

РЕШЕНИЕ

№ 3890

гр. София, 09.07.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 15 състав, в публично заседание на 14.06.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Полина Якимова

при участието на секретаря Ина Андонова и при участието на прокурора Чанкова, като разгледа дело номер **8390** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя А. Т. Т. срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/ 26.01.2011 г., издаден от В. Л., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с решение № 1208/ 12.07.2011 г., на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” С. относно установените задължения по ЗДДС и по ЗКПО за 2007 г. и 2008 г. като последица от непризнат право на приспадане на данъчен кредит в размер на 85 604,67 лв, и допълнително установен корпоративен данък.

Конкретизирани в молби от 17.10.2011 г., оплакванията на дружеството са за материална незаконосъобразност на акта. По отношение на доставчика [фирма] са разгледани издадените от дружеството фактури и относимостта им към конкретни обекти, на които са извършени СМР. Твърди се, че доставчикът е разполагал с достатъчно персонал за изпълнение на услугите; че решаващият орган необосновано се е позовал на предходни свои мотиви относно фактури № 036/ 31.07.2007 г. и № 037/ 31.10.2007 г. Във връзка с възложителя [фирма], където са фактурирани и материали, се позовава на техническа грешка при въвеждане на данните в дневниците по ЗДДС. Сочи, че фактури № 0...029/ 31.07.2007 г.; № 0...036/ 31.10.2007 г. и № 0...037/ 30.11.2007г. с предмет „СМР по договор предмет „СМР по договор” касаят обект магазин за осветителни тела на [улица], където е изработена шпакловка и монтаж на предстенна обшивка. Фактура № 0036/ 31.10.2007 г. се отнася за два обекта: жк М. 1 бл. 32 магазин за компютърни компоненти [фирма], която издава фактури № 116/

31.10.2007 г. и № 122/ 31.10.2007 г. и протоколи, вторият обект на [улица] цех за производство на метални изделия възложител [фирма] фактура № 132/ 30.11.2007 г. и протокол от същата дата. Фактура № 0037/ 30.11.2007 г. касае първи обект къща в [населено място], [улица], където е изработено боядисване, грундиране и полагане на замазка Възложител [фирма] по договор от 01.11.2007 г. фактура № 139/ 30.11.2007 г.; вторият обект е офис на [улица] възложител [фирма] фактура № 137/ 30.11.2007 г.

Развити са оплаквания за необоснованост на отказа да се признае право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] по съображения, че няма данни за ползвани от изпълнителя горива и масла. Изложени са пояснения относно икономическата ситуация, която е дала основание на [фирма] да сключи на 08.01.2007 г. договор с [фирма], по силата на който да ползва временно и възмездно цитираното търговско наименование, фирмения знак и дизайна на обозначение на телефонните номера за връзка с централния диспечерски пункт при извършване на таксиметров превоз на пътници. По силата на договора дружеството има право да превозва клиентите на [фирма], с които същото има абонаментно обслужване - радио В., телевизия Е., Д. Р. и поредица търговски дружества. Към датата на сключване на договора РЛ разполага едва с 6 автомобила, ползвани по договор за лизинг с [фирма] и [фирма]. Тъй като пазарът с клиенти на Р. СВ Такси е гарантиран, [фирма] трябвало да осигури още автомобили, за да обезпечи изпълнението на поръчките, по който начин да се избегне появата на превозвач със същия договор. По тази причина са ползвани автомобилите на [фирма] - за тях е гарантирана работа, а след като РЛ купува автомобили, вече може да покрива всички клиенти на Р. СВ ТАКСИ. Клиентите, които се возят на абонамент с автомобили, осигурени по договор от [фирма], са заплащали чрез ваучери, които са предавани от [фирма] на дружествата, с които те имат сключени договори за обслужване. Така [фирма] е отчитало касовите бележки, които са издавани на клиенти и е правен опис на ваучерите към тях.

В допълнение на жалбата по отношение на [фирма] са разгледани обектите, във връзка с които са издадени спорните фактури. Изложено е, че фактура № 10...01/ 31.10.2008 г. се отнася за обект в [населено място],[жк], [улица] - Висше училище по застраховане и финанси и се състои в прехвърляне на земни маси, оформяне на градинка и изграждане на конструкция дървен покрив за параклис; По фактура № 10...0224/ 30.12.2008 г. е работено по цитирания обект в жк Овча купел по подмяна на водопровод, шпакловка със саморазливна замазка, грундиране на под и шлайфане на под; на обекти в жк Б., [жилищен адрес] офис; [улица] офис; [улица] кв. Г. баня [улица]- къщи.; № 10...0225/ 30.01.2009 г. обектът е кв. Г. баня; 10...0254/ 07.02.2009 г. и № 10...0172/ 25.05.2009 г. Поддържа се /допълнение към жалбата – л. 509 и сл. от делото/, че по фактура № 10...0165/ 12.05.2009 г. № 10...0169/ 18.05.2009 г. и № 10...0289 - обектът на [улица].

Развитите във връзка с шестте спорни фактури доводи са, че техен предмет са услуги по СМР, без оглед на това на колко места ще се извършват. Посочено е, че на всеки обект са се намирили конкретен брой работници, които се вписват в книгата за инструктаж - на органите по приходите е представен списък на работниците. Недекларирането и невнасянето на осигурителните плащания представлява административно нарушение на осигурителя, но не е доказателство, че не е положен труд по граждански договор Възраженията срещу довода на ревизиращия орган, че определени лица работят на 8 часов работен ден при [фирма] и на граждански

договори към [фирма] и [фирма] са в насока, че въпросните лица са си разпределяли времето, за да изпълняват задълженията си по основното трудово правоотношение, а след работно време - на обектите на другите дружества. Колкото до констатацията, че за периодите ноември 2008 г. и май 2009 г. са подавани нулеви справки - декларации, се отбелязва, че спорните доставки са декларирани през ноември 2010 г.

Аналогични са доводите в допълнението към жалбата и по отношение на [фирма]. Разгледани са конкретните фактури, по които е отказано право на данъчен кредит със съответстващите им обекти, на които са изпълнени СМР /№ 10....048/ 03.10.2008 г. Р., комплекс Замъка/ № 10...049/ 10.10.2008г.; № 10...051/ 24.10.2008 г. и № 10....053/ 27.10.2008 г. Овча купел 2 магазини № 1 и № 2; [населено място], [улица] офис;[жк]бл. 805 офис; Овча купел 2 - офис [улица], [населено място], комплекс Замъка; № 10...050/ 17.10.2008 г. и № 10...05.12.2008 г. офис на [улица], цех за изработка на метални изделия на [улица] офис в[жк], бл. 805. Във връзка с констатацията, че едни и същи работници са работили за двете дружества – доставчици се подчертава, че тя касае само два месеца. Освен това обект [улица] има два цеха и офис. Всяко от дружествата е работило на различни места и в различни периоди.

Искането до съда е за отмяна на РА и за присъждане на разноски.

Ответникът, директорът на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” С. /накратко ДОУИ/ при ЦУ на НАП, чрез представител по пълномощие, оспорва жалбата. В допълнение на съображенията в решение № 1208/ 12.07.2011 г. сочи, че заключението на ССЕ следва да се цени съобразно чл. 201 ГПК при съобразяване на обстоятелството, че счетоводната отчетност на доставчиците /която се води в едно счетоводно предприятие/ не е била проверена от ревизиращия екип в рамките на две ревизионни производства. Поддържа, че приетите в с.з. на 05.04.2012 г. писмени доказателства /л. 545 и сл. от делото/ не допринасят за изясняване на спорни факти. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на прокуратурата е на становище за основателност на жалбата.

От фактическа страна се установява:

С решение № 1040/ 2010 г. на директора на ДОУИ С. е отменен РА № [ЕГН]/ 05.02.2010 г. с указание за провеждане на повторна ревизия с обхват задълженията на [фирма] за корпоративен данък за периодите 01.01.2007 г. - 31.12.2008 г. и по ЗДДС за периодите от 01.01.2007 г. до 31.05.2009г. Указанията по чл. 155, ал. 4 са в следните насоки: по отношение на [фирма] - да се анализират данните в преписката и да се изясни има ли връзка между договора, сключен между жалбоподателя и [фирма] от една страна и този, сключен с доставчика; да се изискат данни как са формирани фактурираните суми, въз основа на какви отчети; да се изясни налици ли е съответствие между броя на извършените курсове според отчетите на фискалната памет и извършените на ревизираното дружество таксиметрови услуги, съществува ли договор между [фирма] и [фирма]. По отношение на останалите трима доставчици на СМР решаващият орган е указал да се анализират представените в производството по чл. 152 ДОПК доказателства – договори и съпътстващи книжа, като ясно се очертае мястото на жалбоподателя – получател или изпълнител; да се проследи количественото и стойностно изражение на доставката и съответното счетоводно отразяване – действията за изясняване на посочените обстоятелства да се извършат както при ревизираното лице като получател на услугите, така и при субектите,

сочени за техни доставчици. Данните за последваща доставка е указано да се ценят след доказване по безспорен начин на причинната връзка между получаването им и ползването им за извършване на последващи облагаеми доставки.

Издадена е ЗВР № 1006445/ 03.08.2010 г. от В. С. М., началник сектор „Ревизии”, Дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., връчена на представляващия дружеството на 10.08.2010 г. Определен е срок за приключване до 3 месеца от връчване на възлагателния акт, удължен до 10.11.2010 г. със заповед № 1007752/ 15.09.2010 г. на Ц. Н., заемащ цитираната по - горе длъжност. Последната заповед е изменена със заповед № 1009638/ 08.11.2010 г., с която се определя краен срок за завършване на ревизията 10.12.2010 г. Компетентността на издателите на ЗВР /и ЗОКО/ произтича от заповед № 01 6/ 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С..

Съставен е ревизионен доклад № 1009638/ 23.12.2010г., връчен на пълномощник на управителя на 29.12.2010 г., в който е констатирано, че през ревизирания период в рамките на дружеството са осъществявани таксиметрова дейност; строителство - довършителни строителни работи и счетоводни услуги. Дружеството е вписано като строител пета група /извършващ отделни видове СМР/; Вписване е налице и по отношение на строежи първа група - високо строителство, прилежаща инфраструктура, електронни съобщителни мрежи и съоръжения, както и за строежи от трета до пета категория. Дейността е осъществявана в офис на [улица] склад на [улица].

1. [фирма]: През данъчни периоди юли, октомври и ноември 2007 г. дружеството е издател на фактури в полза на РЛ, по които е отказан данъчен кредит в размер общо на 10 566,67 лв с предмет СМР.

В рамките на насрещната проверка от страна на доставчика са представени декларации, договори, протоколи за установяване на извършени СМР, калкулации на вложения труд, 8 бр трудови договори и 11 справки за подадени уведомления по чл. 62, ал. 4 КТ, копия на фактура за покупка на товарен автомобил, на електрически трион, верижен трион, циркулярен трион, ъглошлайф, перфоратор, бормашина и шмиргел/, дневни финансови отчети и копия на месечни оборотни ведомости и годишна оборотна ведомост. Въз основа на представените договор и протоколи е констатирано, че са фактурирани шпакловка на окачени тавани, гипсова шпакловка, боядисване на фасади, грундиране и боядисване на под, стени и таван. Не са налични данни за закупени материали, нито договор с подизпълнител, нито доказателства, установяващи наличие на кадрови ресурс.

Според информационния масив на НАП в периода на издаване на фактурите са наети три лица на трудов договор, едното от които управител, а останалите 2 - административен персонал.

В производството пред ответника е установено, че от дружеството са обявени трудови договори с лица, назначени за общи строителни работници и един технически ръководител през 2006 г. и 2008 г., но декларациите обр. 1 за всяко осигурено лице не са подавани, което означава, че за ревизирания период не са декларирани задължения по ДОО и ЗО /с изключение на едно лице - организатор офис/ и не са внасяни осигурителни вноски. Макар да нямат самостоятелно значение, тези факти са възприети като индичия за липса на кадрови ресурс на доставчика.

В решение № 1208/ 12.07.2011 г. са изяснени противоречията между констатациите на ревизирания екип и обясненията на РЛ, според които [фирма] с един договор превъзлага СМР, за които е изпълнител по два договора с различни възложители и

отнасящи се до различни обекти.

Така с договора от 05.10.2007 г. РЛ възлага на [фирма] СМР на магазин за компютърни компоненти в жк М. и на цех за метали на [улица] срещу възнаграждение от 42 280 лв. СМР са описани в приложение и се изразяват в подмяна на 325 кв. м. покривна изолация, боядисване на 1280 кв. метра фасада, гипсова шпакловка на 620 кв метра, шлайфане на под 285 кв метра и грундиране на под същата квадратура. Но от съдържанието на приложението не става ясно за кой обект се отнасят визираните СМР. На първия обект възложител е [фирма] - договор между РЛ и ЕТ от 01.10.2007 г. - видно от съдържанието му, приетите от РЛ за изпълнение СМР са на стойност 42 400 лв, като отделните работи са описани в приложение. Жалбоподателят декларира, че доставчикът „Ф. Х.“ участва само с труд. Същевременно съгласно представените от РЛ доказателства за последваща доставка /фактури № 116/ 31.10.2007 г. и № 122/ 31.10.2007 г. са фактурирани строителни материали на стойност 42 400 лв точно колкото е възнаграждението по договора за СМР. При тези данни е прието, че доставчикът от една страна изпълнява самите услуги /труд/, без да влага материали, а в същото време няма данни за наличие на персонал на подизпълнителя да окаже услугата, респ. РЛ не доказва последваща реализация.

Вторият договор, чието изпълнение от страна на РЛ е възложено на [фирма], е също от 01.10.2007 г. и възложител по него е [фирма] относно шлайфане и грундиране на под 3600 лв с ДДС. За него се поддържа, че материалите са за сметка на възложителя, а доставчикът участва само с труд.

Според обясненията на управителя на [фирма] обектите са предадени с протокол обр. 19 и от [фирма] е съставена фактура № 36/ 31.10.2007 г., в която фигурира 1 обект на стойност 35233,33 лв без ДДС. Същевременно според доказателствата са извършени СМР на различни обекти и възложени от различни дружества.

С договор от 10.11.2007 г. е възложено извършване на СМР на офис на [улица] обект на [улица], като е договорено заплащане в размер на 4920 лв за грундиране и боядисване на 250 кв. метра стени и тавани, на още 125 кв метра, без да е уточнено в коя част на сградата и замазка 96 кв метра. Възложители на двата обекта са две дружества съгласно приложени договори.

Според договор от 09.07.2007 г. РЛ възлага на доставчика СМР по приложение 1 на стойност обща 16 200 лв с ДДС. Възнаграждението е документирано с фактура № 29/ 31.07.2007 г. При повторната ревизия са приложени калкулации, от които става ясно, че обектът се намира на [улица]. Според декларация на представляващия РЛ възложител е [фирма]. В приложение към договора са посочени количествата и видовете СМР - шпакловка на 777,78 кв метра, монтаж на предстенна обшивка 1 500 кв м и шпакловка на предстенна обшивка. За пиремането на тези СМР е съставен протокол от 31.07.2007 г..

2. отказано е право на данъчен кредит за периоди август 2007 г., октомври 2008 г. и декември 2008 г. в размер на 19 720 лв по фактури, издадени от [фирма].

Между цитираното дружество и ревизираното са сключени три договора за извършване на СМР - съответно на 01.09.2008 г. за СМР на два магазина в[жк], [населено място], ж к „Л.“, [улица] [населено място], комплекс Замъка; на 03.09.2008 г. /относно обект [населено място] комплекс Замъка/ и на 15.09.2008 г. относно обекти в [населено място], [улица], ж к „Л.“ бл. 805 и [улица].

Констатирано е, че услугите са монтаж и демонтаж на таван, изграждане на

преградна стена, обръщане на ъгли, боядисване, грундиране и корекции, изрязване и окачване на пана, шпакловка, грундиране на под, монтаж на В и К, монтаж и демонтаж на входна врата, демонтаж и изграждане на преградни стени и т.н. Съображенията на екипа да откаже право на данъчен кредит са следните: Касае се за идентичен вид услуги, от които за обекта на [улица] са фактурирани и от [фирма]. По данни от информационния масив на НАП няма назначени работници, отсъстват данни за закупени и вложени материали. Доводите на екипа са допълнени от решаващия орган в насока, че договорите са сключени по начин, който не дава точна представа и пълна яснота по отношение на конкретните обекти и инвеститори. Така с договора от 15.09.2008г. РЛ превъзлага на [фирма] СМР по три договора, сключени между жалбоподателя [фирма], [фирма] и [фирма]. Тази връзка се твърди единствено в обяснения на РЛ, но не се установява от приложените доказателства. В текста на договорите, по които [фирма] е изпълнител, не фигурират конкретни обекти, а видовете СМР са само изброени, без да са отграничени отделните обекти. Същото се отнася и за договора с [фирма] от 01.09.2008 г., с който са превъзложени СМР на обекта, които са конкретизирани само в писмените обяснения на жалбоподателя. Във връзка с гражданските договори, на които жалбоподателят се позовава за установяване на ресурсната си обезпеченост, ответникът сочи, че не са декларирани данни по реда на чл. 73 ЗДДФЛ, нито са декларирани и внесени осигурителни вноски, които, макар по граждански договор, са дължими от възложителя и се удържат от осигуреното лице. Не е удържан и внесен авансов данък.

В декларацията управителят на доставчика сочи, че наетите по граждански договор лица работят на осемчасов работен ден в [фирма] /което е един от възложителите на СМР по договори с РЛ от 21.08.2008 г., от 01.12.2008г., от 01.09.2008г./ За СМР по последния от цитираните договори в декларацията на управителя на ревизираното дружество е изложено, че обектът е предаден на [фирма] с протокол обр. 19 от 05.12.2008 г., а [фирма] е участвало само с труд. Същевременно при насрещната проверка на [фирма] са представени граждански договори от същия период, като лицата се повтарят. Оказва се, че работят на пълно работно време в [фирма] и по граждански договори в [фирма] и [фирма].

3. Във връзка с непризнат ДДС за приспадане по издадени от [фирма] - през данъчни периоди декември 2008 г., 01.2009 г., 02.2009 г., 04.2009 г. 05.2009 г. фактури от доставчика са представени договори от 22.12.2008 г. и от 30.03.2009 г., сключени с РЛ, съгласно които приема да изпълни срещу възнаграждение СМР на обекти къщи в кв. Г. баня /83 988 лв/ и цех II [улица] - 35 200 лв с ДДС. Приложени са граждански договори, сключени между [фирма] и физически лица, които имат сключени трудови договори с [фирма] и граждански договори с [фирма]. Проверката в информационната система на НАП показала, че от доставчика не са декларирани наети лица по трудови или извънтрудови правоотношения. Не са посочени и доказателства за съпътстващи разходи при изпълнение на СМР - за труд и осигуровки. При тези данни е прието, че липсва ресурсна обезпеченост за предоставяне на поетите по договора задължения. Не са приобщени и доказателства за внесени

задължителни осигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица. От страна на доставчика за данъчни периоди 11.2008 г. - 05.2009 г. са подавани нулеви справки - декларации.

4. отказано е право на данъчен кредит за периодите м. юли, август, октомври и ноември 2007 г. в общ размер на 5450 лв по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет таксиметрови услуги.

Управителят на това дружество декларира, че в същото се извършват таксиметрови услуги с 5 лизингови автомобили и са назначени 7 лица на длъжност шофьори. Представен е договор от 01.07.2007 г. за таксиметров превоз на пътници, сключен с РЛ, лизингови договори, договори за франчайзинг с [фирма], фактури за платени лизингови вноски, месечни оборотни ведомости. Съгласно договора РЛ е клиент, а доставчикът - изпълнител и се задължава да осигурява автомобили, с които да извършва таксиметрови превози на пътници, клиенти на [фирма]. От приложените в преписката бонове от таксиметрови апарати с фискална памет според ответника не може да се установи дали това са дневни отчети за извършени от дружеството таксиметрови услуги на различни клиенти и не може да се приеме, че това са именно клиенти на [фирма]. От друга страна за последваща реализация на таксиметровите услуги се сочи договор между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] като изпълнител, в който са посочени цени за километър пробег, престой за минута, първоначална такса и такса за повикване от адрес, които са увеличени с анекс от 01.10.2007 г. От фактурите, издадени от страна на РЛ, не става ясно колко, какви и кои клиенти са ползвали таксиметровите услуги на [фирма] чрез [фирма]. При данните, че от страна на жалбоподателя се сочат доказателства за извършване на последваща доставка към [фирма] решаващият орган е на становище, че не може да се определи основанието на така сключените договори, по които жалбоподателят е от една страна възложител, а от друга - изпълнител. Сделките били каузални и липсата на основание обуславя тяхната нищожност. Липсва икономическа логика в подхода на дружество с дейност таксиметров превоз / [фирма]/ да възлага на друго дружество / [фирма]/ изпълнение на таксиметрови услуги, което не притежава ресурс за това, поради което от своя страна превъзлага това изпълнение на [фирма]. Същевременно са налице 2 договора между [фирма] и [фирма], с които последното дружество предоставя на [фирма] търговското име, фирмения знак и дизайна при извършване на таксиметрови услуги.

Ревизиращият екип е предложил увеличение на счетоводния финансов резултат на [фирма] за 2007 г. и 2008 г. с данъчните основи на фактурите, издадени от четиримата доставчици съобразно чл. 77, ал 1 ЗКПО вр. чл. 16, ал. 2, т. 2 ЗКПО, основани на изводите, че липсват доставки на услуги.

Установено е, че във връзка с допуснатата грешка относно начина на плащане от [фирма] е получено кредитно известие № 4/ 31.01.2008г. за корекция на фактури № 1, 2 и 3 от 2007 г. с обща стойност 59 000 лв, с които са осчетоводени покупки на материали по дебита на сч см 304 срещу кредит на сч см 401 Доставчици. С кредитното известие цитираната сума е осчетоводена с обратен знак със същите счетоводни статии. От доставчика е издадена фактура № 5/ 31.01.2008 г. с коректни реквизити и от РЛ тя е

осчетоводена директно на разход по дебита на сч см 601 Разходи на материали, с което е намален финансовият резултат за 2007 г.

Счетоводният финансов резултат на П. ООД за 2008 г. е увеличен със сумата 84711,25 лв на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО – липса на документална обосновааност, тъй като РЛ го отразява като покупка, за която не е представен разходооправдателен документ.

Срещу връчения на 29.12.2010 г. ревизионен доклад са депозираны подробни възражения. Оправомощеният със ЗОКО № К 1009638/ 29.12.2010 г. орган е възприел изцяло констатациите и изводите на екипа.

Препис от РА № [ЕГН]/ 26.01.2011 г. е предоставен на пълномощник на управителя на [фирма] на 01.02.2011 г. и е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК на 15.02.2011 г., депозирано е и допълнение вх. № 23 22 444/ 01.04.2011 г.

Сключено е споразумение за продължаване на срока за произнасяне на решаващия орган до 3 месеца на 11.03.2011 г. РА е потвърден с решение № 1208/ 12.07.2011 г. на ответника, връчено на пълномощник на представляващия [фирма] на 27.07.2011 г. Оспорването, въз основа на което е образувано настоящето производство, е депозирано на 09.08.2011 г. и следователно е допустимо.

По делото е приета съдебно – техническа експертиза, която не бе оспорена от страните и съдържа подробни констатации относно документираните СМР, а именно:

От страна на [фирма] - по фактура № 1...01/ 31.10.2008 г. обектът е в [населено място],[жк] [улица] - Висше училище по застраховане и финанси – изработката е прехвърляне на земни маси, оформяне на градинка и изграждане на конструкция дървен покрив за параклис.

По фактура № 1...224/ 30.12.2008 г. на същия обект - подмяна водопровод, шпакловка със саморазливна замазка, грундиране на под и шлайфане на под. Друг обект, по който е работено, е жк Б., [жилищен адрес] офис - демонтаж на съществуващ таван, монтаж на съществуващ таван, преградни стени от гипскартон, боядисване, монтаж на алуминиеви профили, демонтаж на съществуващо осветление, монтаж на стъклена конструкция, боядисване на алуминиеви профили, на фасада, изграждане на таван и обшивка, подмяна на водопровод, поставяне на санитария и шпакловка, саморазливна замазка.

Третият обект се намира в [населено място], [улица] представлява офис, където са изпълнени демонтаж на преградни стени, изграждане на преградни стени от гипскартон, демонтаж на стъклени профили, монтаж на алуминиеви профили, монтаж на входна врата и демонтаж на входна врата.

Четвърти обект - [улица] цех № 2 демонтаж и монтаж на съществуващ таван, изграждане на преградни стени от гипскартон, боядисване, монтаж на алуминиеви профили, демонтаж на съществуващо остъкление, монтаж на стъклена конструкция, боядисване на алуминиеви профили, боядисване на фасада, изграждане на таван и обшивка, шпакловка със саморазливна замазка, шлайфане на под и грундиране на под

В обекта, находящ се на [улица] в кв. Г. баня – къщи, са изпълнени абсолютно същите СМР

По фактура № 1...225/ 30.01.2009 г. обектът е къщи кв. Г. баня, а по фактура № 1...165/ 12.05.2009 г. - на офис на [улица]

От страна на [фирма]

По фактура № 1...48/ 03.10.2008 г. обектът е [населено място], комплекс Замъка, а СМР са монтиране на конструкция на таван, демонтаж и монтаж на таван, изграждане на преградни стени от гипскартон, обръщане на ъгли и шпакловка на алуминиеви каси, цветно боядисване с отсичане, грундиране и корекции, демонтаж и монтаж на пана, изрязване на пана и качване на пана.

По фактури № 1...49/ 10.10.2008 г. № 1...51/ 24.10.2008 г. и № 1...53/ 27.10.2008 г. обектите са магазини № 1 и 2 в жк Овча купел 2 - видовете СМР конструкция на таван, демонтаж и монтаж на таван, боядисване на алуминиеви профили, шпакловка със саморазливна замазка и шлайфане на под; [населено място], [улица] - офис - подмяна на водопровод, замазка на под в мокро помещение, лепене на подово покритие, изолация в мокро помещение, лепене на фаянс, монтаж и демонтаж на врата и каса и монтаж на аксесоари; [населено място], жк Л. бл. 805 - офис - боядисване на фасада, изграждане на стени от гипскартон, замазка на под, полагане на подово покритие и грундиране на под. Следващ обект е офис в Овча купел 2 - подмяна на водопровод, замазка на под в мокро помещение, лепене на подово покритие, изолация в мокро помещение, лепене на фаянс; [населено място], [улица] - цех за изработка на метални изделия - демонтаж на стена и изграждане на стена от гипскартон, боядисване; [населено място], комплекс Замъка - демонтаж на съществуващо остъкление, монтаж на стъклена конструкция, боядисване на фасада, изграждане на таван и обшивка, демонтаж и монтаж на съществуващ таван. По фактури № 1...50/ 17.10.2008 г. и № 1...54/ 05.12.2008 г. с предмет СМР обектите са [населено място], [улица], офис, вид СМР - демонтаж на преградни стени, изграждане на преградна стена от гипскартон, монтаж и демонтаж на входна врата и в цех за изработка на метални изделия на [улица] - шпакловка със саморазливна замазка, шлайфане и грундиране на под, монтаж на В и К, демонтаж и монтаж на ПК, навиване на резба на ПК, запълване на дупки с полиуретан, изграждане на преградни стени от гипсокартон; офис Л. бл. 805 - смяна на водопровод и замазка на под.

От страна на [фирма]

По фактура № 0...29/ 31.07.2007 г. обектът се намира на [улица] магазин за осветителни тела - шпакловка и монтаж предстенна обшивка; по фактура № 0...36/ 31.10.2007 г. два обекта - М. 1, бл. 32 магазин за компютърни компоненти - подмяна на покривна изолация, боядисване на фасада и гипсова шпакловка. По възлагане на [фирма] по договор от 01.10.2007 г. Вторият обект е цех за [улица], - шлайфане и грундиране на пода - по възлагане на Р. С.А. по договор от 01.10.2007 г. По фактура № 0...37/ 30.11.2007 г. един от обектите е [населено място], където е изпълнено боядисване, грунд, замазка по възлагане на РЛ от [фирма]; офис на [улица]- боя и грунд стени и тавани по възлагане от [фирма] по договор от 01.11.2007 г.

Разгледани са видовете СМР, извършени по отношение на всеки обект и начина, по който са документирани - касае се за бояджийски работи, гипскартон, настилки. Според заключението книгите за ежедневен инструктаж показват, че броят работници съответства на обема работа без да е необходима специална квалификация - касае се за довършителни работи,

изпълнявани на всеки строителен обект. Специална техника за извършване на видовете работи не е била необходима. Работено е с ръчни инструменти като шпакли, мистрии, отвеси, дрелки, мастари и др. подобни. По договорите подизпълнителите не са имали задължение да доставят материали – такива задължения са имали възложителите. За всички обекти са съставени необходимите актове, характеризиращи строителството – акт обр. 19, обр. 12 и акт обр. 15 и 16 – последните два обаче не са необходими при извършване на ремонтни работи.

В заключението на ССЕ, което също не бе оспорено от страните и се цени от съда като компетентно изготвено и обосновано, са разгледани в детайли счетоводните записвания по счетоводните регистри /сметки/.

Заключението съдържа констатации, че основна дейност на [фирма] е таксиметров превоз на пътници. Между РЛ и доставчика е сключен договор за превоз на пътници, според т. 4 от който плащането се извършва в края на месеца, в който е била извършена услугата след представяне на касови бонове и фактура от страна на изпълнителя. Към всяка от фактурите са прикрепени фискални бонове. Горивата, използвани за превозите, са осчетоводявани по дебита на сч см 601/1, а смазочните материали по дебита на сч см 601/2

Издадените от [фирма] фактури с предмет СМР са платени в брой на датата на издаването им, отразени в отчетните регистри по ЗДДС, данъкът е начислен, приходът - осчетоводен и отнесен по кредита на сч см 703/1 Приходи от продажба на услуги. От [фирма] са сключвани договори за изпълнение на СМР с лица, работещи по трудови договори в [фирма], поради което същите са ползвани по граждански правоотношения. В [фирма] са били назначени 9 поименно посочени лица. Общата стойност на платените възнаграждения на тези лица от доставчика е 77700 лв, осчетоводени по дебита на сч см 602 Разходи за външни услуги. Дружеството разполага с технически перфоратор и стълби.

[фирма] – издадените и от този доставчик фактури са отразени в дневниците за продажби, в справките декларации за съответните данъчни периоди. Начисленият ДДС е отразен по кредита на сч см 4532. Дружеството е разполагало с работници /броят им не е посочен в заключението/. Според ССЕ в дружеството са налични перфоратор, длето, циркулярен трион, електрически трион, ножов трион, ъглошлайф, верижен трион, шмиргел, ножица за ламарина, електрическа резачка, бормашина и др. /в съдебно заседание вещото лице пояснява, че данните за това са от сч см 240/; както и с товарен автомобил „Нисан” места 6+1.

[фирма] – констатациите на ССЕ са, че се ползват по граждански договори лица на Б. Г. ООД, на които са платени възнаграждения, общо възлизащи на 209 000 лв.

Заключението на ССЕ съдържа идентичен извод с този на СТЕ – че за всички обекти [фирма], [фирма] и [фирма] участват с изработване на възложеното като влагат само труд; не са имали задължение за доставка на материали, а същите са доставяни от възложителите; фирмите не са имали задължение да извозват работниците до обектите.

На стр. 41 от РА ред 7 е посочено, че в сч см 602 Разходи за външни услуги е

осчетоводен разход в размер на 84 711,25 лв за основание на който е записано "покупка" и дружеството не разполагало с първичен документ, но ревизиращият орган не е конкретизирал дата и месец на осчетоводяване на тази сума. Проверката на аналитичния регистър от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г. на РЛ по сметка 602 Разходи за външни услуги не е установена сумата 84711,25 лв с основание покупка. Единствената голяма сума е тази по фактура № 10...0224/ 30.12.2008 г. на стойност 135 000 лв, но за нея е констатиран разходооправдателен документ.

[фирма] е доставило стока на РЛ по три фактури, издадени на последните дати на месеците октомври, ноември и декември 2007г., които са осчетоводени по дебита на сч см 304 Стоки и по кредита на сч см 401 Доставчици. От справката по аналитичния регистър на сч см 304 Стоки експертната установява, че през 2007 г. не е продадена стоката по трите фактури. На 31.01.2008 г. от Б. Г. ООД е издадено кредитно известие към трите фактури, за чието осчетоводяване жалбоподателят сторнира закупените стоки по дебита на сч см 304 Стоки със знак минус и по кредита на сч см Доставчици със знак минус. Същия ден [фирма] издава нова фактура, осчетоводена по дебита на сч см 601/1 Разходи за материали и кредита на сч см 501 Каса в лева. През 2008 г. стоката е била продадена и е намерила отражение във финансовия резултат. При тези данни е формиран извод, че финансовият резултат на дружеството не е намален в нарушение на ЗКПО за 2007 г. и 2008 г. като се имат предвид взетите счетоводни операции по издадените фактури и кредитно известие.

В съдебно заседание на 05.04.2012 г. по делото са приети актове и протоколи за установяване и разплащане на натурални видове и строително – монтажни работи между ревизираното дружество и трите дружества – доставчици.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от орган по приходите с материална компетентност по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т. 4 от Закона за НАП в кръга на определените му правомощия съгласно заповедта за определяне на компетентен орган. Актът отговаря на изискванията на писмена форма и съдържание съгласно чл. 120 от ДОПК. Не се установяват съществени нарушения на процедурата по ДОПК при провеждане на ревизията, които обуславят извод за ограничаване правото на защита на ревизираното лице или да препятстват съдебния контрол за спазване на материалния закон при определяне на задълженията, включени в нейния обхват. Дори да бяха установени по преписката, нередовностите при изпълнение на процедурите по чл. 32 ДОПК не обуславят извод за процесуална незаконосъобразност на акта. В съдебната практика е безспорно възприето разбирането, че нарушения от този характер не опорочават ревизионното производство като цяло. По аргумент от чл. 160 от ДОПК административният съд не може да отмени акта и да върне преписката на приходния орган за отстраняване на процесуални пропуски, а е длъжен в съответствие със събраните по делото доказателства да се произнесе по същество на спора, в случая наличие на основания за отказ да се признае право на данъчен кредит. Съществени нарушения на процесуалните правила

са онези, които създават вероятност за неистинност на установените от органа факти. В рамките на настоящето производство на жалбоподателя бе осигурена възможност да установи доводите си, че доставките, във връзка с която са издадени спорните фактури, са реални.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Осъществяването на реална облагаема доставка е в основата на правото на данъчен кредит. В законодателството и в съдебната практика не са установени абсолютни критерии, при наличието на които действителното осъществяване на дадена доставка може да се приеме за установено по несъмнен начин и това е обяснимо с динамиката на икономическите процеси, в рамките на които се обективира търговският оборот. Когато се касае за продажба на стоки, се търсят данни за техния произход, съхранение, транспорт, предаване. Когато се касае за доставка на услуги, се търси кадрова и техническа обезпеченост за оказването им, или проследяват се фактите, чрез които би следвало да се обективира продажбата на стоките/ оказването на услугите, но в контекста на конкретна икономическа ситуация – имуществен статус на ревизирувания субект, данни за извършвана търговска дейност и начина, по който тя е организирана. Доказването на реално осъществяване на услуга не може да се счита за успешно само чрез очертаване на нейните икономическа рамка, място и роля в дейността на стопанския субект. Извършването на услугата е факт от обективната действителност, който има конкретни времеви и пространствени параметри.

Доставките по издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури касаят строително – монтажни дейности, чието фактическо извършване е установено по несъмнен начин от заключението на СТЕ. Спорът по делото е обективира ли намереният отражение в търговската и счетоводна документация на жалбоподателя и неговите доставчици труд доставка между всяко от трите дружества и РЛ от гледище на материалния данъчен закон.

При изложените данни във връзка с доставките от трите дружества се очертават следните сходства: Всички те касаят ниско квалифицирани и неналагащи ползване на специални инструменти /освен елементарни и такива на незначителна стойност – заключение СТЕ/ и техника довършителни строителни работи; в рамките на една фактура са включени стойностите на СМР на различни обекти, често намиращи се в различни населени места; заетите с извършването им лица са работили едновременно по възлагане /трудова или извънтрудова правоотношение при повече от един работодател/ възложител. Заключение на СТЕ не е базирано на оглед на място на строителните обекти; заключението на ССЕ не се основава на непосредствена проверка на счетоводствата на доставчиците, а на предоставени от страна на РЛ извлечения на конкретни счетоводни сметки и регистри.

Предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит ще бъдат разгледани по доставчици.

1. [фирма]: Във фактическата част от решението бяха разгледани подробно договора от 05.10.2007 г., с който РЛ възлага на [фирма] СМР на магазин за компютърни компоненти в жк М. и на цех за метали на [улица]срещу

възнаграждение от 42 280 лв. Не се спори относно видовете и количества СМР. На първия обект възложител е [фирма] - договор между РЛ и ЕТ от 01.10.2007 г. Вторият договор, чието изпълнение от страна на РЛ е възложено на [фирма], е също от 01.10.2007 г. и възложител по него е [фирма] - шлайфане и грундиране на под 3600 лв с ДДС. С договор от 10.11.2007 г. е възложено извършване на СМР на офис на [улица] обект на [улица], като е договорено заплащане в размер на 4920 лв за грундиране и боядисване на 250 кв. метра стени и тавани, на още 125 кв метра, без да е уточнено в коя част на сградата и замазка 96 кв метра. Възложители на двата обекта са две дружества съгласно приложени договори.

Според договор от 09.07.2007 г. РЛ възлага на доставчика СМР по приложение 1 на стойност обща 16 200 лв с ДДС. Възнаграждението е документирано с фактура № 29/ 31.07.2007 г. При повторната ревизия са приложени калкулации и е установено, че обектът се намира на [улица]. Съгласно декларация на ревизираното дружество възложител е [фирма]. В приложение към договора са посочени количествата и видовете СМР - шпакловка на 777,78 кв метра, монтаж на предстенна обшивка 1 500 кв м и шпакловка на предстенна обшивка. Според протокол от 31.07.2007г. е приета изработката на тези СМР.

Анализът на писмените доказателства, посочени от страна на [фирма] пред приходната администрация и приети по делото, ценени в съвкупност със заключението на СТЕ, което систематизира и онагледява документацията в преписката, но не добавя нови констатации към нея, не позволяват формиране на извод, че фактурираните СМР са изпълнени по начина, намерил отражение в търговската и счетоводна документация, съставена от ревизираното дружество и цитирания търговец. Фактичното извършване на определени строителни дейности на датите и обектите /местата, вписани в актовете и протоколите, са обстоятелства, за чието установяване законът не изисква писмен документ. Поради това и по аргумент от чл. 57, ал. 2, т. 2 ДОПК нямаше пречка по делото да бъдат и приобщени обясненията на лицата, взели участие в строителния процес.

Ценени във взаимната им връзка, счетоводните документи и регистри, протоколите за резултатите от конкретните строително - ремонтни дейности не са достатъчни за опровергаване на довода на приходната администрация, че договорените дейности са извършени, но че липсват данни конкретно от името на кой търговски субект на осъществени. Според заключението на СТЕ дружеството е разполагало с работници – този извод се основава на книгата за начален инструктаж за безопасност и здраве, която няма достоверна дата и не съдържа данни на кой обект са полагали труд лицата, които са инструктирани в съответните периоди. Според констатациите на СТЕ и съставените книжа за изпълнение на договора той касае дейности шлайфане, грундиране и боядисване, за чието осъществяване освен физически труд са необходими инструменти, данни за каквито не се съдържат в сч см 240. Отделен е въпросът, че констатациите на ССЕ както относно наличните налични перфоратор, длето, циркулярен трион, електрически трион, ножов трион, ъглошлайф, верижен трион, шмиргел, ножица за ламарина, електрическа резачка, бормашина, така и останалите констатации не се

базиран на пълна проверка на счетоводството на дружеството чрез проследяване на кореспондиращите счетоводни сметки. ССЕ не съдържа данни, въз основа на които да се формира извод редовно ли е водено счетоводството на доставчика. Съгласно заключението в дружеството по трудови договори, сключени в различни периоди, са работили общо 22 лица, посочени поименно и вписани в книгата за пърновачален инструктаж. Но заключението не съдържа данни относно начислени и изплатени възнаграждения и осигурителни плащания в полза на тези лица. При този анализ съдът приема, че жалбоподателят не изпълни доказателствената си задача да установи, че доставките, във връзка с които са издадени спорните фактури, са реални.

2. [фирма]: Между цитираното дружество и ревизираното са сключени три договора за извършване на СМР - съответно на 01.09.2008 г. за СМР на два магазина в[жк], [населено място], ж к „Л.“, [улица] [населено място], комплекс Замъка; на 03.09.2008 г. /относно обект [населено място] комплекс Замъка/и на 15.09.2008 г. относно обекти в [населено място], [улица], ж к „Л.“ бл. 805 и [улица]. Няма спор относно вида на СМР - монтаж и демонтаж на таван, изграждане на преградна стена, обръщане на ъгли, боядисване, грундиране и корекции, изрязване и окачване на пана, шпакловка, грундиране на под, монтаж на В и К, монтаж и демонтаж на входна врата, демонтаж и изграждане на преградни стени и т.н. Съображенията на екипа да откаже право на приспадане на данъчен кредит са липсата на данни от информационния масив на НАП за назначени работници, както и такива за закупени и вложени материали. С договора от 15.09.2008 г. РЛ превъзлага на [фирма] СМР по три договора, сключени между жалбоподателя [фирма], [фирма] и [фирма]. В СТЕ е проследена връзката Ревизирано лице – възложители и ревизирано лице – подизпълнители /стр. 11, лист 562 от делото/, независимо от обстоятелството, че в текста на договорите, по които [фирма] е изпълнител, не фигурират конкретни обекти, а видовете СМР са само изброени, без да са отграничени отделните места на работа. Същото се отнася и за договора с [фирма] от 01.09.2008 г., с който са превъзложени СМР на обекта, които са конкретизирани само в писмените обяснения на жалбоподателя.

При положение, че доставчикът на РЛ е поел задължението да престира единствено труд, от значение за предмета на спора е установява ли се същият да е разполагал със съответните кадри. По делото не бе опровергана констатацията на приходния /и решаващия/ орган, че във връзка с гражданските договори, на които жалбоподателят се позовава за установяване на обезпечеността си с работна сила, не са декларирани данни по реда на чл. 73 ЗДДФЛ, нито са декларирани и внесени осигурителни вноски, които са дължими от възложителя и се удържат от осигуреното лице. Не е удържан и внесен авансов данък .

В декларацията управителят на доставчика излага, че наетите по граждански договор лица работят на осемчасов работен ден в [фирма] /което е един от възложителите на СМР по договори с РЛ от 21.08.2008 г., от 01.12.2008г., от 01.09.2008г./ За СМР по последния от цитираните договори в декларацията на управителя на РЛ се сочи, че обектът е предаден на [фирма] с протокол обр.

19 от 05.12.2008 г., а [фирма] е участвало само с труд. Същевременно при насрещната проверка на [фирма] са представени граждански договори от същия период, като лицата се повтарят. Оказва се, че работят на пълно работно време в [фирма] и по граждански договори в [фирма] и [фирма]. По отношение на разглеждания доставчик се отнасят изложените по – горе съображения, че фактическото извършване на определени строителни дейности на датите и обектите /местата, вписани в актовете и протоколите, са обстоятелства, за чието установяване законът не изисква писмен документ. Поради това и по аргумент от чл. 57, ал. 2, т. 2 ДОПК нямаше пречка по делото да бъдат приобщени обясненията на лицата, взели участие в строителния процес включително относно начина, по който са разпределяли времето си /и работната си сила/, изпълнявайки на различни обекти, в едни и същи периоди възложени им от различни правни субекти СМР. Изводът не се променя от заключението на ССЕ относно заплащане на възнаграждение в размер на 77000 лв общо на лица, работили по трудов договор с [фирма], които са работили по граждански договори с доставчика – липсват данни декларирани ли са тези лица възнагражденията, респ. внесли ли са дължимите данъци, част от които възложителят е следвало да им удържи авансово.

3. Във връзка с непризнат ДДС за приспадане по издадени от [фирма] - през данъчни периоди декември 2008 г., 01.2009 г., 02.2009 г., 04.2009 г. 05.2009 г. фактури от страна на доставчика са представени договори от 22.12.2008 г. и от 30.03.2009 г., сключени с РЛ, съгласно които приема да изпълни срещу възнаграждение СМР на обекти къщи в кв. Г. баня /83 988 лв/ и цех II [улица] - 35 200 лв с ДДС. От страна на доставчика са приложени граждански договори, сключени между дружеството и физически лица, които имат сключени трудови договори с [фирма] и граждански договори с [фирма]. Проверката в информационната система на НАП показала, че дружеството не е декларирало наети лица по трудови или извънтрудови правоотношения.

Съображенията на приходния орган да откаже право на приспадане на данъчен кредит са свързани с непосочване на доказателства за съпътстващи разходи при изпълнение на СМР - за труд и осигуровки, респ. че липсва ресурсна обезпеченост за предоставяне на поетите по договора задължения. Не са приобщени и доказателства за внесени задължителни осигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица.

Съгласно заключението на ССЕ част от назначените по трудов договор в [фирма] лица са работили едновременно на обектите на [фирма] и на тях по силата на договори за изпълнение на СМР са заплатени възнаграждения, възлизащи общо на 209 000 лв.

По отношение на цитирания доставчик се отнасят всички изложени по – горе съображения – действително, естеството на спорните доставки – услуги по извършване на СМР, чиито изпълнители поемат задължението да осигурят единствено трудов ресурс, не освобождава жалбоподателя от доказателствената задача да установи действителното им извършване. Твърдението, че доставчиците не са поели задължението да снабдяват материали и транспорт не означава, че визираните обстоятелства са неотнормирани към конкретния доказателствен процес. Ангажирането едва в

настоящото съдебно производство доказателства за опровергаване констатациите на ревизиращия екип при положение, че се касае за повторна ревизия хвърля сериозно съмнение върху тяхната достоверност – ако книгите за начален и ежедневен инструктаж са съставени на отразените в тях дати, не може да намери обяснение пасивността на проверяваните търговци да ги предоставят на ревизиращите органи /всички дружества са поверили счетоводствата си на един търговски субект. Не без значение е и обстоятелството, че самият жалбоподател е дружество, осъществяващо дейност довършителни работи в строителството, но не пояснява икономическата ситуация, налагаща да организира дейността си, ползвайки поредица подизпълнители на СМР, по отношение на които се явява изпълнител.

4. [фирма] Управителят на това дружество декларира, че в същото се извършват таксиметрови услуги с 5 лизингови автомобили и са назначени 7 лица на длъжност шофьори. Представен е договор от 01.07.2007 г. за таксиметров превоз на пътници, сключен с РЛ, лизингови договори, договори за франчайз с [фирма], фактури за платени лизингови вноски, месечни оборотни ведомости. Съгласно договора РЛ е клиент, а доставчикът - изпълнител и се задължава да осигурява автомобили, с които да извършва таксиметрови превози на пътници, клиенти на [фирма].

Според констатациите на ССЕ основна дейност на [фирма] е таксиметров превоз на пътници. Между РЛ и доставчика е сключен договор за превоз на пътници, според т. 4 от който плащането се извършва в края на месеца, в който е била извършена услугата след представяне на касови бонове и фактура от страна на изпълнителя. Към всяка от фактурите са прикрепени фискални бонове. Горивата, използвани за превозите, са осчетоводявани по дебитата на сч см 601/1, а смазочните материали по дебитата на сч см 601/2.

Съображенията на решаващия орган да потвърди РА и в разглежданата част са в насока, че от приложените в преписката бонове от таксиметрови апарати с фискална памет не може да се установи дали това са дневни отчети за извършени от дружеството таксиметрови услуги на различни клиенти, респ. че това са именно клиенти на [фирма]. От друга страна за последваща реализация на таксиметровите услуги се сочи договор между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] като изпълнител, в който са отразени цени за километър пробег, престой за минута, първоначална такса и такса за повикване от адрес, които са увеличени с анекс от 01.10.2007 г. От фактурите, издадени от страна на РЛ, не става ясно колко, какви и кои клиенти са ползвали таксиметровите услуги на [фирма] чрез [фирма]. При данните, че от страна на жалбоподателя се сочат доказателства за извършване на последваща доставка към [фирма] решаващият орган е на становище, че не може да се определи основанието на така сключените договори, по които жалбоподателят е от една страна възложител, а от друга - изпълнител.

За разлика от доставките на услуги СМР, в допълнението към жалбата от [фирма] са изложени подробни пояснения относно причините, обусловили сключването на договора с [фирма] – икономическата изгода за ревизираното дружество да осъществява таксиметров превоз на пътници, ползвайки търговското обозначение „Р. СВ ТАКСИ” и спрямо клиенти на

цитираното дружество, осигуряващи непрекъснати постъпления на оборотни средства, доколкото се касае за договори за абонаментно обслужване с таксиметров превоз на значителен брой стопански субекти. Така изложените пояснения намират подкрепа в писмените доказателства – договори за франчайзинг, сключени между РЛ и [фирма] по отношение на конкретизирани по марка, модел и регистрационен номер превозни средства, договори за лизинг, сключени между РЛ и [фирма] и опровергават тезата на решаващия орган, че липсва основание за сключването им. Страните по делото не поддържат противоречиви позиции по отношение на кадровата и техническа обезпеченост за изпълнение на договора за таксиметров превоз на пътници от 01.07.2007 г., сключен между доставчика и ревизираното дружество. Данни за придобити и осчетоводени горива и смазочни материали са приобщени в рамките на ревизията /папки III, IV приложения към делото/. Начинът, по който са се обективирали правоотношенията между ревизираното лице като изпълнител по договора с [фирма] от една страна и от друга страна като възложител спрямо [фирма], е очертан както в допълнението към жалбата, въз основа на която е образувано делото, така и в декларацията на управителя на РЛ, налична в ревизионната преписка - клиентите на [фирма], които са ползвали услугите на [фирма], са заплащали таксиметровата услуга чрез ваучери, които са предавани от Р. СВ ТАКСИ на съответните дружества, ползващи абонаментното обслужване. Преди това, когато [фирма] фактурира превозените пътници на Р. СВ ТАКСИ, предава и съответните ваучери, срещу което получава плащане от цитираното дружество, което на свой ред получава своето възнаграждение от своите възложители. Изпълнителят Н. 7 ЕООД отчитал на жалбоподателя касовите бележки, издавани в полза на клиенти на [фирма] като описва и ваучерите към тях. Така към всяка фактура има опис на фискални бонове и ваучери. Последователните, логични и кореспондиращи с писмените доказателства по преписката обяснения относно разгежданата услуга дискредитират тезата на приходната администрация, че начинът, по който са процедирали участниците в очертаните правоотношение е лишен от икономическа логика. От ревизираното дружество е ползван подизпълнител за осъществяване на регулярни таксиметрови услуги, за които са период от четири месеца то не е разполагало с нужната техническа обезпеченост с транспортни средства. Прегледът на приложенияте към фактурите касови бонове показва, че се касае за значителни обороти, осигуряващи на [фирма] постъпления, чрез които е разширен обхватът на търговската дейност на жалбоподателя – закупени са още автомобили на лизинг. При този анализ съдът приема, че услугите по превоз на пътници са осъществени, а оттук - че е възникнало данъчно събитие по осъществена реална доставка на таксиметров превоз.

В частта по ЗКПО:

Изводите относно недоказаното осъществяване на доставки на услуги по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], обуславят законосъобразност на РА досежно увеличението на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2007 г. със сумата 52 833,33 лв сбор от данъчните основи по фактурите, издадени от [фирма] и съответно за 2008 г. със сумите по фактурите, издадени от [фирма] /97 600 лв/ и [фирма] /18000 лв/.

Констатациите на приходните органи в частта, с която счетоводният финансов резултат на [фирма] е увеличен със сумата 59 000 лв разход по трите фактури, издадени от [фирма] и в частта, с която е предприета същата регулация на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО със сумата 84 711,25 лв се опровергават от заключението на ССЕ. Съдът не намира основание да не цени същото в частта му, съдържаща констатация, че проверката на аналитичния регистър от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г. на РЛ по сметка 602 Разходи за външни услуги не е установена сумата 84711,25 лв с основание покупка. В потвърждаващото РА решение тази констатация е възпроизведена без коментар. Идентични са съображенията и относно увеличението на финансовия резултат със сумата 59 000 лв, базирано на констатацията, че [фирма] е доставило стока на РЛ по три фактури, издадени на последните дати на месеците октомври, ноември и декември 2007г., които са осчетоводени по дебита на сч см 304 Стоки и по кредита на сч см 401 Доставчици. От справката по аналитичния регистър на сч см 304 Стоки експертизата установява, че през 2007 г. не е продадена стоката по трите фактури. На 31.01.2008 г. от [фирма] е издадено кредитно известие към трите фактури, за чието осчетоводяване жалбоподателят сторнира закупените стоки по дебита на сч см 304 Стоки със знак минус и по кредита на сч см Доставчици със знак минус. Същия ден [фирма] издава нова фактура, осчетоводена по дебита на сч см 601/1 Разходи за материали и кредита на сч см 501 Каса в лева. През 2008 г. стоката е била продадена и е намерила отражение във финансовия резултат. При тези данни е формиран извод, че финансовият резултат на дружеството не е намален в нарушение на ЗКПО за 2007 г. и 2008 г. като се имат предвид взетите счетоводни операции по издадените фактури и кредитно известие.

При горния анализ се налага извод за основателност на оспорването срещу ревизионния акт в следните части: относно увеличението на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2008 г. на основание чл. 77, ал. 1 ЗКПО със сумата 59 000 лв по три фактури, издадена от [фирма] и на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО със сумата 84 711,25 лв поради липса на документална обоснованост, в частта, с която е увеличен счетоводният финансов резултат на РЛ със сумата 27 250 лв сбор от данъчни основи на четири фактури, издадени от [фирма] през 2007 г., както и в частта относно отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5450 лв по фактури, издадени от [фирма] на 31.07.2007 г., 31.08.2007 г., 31.10.2007 г. и 30.11.2007 г. В цитираната част РА следва да бъде отменен. В частта относно отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10566,67 лв по фактурите, издадени от [фирма]; в размер на 19 720 лв по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 46 868 лв по фактури, издадени от [фирма] ревизионният акт е издаден при правилно приложение на материалния данъчен закон.

При този изход на спора разноски се следват на двете страни съобразно уважената, съответно отхвърлената част от жалбата с оглед заявените преди приключване на устните състезания по делото искания за това. На администрацията следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, което съгласно чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК във връзка с Наредба № 1 за

минималните размери на адвокатските възнаграждения съдът определя на 2390 лв. От страна на жалбоподателя по делото се доказват разноси както следва – 50 лв заплатена държавна такса, 1350 лв депозити за извършване на съдебно – счетоводна експертиза и съдебно - техническа експертиза и 9019 лв адвокатско възнаграждение. Съразмерно на уважената част от жалбата на [фирма] следва да се присъди сумата 1965 лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по оспорване на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя А. Т. Т., Ревизионен акт № [ЕГН]/ 26.01.2011 г., издаден от В. Л., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с решение № 1208/ 12.07.2011г., на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” С. в частта относно установените задължения по ЗКПО за 2008 г. в резултат на увеличение на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 77, ал. 1 ЗКПО със сумата 59 000 лв по фактура, издадена от [фирма] и на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО със сумата 84 711,25 лв; в частта, с която е увеличен счетоводният финансов резултат на ревизираното дружество със сумата 27 250 лв сбор от данъчните основи на четири фактури, издадени от [фирма] през 2007 г., както и в частта относно отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5450 лв по фактури, издадени от [фирма] на 31.07.2007г., 31.08.2007 г., 31.10.2007 г. и 30.11.2007 г.

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от управителя А. Т. Т. срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/ 26.01.2011 г., издаден от В. Л., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с решение № 1208/ 12.07.2011 г., на директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” С. в останалата обжалвана част относно отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 566,67 лв по фактурите, издадени от [фирма]; в размер на 19 720 лв по фактури, издадени от [фирма] и в размер на 46 868 лв по фактури, издадени от [фирма].

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2390 /две хиляди триста и деветдесет/ лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата 1965 /хиляда деветстотин шестдесет и пет/ лева разноси по делото.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: