

РЕШЕНИЕ

№ 5710

гр. София, 29.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,
в публично заседание на 04.06.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **7483** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод жалба с вх. № 18842 от 07.08.2012 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53-00-584 от 27.06.2012 г. по описа на Дирекция „О.“, понастоящем дирекция „ОДОП“ при НАП, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.4, ап. 7, представлявано от управителя Д. И. В. чрез адв. Н. Ц. от САК, със съдебен адрес [населено място], [улица], ет.1 срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 25.01.2012 г., издаден от С. М. У. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., изменен и потвърден с решение № 926/24.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. при Централно управление на НАП.

В жалбата е посочено, че при издаването на РА е нарушен материалния и процесуалния закон, тъй като е издаден при неизяснена фактическа обстановка, поради което ревизиращият орган е достигнал до неправилни и необосновани констатации. Допълнително са изложени съображения по същество на спора. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован, се представлява от адв. Ц., която поддържа жалбата и предлага да бъде уважена по изложените в нея доводи. Депозира писмено становище и претендира сторените съдебно - деловодни разноски.

Ответникът – директорът на дирекция “ОДОП”, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. П., която оспорва жалба, предлага да не се уважава и да се

потвърди РА, претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1108812/25.07.2012 г., издадена от Руска Р. Б., началник сектор “Ревизии”, дирекция “Контрол” при ТД на НАП – [населено място], е възложено извършването на ревизия на [фирма], представлявана от управителя М. И. Ч. за установяване на следните видове задълженията по периоди – данък върху добавената стойност за периода 02.12.2009 г. – 30.06.2011 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – С. М. У. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип и М. С. И. на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 22.08.2011 г. на С. Н., пълномощник.

В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1108812/06.12.2011 г., връчен на 28.12.2011 г. на упълномощеното лице. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е депозирало възражение.

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1108812 от 06.12.2011 г., С. М. У. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 03.02.2012 г. на ревизираното лице чрез пълномощника – Д. Г..

Издаден е РА № [ЕГН] от 25.01.2012 г, с който е определено задължение по ЗДДС общо за ревизирия период в размер на 42 691,00 лева и лихви 4 557,54 лева или общо 47 248,54 лева.

РА е връчен на 03.02.2012 г. и срещу него е подадена жалба с вх. № 53-03-304 от 17.02.2012г. по описа на ТД на НАП - С. и вх. № 24-00-4666НО от 23.02.2012 г. по описа на ТП на НАП, офис Б..

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК, решаващият орган – директорът на дирекция „ОДОП” е издал решение № 926 от 24.04.2012 г., с което РА е изменен в частта на определените задължения по ЗДДС, като определеното задължение по ЗДДС за данъчен период 01.12. – 31.12.2010 г. в размер на 47 248,54 лева е определен на 40 574,40 лева, ведно със съответната лихва и потвърден в останалата част.

Съгласно изнесеното в РД, РА и решението на директора на Д”О.” се установява следната фактическа обстановка:

С цел изясняване на всички факти и обстоятелства от значение за правилното определяне на данъчните задължения на жалбоподателя в хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, като на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ изх. № 24-00-4666/15.08.2011 г., с което от лицето е изискано да бъдат представени всички първични и вторични счетоводни документи и регистри и оборотни ведомости за ревизираните периоди: дневници за покупки и продажби, справки-декларации, оборотни ведомости, хронология на счетоводните операции за ревизирия период, счетоводна политика; договори за наем, договор за счетоводно обслужване, справки от № 1 до № 5, декларации за търговски обекти, опис на наличните Д. и др.

Изисканите документи са представени от ревизирия субект с писмо вх. № 24-00-4666/14.09.2011 г. по описа на ТД на НАП С..

На основание чл. 45, ал. 2 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружествата

[фирма] и [фирма], в качеството им на доставчици на ревизирия субект, резултатите от които са обективирани съответно в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 23-39-1108812-01 от 20.10.2011 г. и ПИНП № 23-39-1108812-02 от 17.11.2011 г.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от [фирма] с писмо вх. № 24-00-4666/0465/30.12.2011 г. по описа на ТД на НАП С., офис Б. са представени част от изискваните документи от името на Н. В. Й., управител на [фирма]. След анализ на представените документи ревизиращите органи са установили, че подписът на Н. В. Й., положен върху придружителното писмо, върху заверените копия на приложените документи и върху нотариално завереното пълномощно не е идентичен, което не доказва достоверността на представените документи.

Представени са извлечения от банковата сметка на доставчика за получени плащания на суми от ревизираното лице, като е констатирано, че сумите са изтеглени в същия ден на превода от лицето И. С. И., което не фигурира като лице, имащо връзка със [фирма] или упълномощено с представителна власт. От така изложеното ревизиращия екип е направил изводът, че извършените плащания са нереални и не отразяват реални стопански операции и доставки по процесните фактури.

Във връзка с връченото ИПДПОЗЛ № 10-24-23-691/10.10:2011 г. от [фирма] в указания от органа по приходите срок са представени копия на процесните фактури, фактура от предходен доставчик, рамков договор, свидетелство за регистриран ЕКАФП, 2 броя трудови договори, оборотна ведомост и др., подробно описани в РД и РА. След извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби и е начислен ДДС. Ревизиращият орган е констатирал, че не са представени доказателства за наличие на кадровата обезпеченост за извършване на фактурираните услуги, тъй като не са представени документи, удостоверяващи квалификацията и образованието на лицата.

Предвид установената в хода на насрещната проверка фактическа обстановка, органът по приходите е констатирал, че по издадените от [фирма] фактури не е налице право на приспадане на данъчен кредит, тъй като липсват доказателства за реално извършена доставка.

Жалбоподателят оспорва изцяло така определените му задължения по подробно изложени в жалбата съображения. Лицето счита, че в хода на ревизията са ангажирани достатъчно доказателства досежно реалността на доставките по спорните фактури и изтъква, че дружеството не разполага и не би могло да разполага с доказателства относно наличието на кадрова обезпеченост на съконтрагентите си, както и че не би следвало да носи отговорност за евентуално неизпълнение на техните задължения.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства представените документи с административната преписка и допълнително ангажираните от ответника. По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване ССЕ. От нейното заключение се установява, че процесните фактури са отразени в дневника на покупките и справка – декларация по ЗДДС за м. 12.2010 г. при жалбоподателя. До изготвяне на заключението вещото лице не е успяло да се свърже с представител на [фирма], от където да му предоставят дневник за продажбите и справка – декларация по ЗДДС за м.12.2010 г. на база на приложената по делото справка (л. 95) „Главна книга” на сметка 45321 „Начислен данък за продажбите” при [фирма] е установено, че е начислен ДДС по двете процесни фактури, като жалбоподателят е ползвал данъчен кредит. Експертизата също така е

констатирала при [фирма] несъответствия между дебитните обороти по сметка 602 „разходи за външни услуги” и 604 „Разходи за заплати”, отразените разходи за оперативна дейност в отчета за приходите и разходите за 2010 г. Установено е несъответствие между салдото по сметка 123 „Печалби и загуби от текуща година” в оборотната ведомост към 31.12.2010 г. и посочената печалба в баланса на дружеството към 31.12.2010 г. При тези констатации, експертизата е направила извод, че не е водено коректно счетоводство от жалбоподателя.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден при правилно приложение на материалния закон. Съгласно действащата през процесния период нормативна уредба, предпоставките, обосноваващи наличието или липсата на правото на приспадане на данъчен кредит за декларираните от регистрираното лице покупки на стоки и услуги са уредени в разпоредбите на чл. 68 - 72 от ЗДДС, в частност на чл. 71, в който са регламентирани условията за упражняването на това право.

Видно от съдържанието на разпоредбата на чл. 68, ал. 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 и услуги по облагаема доставка /чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС/. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. При доставки на територията на страната данъкът става изискуем на датата, на която възниква данъчното събитие за доставката, съобразно правилото на чл. 25 от с.з. Съгласно чл. 25, ал. 5 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък. От този момент започва да се осъществява и сложният фактически състав, водещ до възникване на правото на данъчен кредит за получателя на доставката.

Следва да бъде отбелязано, че при действието на новия ЗДДС правото на данъчен кредит, за разлика от отменения закон, вече не зависи от обстоятелството дали данъкът е начислен от доставчика. Липсват и норми, които да въвеждат кумулативни условия, в своята съвкупност пораждащи право на приспадане на данъчен кредит. Достатъчно е получателят да притежава данъчен документ, издаден от доставчика - регистрирано лице, в съответствие с изискванията към фактурите, залегнали в закона, в който данъкът да е посочен на отделен ред — аргумент от чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Начисляването на данъка като условие за признаване на право на данъчен кредит, е въздигнато от законодателя като такова, единствено в случаите, в които получателят е задължен сам да начисли данъка /при вътреобщностно придобиване и като платец по чл. 82 от ЗДДС/. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето

да приспадне: данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави; начисления данък при внос на стоки по чл. 56 и чл. 57 от закона и изискуемия от него данък като платец по Глава Осма. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити.

Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на право на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС /в сила от 01.01.2007 г./ доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Чл. 9, ал. 1 от ЗДДС гласи, че доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната.

В горния смисъл е и практиката на Съда на европейските общности /С./. Съгласно Решение на С. от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, П. отделение, TERRA BAUBEDARF-HANDEL G. срещу FINANZAMT OSTERHOLZ-SCHARMBECK, „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, пар. 2, ал. 1 от шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура".

Предвид обстоятелството, че предмет на доставките, извършени от [фирма] към ревизираното лице са услуги, изразяващи се в демонтаж, почистване, техническа проверка и монтаж на 390 броя плазмени монитори от основно значение при формиране на извод за осъществяване на реална доставка е наличието на кадровата обезпеченост на доставчика за извършването им.

От събраните по преписката доказателства не се установява наличието на такава обезпеченост и не са ангажирани доказателства във връзка с ползването на подизпълнител за посочените дейности.

По делото безспорно е установено, че този доставчик за периода 01.01.2010 г. - 31.12.2010 г. не е разполагал с лица, назначени на трудов договор. Не са ангажирани доказателства и относно наличието на сключени от същото граждански договори, липсват данни от лицето да е подавана информация като платец на доход по чл. 73 от ЗДДФЛ, не са представени сметки за изплатени суми, както и доказателства във връзка със счетоводното отразяване на подобни операции. От представените с административната преписка писмени доказателства е видно, че процесите услуги са извършвани в обекти, намиращи се в различни населени места в цялата страна. В тази връзка не са ангажирани доказателства за командироване на служителите, както и за осчетоводяване на съответните за тези случаи разходи.

Изхождайки от предмета на процесите доставки и техния обем /касае се за демонтаж, почистване, техническа проверка и монтаж на 390 броя плазмени монитори, ситуирани в обекти в цялата страна/, наличието на кадрови ресурс се явява от съществена важност и необходимост за тяхното изпълнение.

В настоящия случай относими доказателства, обосноваващи наличие на реална

доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и оборващи правните изводи на органа по приходите не са депозирани и с жалбата до настоящата инстанция. Предвид изложеното не може да се приеме за доказано твърдението, че фактурираните доставки са реално изпълнени.

Наличието на издадени от доставчика фактури не е достатъчно основание да се приеме, че реално е извършена доставка. Фактурата е частен документ, от който жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, а именно формиране на данъчен кредит. От задълженото лице, както в хода на ревизията, така и с жалбата до настоящата инстанция не са депозирани доказателства, обосноваващи наличието на реално осъществена доставка.

Предвид изложеното, при съвкупния анализ и преценка на всички горепосочени доказателства, събрани в хода на ревизията, доколкото жалбоподателят не е ангажирал други, се налага изводът, че липсват доказателства за реално и действително осъществяване на облагаеми доставки, предмет на спорните фактури, издадени от [фирма]. Не може да се приеме, че е изпълнено изискването на чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, а именно наличие на получени услуги по облагаема доставка, които се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, поради което РА следва да бъде потвърден в тази му част, като правилен и законосъобразен.

Неоснователни са исканията на жалбоподателя за приложение на решенията по дела С – 285/11 и по съединените дела С – 80/2011 и С – 142/2011, тъй като по делото безспорно е установено, че ревизиращите са събрали достатъчно писмени доказателства, които да формират извод за липса на реалност на фактурираните доставки/услуги.

Жалбата се явява основателна в частта ѝ относно неправилното изчисляване на дължимия ДДС след извършеното изменение с решението на ответника. В РА изрично е посочено, че жалбоподателят е ползвал данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] в размер на 5 791,00 лева, а този по фактурите на [фирма] в размер на 36 900 лева (л. 30 от делото и стр. 6 от РА). При простото сбиране на тези две суми общият размер на непризнато право на данъчен кредит с РА е 42 691,00 лева и съответните лихви – 4 557,54 лева или общо задължение – 47 248,54 лева. При изписването на диспозитива на решението, на ответника в изменителната му част, е допусната грешка като от общото задължение по РА (главница и лихва), посочено като непризнато право на данъчен кредит вместо сумата от 42 691,00 лева и от нея е извадено признатият ДК по фактурите, издадени от [фирма] ($47\,248,54 - 5\,791 = 40\,574,40$), за да се посочи, че дължимият косвен данък е в размер на 40 574,40 лева, ведно с дължимата лихва. Това изчисление е неправилно, тъй като отказаният данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] е в размер на 36 900 лева, ведно с дължимите лихви, поради което РА е следвало да бъде изменен до този размер. При така направеното неправилно изчисление ответникът по делото е влошил положението на жалбоподателя от това, определено в РА, действие което е незаконосъобразно.

Имайки предвид горното, настоящият съдебен състав намира, че жалбата в тази и част следва да бъде уважена като решение № 926 от 24.04.2012 г. на директора на Д"ОДОП" се отмени в част изменителната част и вместо това се

определи правилният размер на отказано право на данъчен кредит в размер на 36 900 лева, ведно с дължимата лихва. Този размер се получава като от 42691,00 лева (ДК по РА) се извади определения ДК с решението на ответника 40 574,40 лева и се получи 2116,60 лева. Тази сума също бъде извадена от начисленото ДДС по фактурите на [фирма] - 5 791,00 лева, което е равно на 3674,40 лева. Тази сума извадена от 42 2691,00 лева, дава 36 900 лева, т.е. жалбата е основателна за ДДС в размер от 3674,40 лева.

С оглед крайния изход на делото и заявеното от процесуалните представители на страните за присъждане на сторените съдебно – деловодни разноси и юрисконсултско възнаграждение, същото е основателно и съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка чл. 8 вр. чл.7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, следва да бъде определено с оглед размера на уважената и отхвърлената част на РА. На ответника следва да бъде определено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1188,00 (хиляда сто осемдесет и осем) лева, а на жалбоподателя – 220 (двеста и двадесет) лева, включващи 50 лева ДТ и 170 лева възнаграждение на вещото лице по приетата ССЕ, не следва да се присъжда адвокатско възнаграждение, тъй като от представения договор за правна помощ от 12.06.2012 г. на л. 12 от делото не е посочен размер на договорено възнаграждение и неговото плащане. По реда на компенсацията следва да бъде осъден жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 968 (деветстотин шестдесет и осем) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предложение 3 и предложение последно от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ ревизионен акт № [ЕГН] от 25.01.2012 г., издаден от С. М. У. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., изменен с решение № 926 от 24.04.2012 г. на директора на Д"ОДОП" в частта на определени задължения по ЗДДС, като вместо определеното задължение по ЗДДС за данъчен период 01.12.-31.12.2010 г. в размер на 40 574,40 лева с решението, се дефинира на 36 900 лева, ведно със съответната лихва.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.4, ап. 7, представлявано от управителя Д. И. В. срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 25.01.2012 г., издаден от С. М. У. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 926/24.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С. при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.4, ап. 7, представлявано от управителя Д. И. В. да заплати в полза на бюджета на ответника - директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” юрисконсултско възнаграждение в размер на 968 (деветстотин шестдесет и осем) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: