 07.03.2005 г. С договор за строително-ремонтни услуги от 26.03.2004 г. жалбоподателят в качеството си на Възложител възлага на „Салвахе” ЕООД да извърши СМР – монтаж на оградна мрежа с договорена стойност на СМР – 4,75 лв/м.л. без ДДС. Издаден е приемо-предавателен протокол от 18.06.2004 г., с който е констатирано, че към 26.03.2004 г. е поставена оградна мрежа 862,00 м.л. на АМ „Т” и 4401,15 м.л. на АМ „Хемус”, но са направени забележки от Възложителя. На 29.01.2005 г. е съставен нов приемо-предавателен протокол за приета работа по договор от 26.03.2004 г. – поставена оградна мрежа – 5263,157 л.м. x 4,75 лева = 25 000,00 лева. Представени са



договор от 05.01.2003 г. между „Арон” О. – Възложител и „С. И.” О. за поставяне на оградна мрежа – австрийско производство тип 152/19 на пътни участъци на АМ „Хемус” и договор от 24.11.2003 г. между „ГБС – Инфраструктурно строителство” в качеството на подизпълнител и „С. И.” О. в качеството му на подподизпълнител за изпълнение на строителни работи на обект – Възстановяване на транзитни пътища ЛОТ 11а/98 – АМ „Т” км37+340 – км 38+404 – ляво и дясно платно”, придружени с протоколи за установяване завършването на строителните работи.

Изводът на органите по приходите за недоказване на реалното извършване на доставките по процесните фактури с издател „Салвахе” ЕООД е необоснован и се оборва от събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства и заключението на в.л. Ямалиев по съдебно-техническата експертиза. Нормата на чл. 6 от ЗДДС (отм.) предвижда, че доставка по смисъла на закона е прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание сключена сделка или с цел да се сключи такава сделка. В процесния случай по категоричен начин се установява, че фактурите, издадени от „Салвахе” ЕООД са пряко свързани с осъществяването на СМР по сключени между „С. И.” О. и неговия доставчик договори. Всяка от фактурите е обвързана с протокол за установяване на завършването на съответни СМР, двустранно подписан от представители на Възложителя и Изпълнителя, в който са описани подробно строителните работи, количеството, единичната цена и общата стойност. Налице е съответствие между стойността по фактурите (данъчната основа) и стойността по представените протоколи (обр. 19). Договорите между страните и придружаващите ги приемо-предавателни протоколи са представени по време на ревизионното производство, като в хода на съдебното производство са ангажирани доказателства, че „С. И.” О. се явява изпълнител (подизпълнител) по сключени с трети лица договори – „Пътинженеринг” О., „АВВ И.” ЕООД, „Арон” О., „Инфрастрой 2001” О., „БулГеоинвест” О., „ГБС Инфраструктурно строителство” и съответно, същият е превъзложил уговорените СМР на своя доставчик „Салвахе” ЕООД с процесните договори. От своя страна „Салвахе” ЕООД е извършил уговорените строително-ремонтни работи видно от договорите и протоколите за извършените СМР и е престирирал резултата на получателя, който от своя страна прехвърля на съответните Възложители. В допълнение на гореизложеното следва да се посочи, че за установяване наличието на кадрова обезпеченост на доставчика с възражението си към ревизионен доклад № 1881 от 26.09.2006 г., изготвен в рамките на първата ревизия жалбоподателят е депозирал заверени копия от граждански договори за извършване на работа чрез личен труд (б бр.) – Приложение № 13 към възражението. Тези доказателства не са обсъдени в рамките на повторната ревизия, а в РД и в РА е направена констатацията за липса на доказателства за кадрова и материална обезпеченост на доставчика- „Салвахе” ЕООД за извършване на възложените му услуги. От заключението на в.л. Ямалиев се установява, че строителните работи, предмет на процесните доставки могат да се извършат от неквалифицирана работна ръка и не е необходимо да е нает квалифициран персонал. Относно наличието на материали за извършване на услугите в хода на съдебното производство са представени и са приети фактури от предходни доставчици с предмет на доставките – бетон, бетонови колове, тел поцинкована, сух пясък, фракция и др.

От друга страна, неправилно данъчните органи приемат като допълнително основание

за отказ и неспазването на изискването на чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗСч П. съставяне на процесните фактури. Посочената норма ( в приложимата редакция до изм. й с ДВ, бр. 96/2004 г. – в сила от 01.01.2005 г. ) предвижда, че първичният счетоводен документ следва да съдържа описание, предмет, натурално (П. необходимост) и стойностно изражение на стопанската операция, а съгласно същата норма ( в редакцията й в сила от 01.01.2005 г.) първичният счетоводен документ следва да съдържа предмет и стойностно изражение на стопанската операция. В хода на ревизията се представени всички договори, сключени между „С. И.” О. и „Салвахе” ЕООД и съпътстващите ги протоколи за завършването на съответните СМР, от които се установява точното (предметното) изражение на стопанската операция. Във фактурите са индивидуализирани договорите, като в част от тях са описани и съответните строително-ремонтни работи – като количество, мярка, единична цена, обща стойност. Нормата на чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗСч ( в ред. й до 01.01.2005 г.) предвижда, че натуралното изражение на стопанската операция като вид, мярка, количество, единична цена се вписва по необходимост, а разпоредбата след 01.01.2005 г., която важи за фактури № 261 и № 439, изисква само предмет и стойностно изражение на операцията. В тази връзка неправилен е изводът на органите по приходите, че издадените от „Салвахе” ЕООД фактури не отговарят на изискването на чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗСч и чл. 94, ал. 3 от ЗСч, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит и на основание чл. 64, ал. 1, т. 6 от ЗДДС (отм.). Всички издадени от доставчика „Салвахе” ЕООД фактури ведно с представените към тях договори и приемо-предавателни протоколи отговарят на изискванията, установени в ЗСч и от тях може да се направи извод за предмета, натуралното изражение и съответно, стойностното изражение на конкретната стопанска операция.

Следователно, от съвкупната преценка на събраните по делото писмени доказателства се обосновава изводът за наличието на реално осъществена облагаема доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.) по процесните фактури с издател „Салвахе” ЕООД. Доколкото по делото не се оспорва и е признато обстоятелството, че ДДС по всички фактури с издател „Салвахе” ЕООД е платен по ДДС – сметка на доставчика, настоящият съдебен състав намира, че следва да се приложи хипотезата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). За признаване правото на приспадане на данъчен кредит на това материалноправно основание е необходимо доказването на реалното осъществяване на доставките и начисляването на ДДС по ДДС – сметка на доставчика, като е без значение дали данъкът е начислен по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). В тази връзка заключението на в.л. А не дава категоричен отговор на въпроса дали данъкът по процесните фактури е начислен по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.) поради невъзможността да извърши проверка в счетоводството на доставчика – „Салвахе” ЕООД, но този извод не влияе върху крайния извод на съда за незаконосъобразност на ревизионния акт в тази му част. Следователно, жалбата срещу оспорения ревизионен акт в частта на отказаното на „С. И.” О. право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Салвахе” ЕООД се явява основателна и ревизионният акт следва да се отмени в тази му част.

В останалата си част жалбата на „С. И.” О. досежно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 100695 от 17.11.2004 г., издадена от „Кардама” ЕООД се явява неоснователна. Предмет на доставката по процесната фактура е СМР по договор, като стойността е в размер на 10000 лева и ДДС в размер на 2000 лева. ДДС е платен по ДДС сметка на доставчика на 22.11.2004 г. От доставчика са изискани

документи, касаещи процесната доставка с ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-00-89 от 12.03.2007 г., като в отговор на същото на 12.04.2007 г. са депозиран следните документи: копие от фактурата; копие от СД по ЗДДС; оборотна ведомост за процесния период; копие на дневник за продажби; хронология на сметка 411, 4532, 703, 501, копие от ведомости за заплати, договор за наем ,копие от платежни документи, обяснение и служебна бележка от IV РУ. В хода на ревизията и по време на съдебното производство не са ангажирани доказателства, насочени към установяване реалното извършване на доставката. Липсва представен договор между страните, в който да са конкретизирани СМР и за кой обект се отнасят, както и не е представен протокол за завършване на възложените СМР, в който да са описани по вид, мярка, количество, единична цена, обща стойност. От доставчика и от жалбоподателя не са представени доказателства за материална обезпеченост на „Кардама” ЕООД. В тази връзка обоснован е изводът на органите по приходите да не се признава на „С. И.” О. правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура с издател „Кардама” ЕООД поради липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.). В процесния случай не е приложима нормата на чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.), тъй като не е доказано наличието на основната водеща предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит – реално осъществяване на облагаема доставка. По делото не е доказано и начисляване на данъка по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.) видно от заключението на в.л. А по съдебно-счетоводната експертиза.

С оглед на изхода на спора и частичното уважаване на жалбата, на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 2809 (две хиляди осемстотин и девет) лева съразмерно на уважената част на жалбата.

На ответната страна се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 260 (двеста и шестдесет) лева съразмерно на отхвърлената част на жалбата.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 2 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд С. град, I отделение, IV състав

### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на „С. И.” О., гр. С. ревизионен акт № 2000673 от 19.07.2007 г., издаден от К Т К на длъжност старши инспектор по приходите в ТД на Н. С. град в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 135 от 01.10.2004 г., № 136 от 02.10.2004 г., № 240 от 03.12.2004 г., № 261 от 03.01.200 г. и № 439 от 04.02.2005 г., издадени от „Салвахе” ЕООД, потвърден с решение № 1759 от 23.10.2007 г. на директора на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – гр. С. П. ЦУ на Н.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „С. И.” О. в останалата част.

ОСЪЖДА директора на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” - гр. С. П. ЦУ на Н. да заплати на „С. И.” О., гр. С. сумата в размер на 2809 (две хиляди осемстотин и девет) лева, представляваща направени по делото разноски съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА „С. И.” О., гр. С. да заплати на Д. „Обжалване и управление на изпълнението” – гр. С. П. ЦУ на Н. сумата в размер на 260 (двеста и шестдесет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

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: