

РЕШЕНИЕ

№ 973

гр. София, 13.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав, в публично заседание на 30.01.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Ася Атанасова, като разгледа дело номер **183** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от [фирма] срещу ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/28.05.2010г., издаден от Л. Д. П., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП - С., потвърден при обжалването му по административен ред пред Директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП с решение № 1821/29.11.2010г.

Становища на страните:

Жалбоподателят [фирма] обжалва РА в ревизионния акт в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 286 357,58 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], потвърден с решение № 1821/29.11.2010г. на ответника. Счита акта за незаконосъобразен по подробни съображения за нарушение на процесуалните правила и противоречие с приложимите материални разпоредби, предмет на обсъждане по нататък в решението. Претендира разности.

Ответникът Директор на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП иска отхвърляне на жалбата по подробните мотиви в решението си. По делото не се доказал ресурс на обезпеченост на доставчиците за извършените спорни доставки. Във връзка с фактурите било налице допълнително основание да се откаже кредит, а именно не е налице изискването на чл.71 от ЗДДС.

Претендира разноски.

От фактическа и правна страна съдът приема следното:

Жалбата е допустима: изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имащ право и интерес от оспорването. Подадена е в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК. Предмет на съдебното обжалване е РА в частта му, която е обжалвана по административен ред и потвърдена.

Разгледана по същество:

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

При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Процесният РА №[ЕИК]/28.05.2010г. е издаден вследствие на извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01.01.2006г. - 31.10.2010г. Издаден е от Л. Д. П., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № К 1001420/07.04.2010г. на началник сектор „Ревизии” Дирекция „Контрол” при ТД на НАП-С..

Ревизията е възложена на основание Заповед № 900466/17.11.2009г., изменена със Заповед № 1000230/20.01.2010г. и Заповед № 1001420/19.02.2010г. на органи с компетентност да възлагат ревизии (на съда служебно са известни Заповед № 61/07.07.2006г. на Директора на ТД на НАП – К. и Заповед № РД-01-6/04.01.2010г. на Директора на ТД на НАП-С., за определяне на компетентен орган да издава заповеди за възлагане на ревизии на осн.чл112, ал.2, т.1 от ДОПК, сред които са и длъжностните лица, издало заповедите за възлагане на ревизии в случая).

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад (РД) № 1001420 от 01.04.2010г. от лицата, на които е възложено извършването на ревизия. От жалбоподателя на 14.05.2010г. е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, в което същият е поискал ревизиращият екип да се запознае с първичните счетоводни документи и счетоводната документация на адреса за кореспонденция.

Следва издаване на РА №[ЕИК]/28.05.2010г. като видно от Таблица I „Установявам” в него на жалбоподателя са определени задължения за ДДС и лихви към датата на издаване на РА в размер общо на 372 584, 28 лв. при декларирано задължение ДДС в размер на 5938, 61 лв. Корекциите са в резултат на: непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 286 357,58 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] на основание чл. 69, ал.1, т.1, чл.68, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 от ЗДДС.

РА е потвърден при обжалването му по административен ред пред Директора на ДОУИ – С. при ЦУ на НАП с решение № 1821/29.11.2010г. , след което се развива настоящия съдебен спор.

Съдът намира, че РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК (редакцията преди изм. ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г.) вр. с чл. 118, ал. 2 от ДОПК и с чл.7, ал. 1 т. 4 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) и в кръга на определените му в чл. 119, ал. 3 от ДОПК правомощия. Издаден е в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

Не са допуснати и съществени нарушения на административнопроизводствените

правила, които да обосноват незаконосъобразност на процесния акт. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано (чрез управителя) за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способы и доказателствени средства. По отношение на доводите в жалбата за процесуални нарушения съдът ги намира за неоснователни:

-Неспазването на инструктивните срокове за връчване на РД и РА не представлява съществено процесуално нарушение, тъй като не е довело до осуетяване правото на защита на жалбоподателя. Същото се отнася и до наведеното във връзка с посещенията на адреса за кореспонденция и време за запознаване със счетоводните документи. Видно от констатациите в РА На 26.05.2010г. е извършен преглед на наличната на посочения с възражението адрес документация видно от Протокол № 11575/26.05.2010г., а дали отделеното от ревизиращия екип време за запознаване е достатъчно или не е въпрос на процедура, а на материална законосъобразност на констатациите след такъв преглед. Освен това адреса е посещаван и преди (на 06.04.2010г.) при което не е намерен представител на ревизираното лице. Органът издал РА е съобразил доказателствата, допълнително представени от ревизираното лице и е счел, че същите дават възможност за определяне на данъчната основа по ЗДДС за периода по общия ред (а не както е предложено в РД по особения ред на чл.122 и сл. от ДОПК).

-Що се отнася до възражението на жалбоподателя във връзка с допуснати процесуални нарушения при насрещните проверки на доставчиците намира, че не са допуснати нарушения, които да се отразят на законосъобразността на акта до степен на основание за неговата отмяна. От една страна, защото правото на приспадане на данъчен кредит не е отказано на основание ненамиране на доставчиците на адрес, а заради констатации за нереалност на доставките. И от друга страна, защото съдът в производството по обжалване на РА е инстанция по същество и следва да реши като такава спора и съответно в хода на съдебното производство за жалбоподателя съществува правната възможност да ангажира всички допустими доказателства, вкл. и по отношение на доставчиците. Тоест нарушение, свързано с несъбиране на всички доказателства в хода административните производства във връзка с РА, е преодолимо с процесуалните правила в съдебното производство по обжалване на РА, където страната може да представя всички допустими доказателства по съществото на спора.

-По отношение на възраженията във връзка с решението при административното обжалване следва да се има предвид, че този акт не е предмет на съдебното обжалване, а РА, в частта му, с която не е отменен с решението и последното не е обект на контрол по същество.

В хода на делото е изслушано заключение на вещо лице по съдебна счетоводна експертиза във връзка с доставките от горните доставчици, което заключение съдът кредитира като обективно и изчерпателно.

При преценка спазването на материалноправните разпоредби при издаване на акта като съдът обсъжда установените факти и обстоятелства по отделните спорни задължения по доставчици, становищата на страните и извежда правни изводи както следва:

Ревизията не признава данъчен кредит по фактури, изброени в РА, издадени от всеки от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] през съответните периоди.

1.Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 02.2006 г., м. 04.2006 г., м. 11.2006 г., м. 12.2006 г., м. 02.2007 г., м. 03.2007 г. и м. 04.2007 г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК].

Предмет на фактурите (л.274-293 от папка 1 от приложенията) са рекламни материали; реклама в интернет или плащане по договор; консултации по МСС, НСС; плащане по договор; подмяна на материали и консумативи по машинни елементи с материали на клиенти; подмяна и монтаж на механични елементи и детайли; демонтаж и монтаж на механични елементи и детайли.

Представен е договор от 12.03.2006г. между [фирма]-възложител и [фирма] –изпълнител с предмет извършване на спомагателни дейности по осъществяване от възложителя на външна рекламна дейност като възложителят приема да подменя, демонтира, пренася, транспортира и всички други необходими дейности, възникващи и указани от възложителя във вр. с външна реклама, при необходимост върху рекламни съоръжения тип „М. L.”. Представени са приемо-предавателни протоколи, не всички с дата, с които е документирано предаване от изпълнителя на възложителя на рекламни плакати за крайни клиенти на възложителя, с посочени размери и цена, рекламни текстове за дейност на крайни клиенти на възложителя с посочен брой и цена, рекламни постери с посочен брой и цена., Представени са и два протокола на осн. договора от 12.03.2006г., в които са описани съответните видове работи, часове за видовете работи (в единия протокол), вложени материали и консумативи от изпълнителя, допълнителни дейности, подготвителни дейност.

Съгласно договор от 16.01.2007г. между [фирма]-възложител и [фирма] –изпълнител с предмет предоставяне за рекламни цели рекламни съоръжения като рекламната услуга включва монтаж на рекламен материал по представен от възложителя проект върху рекламни площи, използвани от изпълнителя, експониране на рекламния материал върху съоръжението за целия рекламен период, еднократен демонтаж на рекламния материал след изтичане на рекламния период. Уговорено е подписване на анекси за детайлизиране на отделните рекламни услуги, подписван преди начална дата на съответния рекламен период Във връзка с доказване на изпълнение е посочено, че след извършване на монтажа на рекламния период, изпълнителят се задължава да направи снимки на рекламното съоръжение и да изпрати на възложителя по е майл снимките. Представени са анекси с приложения № 1 и № 2 към тях съгл.т.1.5 от договора, в които приложения се съдържа списък на локации и рекламни периоди, брой, описани са цени на рекламната кампания, вноски и срокове. В протоколи от № 1 до № 14 са описани суми за фактуриране съгл. анекса към цитирания договор и приложенията му, изложена е липса на забележки, възражения, предложения препоръки по изпълнението и че следва изпълнителят да издаде фактура. В приложения двустранно подписани приемо-предавателни протоколи е документирано, че изпълнителят е изпълнил допълнителни дейности по демонтаж и монтаж, извън договорените, с материали и консумативи доставени от възложителя, договорена е цена, извън предвидената в договора и е посочено, че [фирма] следва

да издаде фактура. Отделно от тях са съставени два приемо-предавателни протокола с опис на материали и консумативи, които [фирма] предава на [фирма].

При насрещната проверка на този доставчик му е изпратено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) изх. № 04-53-06-386/12.02.2010г., което поради ненамиране на адреса за кореспонденция при посещенията е връчено по по реда на чл. 32 от ДОПК и до изтичане на законоустановения срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че от [фирма] са отразени само през периода 01.12.2006 г. - 31.12.2006 г. в дневника за продажби и справката-декларация по ЗДДС фактури с получател [фирма]. Фактури, по които от ревизираното дружество е ползван данъчен кредит през периодите 01.02.2006 г. - 28.02.2006 г., 01.04.2006 г. - 30.04.2006 г., 01.11.2006 г. - 30.11.2006 г., 01.02.2007 г. - 28.02.2007 г., 01.03.2007 г. - 31.03.2007 г. и 01.04.2007 г. - 30.04.2007г. не са отразени от [фирма] в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС за цитираните периоди.

Ревизиращият орган е констатирал, че доставчикът не е представил приемо-предавателни протоколи за извършената работа по договора, както и други доказателства за извършената услуга (част от доказателствата са представени при адм.обжалване) и че не са ангажирани документи за наличие на съответните специалисти за извършване на договорените рекламни услуги. По отношение на фактурите с предмет „рекламни материали“ е отчетел, че липсват на доказателства за вида на рекламните материали, от кого и с какво са били изработени. При така установените обстоятелства, ревизиращият орган е направил заключението, че тъй като не може да се докаже материална, кадрова и техническа обезпеченост, то не са налице реално извършени доставки по фактурите, издадени от [фирма]. На основание чл. 64, ал. 1, т. 2 от ЗДДС (отм.), чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС, ревизиращият екип не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 990 лв. за периода 01.02.2006 г. - 28.02.2006 г., в размер на 3 950 лв. за периода 01.04.2006 г. - 30.04.2006 г., в размер на 2 050 лв. за периода 01.11.2006 г. - 30.11.2006 г., в размер на 1 049 лв. за периода г. - 31.12.2006 г., в размер на 2 810 лв. за периода 01.02.2007 г. - г., в размер на 245 лв. за периода 01.03.2007 г. - 31.03.2007 г. и в размер на 4 940 лв. за периода 01.04.2007 г. - 30.04.2007 г. по фактурите на [фирма].

Жалбоподателят и при административното и при съдебното обжалване оспорва констатациите на органите по приходите в РА като за периода 01.-12.2006г. се позовава на преведен ДДС по ДДС сметка на доставчика, кумулативно наличие на изискванията на чл.64 от ЗДДС-получателят е регистрирано лице, ДДС е начислен, притежава ДФ, доставката е облагаема, използвана за извършване на облагаеми доставки. По отношение на периода 01.01.2007г. до 31.10.2009г. оспорва като непочиващо на законово изискване твърдението на ревизиращите, че за да бъде признат ДДС като данъчен кредит следва да се докаже, че са извършени разходи, свързани с доставка на действително извършени услуги, както и че отсъства законово употребения от ревизиращите израз „безстокова фактура“. Излага, че цитираните от ревизиращия орган чл.69, ал.1 и чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС не дават право на органа без доказване от негова страна на доказателства по чл.177, ал.1 и 2 от ЗДДС да отказва право на данъчен кредит. Аналогични са възраженията по всеки от пунктовете на РА. Решаващият орган е намерил, че задълженията на жалбоподателя за

процесния доставчик, а и за останалите доставчици по фактурите с отказан кредит, са определени законосъобразно, предвид установените при ревизията факти. Аргументите са: поради неоткриване на доставчиците не може да се провери редовността на тяхното счетоводство и други правнорелевантни факти относно извършването на доставките и правомерното ползване право на данъчен кредит от получателя; от представените от [фирма] доказателства не можело да се установи какво и къде се рекламира, и кой е крайния получател на договорената рекламна услуга и изобщо допълнително представените документи не могат да удостоверят реално извършени рекламни услуги и изработване на рекламни материали; доставчиците не притежавали съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните доставки; за фактурите с предмет на доставка: „реклама и рекламни материали“ не са представени доказателства какво и къде се рекламира, предметът на доставка по друга част от фактурите е: „профилактика и пренастройка на уреди и апарати“, а същевременно е представен договор с изпълнителя за реклама; част от фактурите не са отразени в дневниците за продажби на доставчика. Решаващият довод е свързан с позоваване на чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 вр. с чл.25, ал.2 от ЗДДС, обосновава се съществено значение на доказването на реално осъществени доставки, че собствеността на стоката е прехвърлена или че услугата е извършена и че в процеса на ревизионното производство, както и при административното обжалване на акта, от горепосочените доставчици и от жалбоподателя не са представени доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки по спорните фактури.

В хода на съдебното производство събраното доказателство е заключението на вещото лице по ССЕ, прието неоспорено от страните, което като обективно и обхватно за относимите факти съдът кредитира. В заключението на вещото лице на л.25-27 са изложени констатации за доставчика [фирма]. Същит е регистриран по ЗДДС от 05.12.2005 г. и е deregистриран по ЗДДС на 12.03.2009г., като процесните фактури, описани в РА общо 26 на брой попадат в периода, в който е била регистриран по ЗДДС. Дейността на дружеството е строително-ремонтни дейности, покупка на стоки или други вещи с цел да ги продаде в първоначален, преработен или обработен вид и др.. Притежава 2 регистрирани фискални устройства и има в процесния период 5 банкови сметки, от които 2 са закрити в процесния период и 1 е закрыта след това. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 12 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 45, който отговаря на „Търговия на едро и дребно с автомобили и мотоциклети, техническо обслужване и ремонт“, като има и служители, назначени по код по К. група 70.20, който отговаря на „К. дейности в областта на управлението“ и код по К. 45.21, който отговаря на „Други специализирани строителни дейности, неквалифицирани другаде“ Персоналът, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 93130001 – Общ работник строителство на сгради., код 4191 – Архивист, код 4115 – Секретар, 3114 – Техник конструиране и технологии на електронни елементи, код 7121 – Строител жилища с традиционни материали, код 7124 – Д., код 7129 – Монтажник.

От описаните 26 фактури не е намерена в дневниците за продажби на фирма [фирма] фактура [ЕГН]/01.11.2006, с данъчна основа 10250.00 и ДДС 2050 лв. или 12300.00

Вещото лице не е осъществило контакт със счетоводството на доставчика и не са му представени документи от същия поради което заключава, че не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки. На вещото лице не е дадена информация за издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури. От предоставените документи от [фирма] установява, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги и разход за материали. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП.

При така установените данни по делото и анализ на събраните доказателства съдът намира, че органите законосъобразно не са признали право на приспадане на данъчен кредит по доставките от този доставчик по следните съображения:

За решаване на спорния въпрос за реалността на доставките от „Г.“ ЕООД (също и при останалите доставчици, предвид сходните факти) съдът претегли следните факти и обстоятелства, които противостоят доказателствено при формиране на крайния извод:

1) От една страна има издадени фактури, които документират сделка с предмет рекламни материали или реклама в интернет или плащане по договор или консултации по МСС, НСС или плащане по договор или подмяна на материали и консумативи по машинни елементи с материали и консумативи по машинни елементи с мат.на клиенти или подмяна и монтаж на механични елементи и детайли или демонтаж и монтаж на механични елементи и детайли; има оформени договори, анекс, протоколи, които кореспондират с предмета на фактурите. Тези фактури са отчетени счетоводно от ревизираното лице, а от доставчика са включени при отчитането по ЗДДС (с изключение на фактура № [ЕГН]/01.11.2006г. съобразно приетото заключение) Има плащане на основата по касов път и данъка по „ДДС сметка”.

2) Същевременно доставчикът не може да бъде намерен на адреса, нито в хода на ревизията, нито от вещото лице при съдебното обжалване и съответно не може да бъде проверено счетоводството му, няма данни за издавани му РА. Това обстоятелство, макар само по себе си да не е основание да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит е от значение при доказване на реалността на доставките.

От справката на вещото лице за заявления от доставчика нает персонал, не може да се изведе категорично, че посоченият персонал може да обезпечи изпълнение на възложените на доставчика от жалбоподателя услуги. Но дори и да се допусне, че с наетия персонал доставчикът е кадрово обезпечен, остава неустановена материалната му и техническа обезпеченост да изпълни възложените му услуги.

Също така представените документи във връзка с фактурираните услуги не ги идентифицират в необходимата степен, че да се направи категоричен извод за реално изпълнение на такива услуги. Следва да се сподели и в съдебното производство довода на решаващия орган, че от представените документи не може да се установи какво и къде се рекламира, и кой е крайният получател на договорената рекламна услуга (относно фактурираните такива услуги). Така за договора от 12.03.2006г. не е ясно къде, кога и какво точно е получил жалбоподателят във връзка с осъществявана от него външна рекламна дейност от изпълнителя [фирма]. В приемо-предавателните протоколи от 2006г. (един от тях без дата) са посочени рекламни материали – постери, плакати, (не по вид и съдържание) посочени са отчетени часове за различни видове работи, сред които демонтаж на рекламни съоръжения, почистване на такива, товаро-разтоварни дейности, ремонтни дейности, вложени материали и консумативи (не са описани). Неясно остава конкретното съдържание на фактурираните услуги консултации по Методика по систематично сърекламиране – МСС и по Наръчници за систематично сърекламиране – НСС, също и капацитета на изпълнителя да я изпълни. По отношение на доказателствата към фактурите за услуги за договора от 2007г., в приложения анекс № 1 и приложенията към него са посочени локации и рекламни периоди, но дори и по този начин не става ясно какво представляват и къде точно се намират рекламните площи, върху които се монтира/демонтира рекламния материал, няма конкретизация на рекламните материали (макар да е договорено в договора такава да се прави в анексите). Не се установява чии са рекламните площи и кой е крайният получател на рекламната услуга (както и в полза на кого се рекламира, кой е рекламодателят). Не са представени от жалбоподателя, предоставени му по силата на чл. 4.6 от договора от 16.01.2007г. направени от изпълнителя снимки на рекламното съоръжение, за да се извърши някаква идентификация на резултат на възложените рекламни услуги. Съставените двустранни протоколи към анекса съдържат бланкетни констатации, конкретна е само сумата за фактуриране и също не конкретизират приемане на изпълнението на конкретните услуги и в част от протоколите неприемане на поръчани рекламни постери поради сгрешено лого на рекламодателя. Единствено конкретизация съществува в два приемателно-предавателни протокола от страна на [фирма] по отношение на [фирма], в които му се предава свои материали и консумативи за изпълнение на договора, но самите ремонтни, монтажни и демонтажни дейности по предмета на договора не са конкретизирани. Това са все факти и обстоятелства, които са необходими, за да се установи какво точно представляват и дали са изпълнени фактурираните услуги, като всичко това е от значение за идентифициране на престацията, изпълваща съдържанието на понятието „доставка на услуга”, съответно „получаване на услуга” в случая

рекламна услуга. А доказването на получени услуги е в тежест на жалбоподателя, който претендира данъчен кредит за начисления данък по тези услуги. Няма данни и за последващата реализация на тези услуги, като индикация за изпълнението им по пряката доставка.

При тази преценка на доказаните/недоказаните факти и обстоятелства съдът намира, че по делото не се установиха по безспорен начин всички предпоставки за правото на лицето във връзка с тези фактури да приспадне данъчен кредит: получени от регистрираното лице услуги по облагаеми доставки, използвани за извършване на облагаеми доставки както по отменения ЗДДС за данъчния период 01.-12.2006г., (чл.6, чл.9, чл.25, чл.63, чл.64, ал.1, т.5 от действащия към ревизираните периоди ЗДДС). Действително, установяват се по делото част от предпоставките по чл.64 и чл.65 от ЗДДС(отм.), свързани с издадени фактури, включването им в отчетността по ЗДДС и плащане на данъка по ДДС сметка. Също и касово плащане по тях. Само на базата обаче на представени фактури и документи за плащане по тях не може да се приеме за доказано, че услугите са извършени и резултатът по тях получен от жалбоподателя и че те се използват от регистрираното лице за облагаеми доставки. Дали услугите по реклама са извършени, като е получен резултатът им, какво е съдържанието на основната престация по тях срещу документираното плащане, кога и къде са извършени, съответно дали резултатите на тези услуги ще се използват за облагаеми по ЗДДС доставки, не се доказва по делото, поради което не може да се направи извод, че е налице право на приспадане на данъчен кредит за ревизираното лице по фактурите от този доставчик. В тежест на данъчния субект е да установи предпоставките на претендираното от него право, като проведе пълно доказване на всички факти, от които черпи това претендирано право (включително и осъществяване на реални облагаеми доставки за целите на облагаемата му дейност) и като не го е сторил по делото не следва да се отчита при определяне на задълженията му.

Съдът споделя становище, изведено въз основа на съвкупно разглеждане на разпоредбите на чл. 63 от ЗДДС (понятието „данъчен кредит“, представляващо сумата от начисления данък на регистрирано лице *за получена от него стока или услуга* по облагаема доставка, която лицето има право да приспадне), чл.6 от ЗДДС (понятието доставка като извършване на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи), че за да е налице право на данъчен кредит във всеки един случай следва да е налице най-напред реална доставка, която да документират фактурите, по които се претендира правото на данъчен кредит.

Предвид липсата на конкретни доказателства за обезпечеността на доставчика за изпълнение на услугите, било за тяхното изпълнение, включително косвени такива, които да сочат извършването на реални доставки по спорните фактури, не може да се идентифицира предмета и изпълнението на спорните услуги и да се формира у съда извод за реално извършване на конкретни услуги именно между съответния доставчик и жалбоподателя като получател, включително в контекста на други взаимоотношения (напр. по възлагането на реклама от рекламодател, или по

наемането на рекламна площ) за каквито също няма следа в доказателствата по делото.

Във връзка с изложеното по-горе и наведените в жалбата аргументи, основаващи се на обстоятелството, че данъкът е платен по „ДДС-сметка“ на доставчика, съдът намира, че плащането на данъка по „ДДС-сметка“ не е достатъчно условие за признаване правото на данъчен кредит, тъй като възникването на това право е в зависимост от водещото условие за наличие на реално осъществена облагаема доставка между съответните контрагенти. Разпоредбата на чл.65, ал.8 от ЗДДС (отм.) предполага реалност на доставката, и когато тази основна предпоставка за данъчния кредит, не е доказана, самото плащане на данъка по „ДДС-сметка“ не може да обуслови самостоятелно правото на приспадане. В този смисъл е и практиката на ВАС на РБ (напр. решение №16577 от 27.12.2012г. по адм. дело № 11323/2012г.)

По отношение на периодите след 01.01.2007г. за преценка на правото на данъчен кредит е относимо тълкуването на чл.6, ал.1, чл.25, ал.2 и 6, чл.68, т.1 и 69, ал.2 от ЗДДС съвместно с пряко приложимите общностни норми - чл.62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета. В този смисъл е и практиката на Съда на Европейския съюз като се посочи застъпването и в последно актуалната му практика тълкуване, че реалната доставка е предпоставка на данъчния кредит: Така в т.31 от решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11 на СЕС се посочва, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. По нататък в т.32 се разяснява, че националният съд е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки. Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на облагаемите сделки на съответното данъчно задължено лице, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т.33). Това тълкуване съдът намира за относимо и по отношение на доставките на услуги.

Ето защо установяването дали доставките, във връзка с които се претендира данъчен кредит, са реално осъществени, е главен предмет на доказване в производствата по установяване на правата и задълженията, произтичащи от ДДС, като тежестта за това доказване е за данъчнозадълженото лице, което претендира право на приспадане на данъчен кредит.

И ако лицето установи реално осъществяване на доставките (каквото доказване в случая не е налице) и изпълнение на останалите формални изисквания за признаване на данъчен кредит оттам насетне може да му се откаже право на приспадане на данъчен кредит само при условие, че въз основа на обективни данни се установи, че ДЗЛ, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки и услуги е участвало в сделка, която е

част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки или услуги (т.40 от решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11 на СЕС) основание за приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама. Доказателствената тежест вече е за органите по приходите по арг. от т.41 от посоченото решение на СЕС.

Неотнормиран при преценката на предпоставките на правото на приспадане на данъчен кредит е хипотезата на чл.177, ал.1 от ЗДДС, която касае отговорност на получателя за дължимия и невнесен данък от друго лице негов доставчик. Тук се касае за определяне на задълженията на получателя по доставка за претендирания от него кредит във връзка със същата, а не за търсене на отговорност за неплащане на дължим и невнесен данък от друго лице.

В случая понеже по делото не се установи реално осъществяване на доставките от [фирма]. Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

2. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 06.2006г., м. 12.2006г., м.08.2009г. м.09.2007г. и са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК].

Предмет на фактурите (л.266-268 от папка 1 от приложенията) са профилактика и пренастройка на уреди и апарати или подмяна на консумативи и материали по лагерни възли и метални компоненти или плащане по договор.

По отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка, при която при посещение на адрес не е намерен, няма обозначителни табели или други данни за дружеството, и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че от дружеството са издадени на [фирма] 6 бр. фактури, подробно описани в РА през месеците 06.2006 г., 12.2006 г., 08.2007 г. и 09.2007 г., които са включени в дневниците за продажби за съответните периоди.

Органът по приходите е направил заключението, че не може да се установи реалността на доставката и достоверността на издадените от [фирма] фактури.

В хода на ревизията от ревизираното лице на 28.05.2010 г. е представен договор от 19.04.2006г., сключен между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител), с ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК]. (л.265 от папка 1). Ревизиращият орган е констатирал, че посоченият в този договор ЕИК по БУЛСТАТ не отговаря на действителния ЕИК по БУЛСТАТ на [фирма]. Предмет на договора са: „рекламни услуги и съпътстващи дейности, като монтаж на рекламен материал по предоставени от възложителя рекламни площи, експониране на рекламен материал върху съоръжения, рекламни винили и постери". Не са представени приемо-предавателни протоколи за видовете работи, извършени от изпълнителя. Същевременно в част от фактурите, като

предмет на доставка е записано „профилактика и пренастройка на уреди и апарати“. С оглед тези констатации ревизиращият екип е направил заключението, че не са представени доказателства за реално извършени доставки по фактурите, издадени от [фирма] и на основания аналогични на вече изложените за доставките по т.1 не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 450 лв. за м. 06.2006 г., в размер на 1 689 лв. за м. 12.2006 г., в размер на 500 лв. за м. 08.2007 г. и в размер на 1 960 лв. за м. 09.2007 г. по фактурите, издадени от [фирма].

Становищата на решаващия орган и жалбоподателя са аналогични както по т.1 и съдът не ги преповтаря. Само отбелязва констатациите на решаващия орган за този доставчик, че в производството по административно обжалване на акта, на 09.08.2010г. от [фирма] допълнително са представени копия от договори и приемо-предавателни протоколи (л.949-957) като в приложените договори с [фирма] вписаният ЕИК по БУЛСТАТ съответства на този, под който тези дружества са регистрирани. Това, че същевременно в хода на ревизията са представени договори с различен ЕИК по БУЛСТАТ на доставчика според решаващия орган налага извода, че допълнително представените договори с горните дружества са съставени впоследствие за целите на административното обжалване на ревизионния акт, поради което не могат да се приемат за годни доказателствени средства.

В заключението на вещото лице на л.27-28 са изложени констатации за този доставчик и са описаните фактурите: Доставчикът [фирма] е регистриран по ЗДДС от 19.01.2005г. и е deregистриран по ЗДДС на 24.03.2008г. по инициатива на данъчен орган. Процесните фактури, описани в РА общо 6 на брой попадат в периода, в който фирмата доставчик е била регистрирана по ЗДДС. Относно дейността на дружеството не може да се каже каква е, тъй като дружеството не е пререгистрирана в Търговския регистър към момента на проверката от вещото лице. В обявените кодове за код на икономическа дейност на фирмата фигурират много различни кодове. Притежава 1 регистрирано фискално устройство и има в процесния период 3 банкови сметки, които не са закрити и след това. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 9 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 45.21, който отговаря на „Други специализирани строителни дейности, неквалифицирани другаде“, като има и служители, назначени по код по К. група 52.43, който отговаря на „Търговия на дребно с обувки и кожени изделия“ и код по К. 51.42, който отговаря на „Търговия на едро с облекла и обувки“ Персоналът, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 34313001 – Административен секретар, код 93120003 – Работник строителство, код 71222008 – Зидаромазач, 41222011 – Отчетник финанси, код 71292012 – Строител жилища, код 5221 – Собственик на малък магазин, код 24416018 – Икономист търговия. При проверката, извършена, съгласно дневник за продажби за период 01.06.2006 г. до 30.09.2007 г., предоставен на вещото лице от НАП офис Център и офис Н. вещото лице установява, че горепосочените фактури са включени в дневника за продажбите на [фирма]. Поради неосъществен контакт със счетоводството и непредставени документи от дружеството вещото лице не може да установи какъв е предметът на сделката по

процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити нещата не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

Няма информация за издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури.

От предоставените документи от [фирма] нещата е установило, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП. След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] по-горе и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на договорените рекламни услуги и съпътстващи дейности, представените договори и фактурите по тях не си кореспондират в предмета на услугите, представените приемо-предавателни протоколи не установяват за какви конкретни като съдържание на престацията услуги се касае, кога и къде са извършени, каква е последващата им реализация в облагаемата дейност на жалбоподателя. Не се събраха данни за обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги. Допълнителен аргумент, разколебаващ извод за реалност на услугите, е обстоятелството, че в хода на ревизията и в хода на административното обжалване са представяни различни договори с този доставчик, но с коригиран ЕИК на изпълнителя. Що се отнася до представения протокол от 01.12.2006г. на л.994 по делото от същия не става ясно къде и какви са обектите на жалбоподателя в съответните градове и какви точно машини във всеки конкретен обект са пренастройвани и им е правена профилактика, както и не се изяснява предоставянето на тези машини от цитираните дружества на жалбоподателя за ползване.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

3. Относно доставки от [фирма],

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 07.2006г., м.09.2006г., м.01.2007г., м.02.2007г. и м.05.2007г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по

БУЛСТАТ:[ЕИК].

Предмет на фактурите (л. 234—238 от папка 1 от приложенията) е плащане по договор; плащане по договор за дейности през м.01.2007г.

По отношение и на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи. При проверка в данъчното досие и информационния масив на НАП е установено, че от [фирма] са издадени на [фирма] през м. 07.2006 г., м. 09.2006 г., м. 01.2007 г., м. 02.2007 г. и м. 03.2007 г. 15 броя фактури, подробно описани в ревизионния акт.

При ревизията е представен от ревизираното лице договор от 28.05.2006 г. (л.239 от папка 1 от приложенията), сключен с [фирма], с предмет: „изготвяне на рекламни материали за печатни издания“, като в т. 3 от договора е записано, че възложителят се задължава да предостави на изпълнителя идеен проект за всяка отделна публикация. [фирма] не е представило идейни проекти във връзка с поетото задължение по договора, не са представени приемо-предавателни протоколи, както и доказателства за конкретните лица, извършили договорените услуги, не е посочено за кои печатни издания са предназначени рекламните материали.

При извършена проверка в информационната система на НАП ревизиращите сочат, че се установява, че [фирма] има нает персонал на длъжност: „продавач на нехранителни стоки“. Няма данни [фирма] да разполага със съответните специалисти за извършване на договорените услуги по изработка на печатни изделия.

При така установените обстоятелства ревизиращият екип е направил аключението, че няма доказателства за извършване на договорените услуги и на аналогични за вече обсъдените доставчици правни основания не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 16 280 лв. за м. 07.2006 г., в размер на 3 000 лв. за м. 09.2006 г., в размер на 1 800 лв. за м. 01.2007 г., в размер на 2 820 лв. за м. 02.2007 г. и в размер на 4 340 лв. за м. 03.2007 г., по фактурите на [фирма].

При административното обжалване са представени други два договора за реклама с този доставчик от 14.04.2006г. и от 05.11.2006г. и приемо-предавателни протоколи (л.1008-л.1025),. Същите имат почти идентично съдържание и оформяне като посочените за доставчика [фирма] както и приемо-предавателен протокол към договора от 28.05.2006г., в който в 10 точки са описани видове работи, свързани с идейни проекти за печатни реклами и договорени цени.

В заключението на вещото лице на л.29-31 са изложени констатации за този доставчик и са описаните фактурите: Доставчикът [фирма] е регистриран по ЗДДС от 28.01.2000г. и е дерегетиран по ЗДДС на 02.07.2007 г. по инициатива на данъчен орган и отново е регистриран по ЗДДС от 31.07.2007 г. и е дерегетиран по ЗДДС на 13.11.2008 г. по инициатива на данъчен орган. Процесните фактури, описани в РА общо 16 на брой попадат в периода, в който фирмата – доставчик е била регистрирана по ЗДДС.

Дейността на фирмата е търговия на едро и дребно, внос и износ и др. Фирмата притежава 6 регистрирани фискални устройства и има в процесния период 6 банкови сметки, от които 3 са закрити в процесния период. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 11 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 52.12, който отговаря на „Търговия на дребно в неспециализирани магазини с разнообразни стоки“, като има и служители, назначени по код по К. група 51.42, който отговаря на „Търговия на едро с облекла и обувки“ и код по К. 17.25, който отговаря на „Производство на тъкани“ Персоналът, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 91120003 – Продавач нехранителни стоки, код 24416010 – Икономист организация на труда, код 3413 – Агент недвижими имоти, 34392009 – Организатор продажби и реклама. При проверката, извършена, съгласно дневник за продажби за период 01.07.2006 г. до 31.03.2007 г., предоставен на вещото лице от НАП офис Център, НАП офис В. и НАП офис О. се установи, че горепосочените фактури са включени в дневниците за продажбите на фирма [фирма].

Поради неосъществен контакт със счетоводството на фирмата и непредставени документи от фирмата вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

Издаден е ревизионен акт за доставчика [фирма] с № 20005476 / 14.02.2008 г. за ревизия по ЗДДС за периода от 01.01.2006 г. до 02.07.2007 г., в който влизат процесните фактури. Ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК. Установени са задължения на доставчика в особено големи размери – задължения за донасяне в размер 1 796 149,43 лв и лихви за просрочия в размер на 278 040,43 лв.

От предоставените документи от [фирма] вещото лице е установило, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП и по банков път.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги от него да са реално престирани на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] по-горе и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на договорените рекламни услуги, представените договори и

приемо-предавателни протоколи не установяват за какви конкретни като съдържание на престацията услуги се касае, кога и къде са извършени, каква е последващата им реализация в облагаемата дейност на жалбоподателя. Не се събраха данни за обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

4. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 02.2007г., м.03.2007г., м.04.2007г., м.05.2007г., м.07.2007г., м.08.2007г. и м.09.2007г. са включени фактури, издадени от К." ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК].

Предмет на фактурите (л. 243-л.251) от папка 1 от приложенията е плащане по договор; обработка, напасване и монтаж на метални елементи и спомагателни материали; обработка на детайли и възстановяване на механични свойства.

По отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи. При проверка в информационния масив е установено, че от дружеството са издадени на ревизираното лице през м. 02.2007 г., м. 03.2007 г., м. 04.2007 г., м. 05.2007 г., м. 07.2007 г., м. 08.2007 г. и м. 09.2007 г. 22 броя фактури, подробно описани в ревизионния акт.

Ревизираното дружество е представило фискални бонове за разплащане в брой по фактурите. Ревизиращите органи са установили, че номерът на фискалната памет, записан във фискалните бонове, издадени от ЕКАФП на [фирма], не отговаря на номера, под който е регистрирано фискалното устройство на това дружество. От представения договор за изготвяне на рекламни материали от 08.07.2007 г. (л.242 от папка 1), сключен между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител) е установено, че ЕИК на БУЛСТАТ на изпълнителя не отговаря на номера на ЕИК по БУЛСТАТ, под който [фирма] е регистрирано. Не са представени приемо-предавателни протоколи или други доказателства за изработване на рекламни материали. При проверка в информационната система на НАП е установено, че за периода от 01.01.2002 г. до 31.12.2009г. в [фирма] не са назначени и работили лица по трудово правоотношение. Не са представени доказателства за превъзлагане извършването на услугите по горния договор на друг изпълнител.

При така установените обстоятелства ревизиращият екип е направил заключението, че няма доказателства за реално извършване на договорените доставки на услуги и на изложените и за останалите доставчици правни основания.

В заключението на вещото лице на л.31-32 са изложени констатации за този доставчик и са описаните фактурите: Доставчикът [фирма] не е ясно

от кога е регистриран по ЗДДС. Съгласно електронната система на НАП е регистриран от 31.07.2007 г., но в същото време има подадени дневници за продажби за предходен период. Доставчикът е дерегистриран по ЗДДС на 19.11.2008 г. по инициатива на данъчен орган. Дейността на доставчика е търговия, производство, търговско представителство и посредничество и др. Фирмата притежава 2 регистрирани фискални устройства и има в процесния период 6 банкови сметки, от които 1 е закрыта в процесния период. В процесния период няма наети лица на трудов договор. При проверката, извършена, съгласно дневници за продажби за периоди 01.02.2007 г. до 31.10.2007 г., предоставени на вещото лице от НАП офис О. същото е установило, че горепосочените фактури са включени в дневниците за продажбите на фирма [фирма]. Поради неосъществен контакт със счетоводството на доставчика и непредставени документи от фирмата вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

На вещото лице не е предоставена информация от НАП офис О. за издавани данъчни актове за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури.

От предоставените документи от [фирма] вещото лице е установило, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП и по банков път. Има разминаване в номера на фискалната памет на регистрираното в НАП устройство и на това, от което са издадени фискалните бонове.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги от него да са реално престирани на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] и останалите по-горе обсъдени доставчици и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на конкретни рекламни услуги, във фактурите не е налице конкретно посочване на услугите (с изключение на две, които пък не кореспондират с договора за изготвяне на рекламни материали), не са налице доказателства за приемане на услугите, не се установяват за какви конкретни като съдържание на престацията услуги се касае, кога и къде са извършени, каква е последващата им реализация в облагаемата дейност на жалбоподателя. Не се събраха данни за

обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

5. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за м. 12.2007г. са включени фактури, издадени от С. РМ" ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ 13305976

Предмет на доставките по фактурите (л.240 -241 от папка 1) е медия планиране и участие във външна реклама и рекламни публикации.

От [фирма] по време на ревизията не е представен договор, сключен с изпълнителя. Не са представени доказателства къде са извършени въпросните публикации и в какво се състои участието на доставчика в описаната във фактурите външна реклама.

По отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка, при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че за периода от 01.01.2002 г. до 31.12.2007 г. в [фирма] няма назначени лица по трудов договор. Дейността на дружеството е търговия на дребно и няма данни [фирма] да се е занимавало с рекламна дейност.

С оглед изложеното ревизиращият екип е приел, че не е налице доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 70, ал. 5 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за м. 12.2007 г. не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 800 лв. по фактурите на [фирма].

В заключението на вещото лице на л.31-32 са изложени констатации за този доставчик и са описаните фактурите: От НАП офис О. не е предоставена информация на вещото лице за регистрация и дерегистрация по ЗДДС на доставчика [фирма]. При проверка в електронната система на НАП вещото лице установи, че доставчика [фирма] е регистриран по ЗДДС от 08.05.2008 г. и е дерегистриран по ЗДДС на 21.04.2009 г. В същото време на вещото лице е предоставен Дневник за продажби на доставчика [фирма] за месец декември 2007 г., като не му е дадена информация защо е подаван Дневник за продажби, като в същото време според електронната система на НАП фирмата не е била регистрирана по ЗДДС. Вещото лице е заключило, че процесните фактури, описани в ревизионния акт общо 4 на брой не попадат в периода, в който фирмата – доставчик е била регистрирана по ЗДДС, съгласно електронната система на НАП. Дейността на доставчика е търговия, производство, търговско представителство и посредничество и др. Фирмата притежава 1 регистрирано фискално устройство и има в процесния период 3 банкови сметки, от които 1 е закрыта в процесния период. В процесния период има 1 наето лице на трудов договор, но то е наето от 01.01.2008 г., която дата е след датата на издадените фактури от доставчика [фирма].

При проверката, извършена, съгласно дневник за продажби за период 01.12.2007 г. до 31.12.2007 г., предоставен на вещото лице от НАП офис О.

същото е установило, че горепосочените фактури са включени в дневника за продажбите на [фирма], като вещото лице отбелязва пак, че според електронната система на НАП дружеството не е било регистрирана по ЗДДС. От предоставените документи от [фирма], вещото лице е установило, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги.

Поради неосъществен контакт със счетоводството на този доставчик и непредставени документи от същия вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

На вещото лице не е предоставена информация от НАП офис О. за издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] и другите вече обсъдени доставчици и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на конкретни рекламни услуги, не са налице доказателства за приемане на услугите, не се установяват за какви конкретни като съдържание на престацията услуги се касае, кога и къде са извършени, каква е последващата им реализация в облагаемата дейност на жалбоподателя. Не се събраха данни за обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги. По отношение на констатацията на вещото лице, че няма данни доставчикът да е бил регистриран по ЗДДС за относимия период следва да се има предвид, че ревизиращите не навеждат това обстоятелство, а при тях са данните за регистрация по ЗДДС.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

6. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчни периоди от м.07.2007г. до м.07.2008г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ 13129538, подробно описани на стр.41-45 от РА.

Предмет на фактурите (л.253 до л.264 от папка 1) е „преконсервиране на

детайли, претърпяли частично разконсервиране, вложени консумативи; преконсервация на детайли, претърпяли разконсервиране и изразглобяване; вложени консумативи, преупаковане и поддръждане на номенклатури; подмяна на консумативи по механични детайли; изработка и обработка на механични детайли; плащане съгласно договор; разработване на документация; реклама; рекламни услуги; рекламни публикации;

От [фирма] по време на ревизията не е представен договор, сключен с изпълнителя. Не са представени доказателства къде са извършени въпросните публикации и в какво се състои участието на доставчика в описаната във фактурите външна реклама.

По отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че от [фирма] през м. 07.2007г., м. 10.2007г., м. 11.2007г., м. 12.2007г. и от м. 01.2008г. до м. 31.07.2008г. на [фирма] са издадени 64 броя фактури, включени в дневниците за продажби за съответните периоди, без да е посочен предмета на доставка.

От ревизираното лице е представен договор за реклама от 04.09.2007 г., сключен между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител) с предмет: „осъществяване на реклама на определена дейност, стоки, изделия, продукти и услуги върху превозни средства на „Столичен електротранспорт“. Не са представени приемо-предавателни протоколи, не е посочено кога са извършени договорените услуги, лицата, които са ги извършили, какви материали са предоставени от възложителя.

Във връзка с изложеното ревизиращият екип е направил заключението, че няма доказателства за извършване на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 70, ал. 5 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 900 лв. за м. 07.2007 г., в размер на 4 161 лв. за м. 10.2007 г., в размер на 4 136 лв. за м. 12.2007 г., в размер на 1 280 лв. за м. 01.2008 г., в размер на 10 932 лв. за м. 02.2008 г., в размер на 8 557 лв. за м. 03.2008 г., в размер на 1 380 лв. за м. 04.2008 г., в размер на 2 258 лв. за м. 05.2008 г., в размер на 2 975 лв. за м. 06.2008 г. и в размер на 3 528 лв. за м. 07.2008 г. по фактурите на [фирма].

При административното обжалване са представени други 4-ри договора за реклама с този доставчик от 20.08..2007г., 25.09.2007г. и от 01.10.2007г. .04.2006г. и от 05.11.2006г. и приемо-предавателни протоколи (л.664 и сл.). Същите имат почти идентично съдържание и оформяне като посочения от 04.09.2007г. и касаят „осъществяване на реклама на определена дейност, стоки, изделия, продукти и услуги върху превозни средства на масовия градски транспорт в градовете В., Б., С. З., П.. Приложените приемо-предавателни протоколи са бланкетни, препращащи към съответния договор, не съдържат каквато и да било конкретизация на извършените дейности и мястото на извършването им, единствено конкретна е цената и съответната квадратура (не е ясно от какво е тази квадратура).

В заключението на вещото лице на стр. 32 и сл. се сочи, че доставчикът

[фирма] е регистриран по ЗДДС от 28.11.2005 г. и е дерегистриран по ЗДДС на 09.09.2009 г. по инициатива на данъчен орган. Процесните фактури, описани в ревизионния акт общо 63 на брой попадат в периода, в който фирмата – доставчик е била регистрирана по ЗДДС. Дейността на доставчика е търговия, производство, търговско представителство и посредничество и др. Притежава притежава 1 регистрирано фискално устройство и има в процесния период 4 банкови сметки. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 8 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 45, който отговаря на „Търговия на едро и дребно с автомобили и мотоциклети, техническо обслужване и ремонт“, като има и служители, назначени по код по К. група 74.40, който отговаря на „Дейности по продажби на медийно време и място за реклама“ Персоналът, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 71292016 – Строител стоманобетонни промишлени комини, код 71292012 – Строител жилища, код 71292004 – Работник поддръжка на сгради, код 41912006 – Завеждащ техническа служба, код 24196016 – Експерт реклама, код 41152007 – Технически секретар, код 41132001 – Оператор въвеждане на данни. При проверката, извършена, съгласно дневници за продажби за период 01.07.2007 г. до 31.07.2008 г., предоставени на вещото лице от НАП офис О. се установи, че горепосочените фактури са включени в дневника за продажбите на [фирма], както и фактура № [ЕГН] от 12.02.2008 г. на стойност – данъчна основа 2370,00 лв, ДДС 474,00 и обща стойност 2844,00 лв. Тъй като с РА не се установи да е отказано право на приспадане на данъчен кредит във връзка с фактура с такъв номер от този доставчик съдът не се произнася. От предоставените документи от [фирма], вещото лице е установило, че цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги.

Поради неосъществен контакт със счетоводството на фирмата и непредставени документи от доставчика вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

На вещото лице не е предоставена информация от НАП офис О. за издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури. В настоящия РА се посочват съответни задължения на доставчика по ЗДДС.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е

отказан претендиращия данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] и др. доставчици по-горе и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на конкретни рекламни услуги - не може да се определи какво точно е съдържанието им, рекламодателя и продукт, който се рекламира, взаимоотношения със съответния собственик на рекламните площи – по договорите е уговорено да се рекламира върху превозни средства на масовия градски транспорт в съответния градски транспорт, не е ясно кога и къде са извършени конкретните услуги. Не са налице доказателства за приемане на изпълнени точно определени услуги, тъй като приемо-предавателните протоколи сочат единствено на „извършени дейности“ по съответния договор без конкретизация. Не е ясно и каква е последващата реализация на услугите в облагаемата дейност на жалбоподателя. Не се събраха данни за обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

7. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчен период м.01.2007г. е включена фактура, издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], описана на стр.49 от РА.

И по отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационната система е установено, че доставчикът е издал на [фирма] фактура № 3/31.01.2007 г. На доставчика е извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.01.2007г. до 30.06.2007г., риключила с РА № [ЕГН] /13.05.2008 г., с който са установени задължения в особено големи размери.

Предметът на фактурата е посочен като плащане по договор за дейности през месец 01/2007г. От представените от ревизираното лице документи ревизиращите установяват, че фактурата е отчетена като разход за външни услуги. Договор не е представен при ревизията и обжалването, а предметът на фактурата е плащане по такъв, предвид което не е ясно какъв е предметът на доставката.

На основание чл. 70, ал. 5 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за м. 01.2007 г. ревизиращият екип не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 420 лв. по фактурата на [фирма].

В заключението на вещото лице (л.16) констатациите за този доставчик отчитат: Регистрация по ЗДДС от 28.11.2005г. и deregистрация по ЗДДС по инициатива на данъчния орган от 23.01.2008г. Дейността е търговия, производство, търговско представителство и посредничество и др. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 2 човека, с код по К. група 74.40, който отговаря на „Дейности по

продажба на медийно време и място за реклама”, като има и двама служители, назначени по код по К. група 28, който отговаря на „Производство на машини и оборудване с общо и специално предназначение” Персоналът, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 21316021 – Специалист анализ и дизайн, код 31210007 – Г. дизайнер информационни технологии. Двата служители, които са назначени в група 28 по К. са с код по НКПД 82112024 – Оператор режещи инструменти и 82122014 – Машинен оператор шлайфане.

Процесната фактура с № 3 от 31.01.2007 г. , издадена от [фирма] и описана в ревизионния акт, с данъчна основа 7100,00 лв, ДДС 1420,00 лв и обща стойност 8520,00 лв е описана в дневника за продажбите на [фирма] за м. януари 2007 година. Вещото лице е установило контакт със собственика на фирмата в [населено място], но не е осъществил контакт със счетоводството, за което се твърди, че е водено в [населено място], видно от дневника за продажби в процесния период, в който попада и процесната фактура е имало 2 кочана, като единия е започнат с цифрата 1xxxxxxx, а другия е започнат от номер 1, т.е. [ЕГН]. Поради неосъществен контакт със счетоводството на фирмата и непредставени документи от фирмата вещото лице сочи, че не може да установи какъв е предметът на сделката по процесната фактура, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесната доставка с фактурата, отразени ли е в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как е отчитана в счетоводството на доставчика процесната доставка на услуги, както и дали има предходни и последващи доставки.

След анализ на представените доказателства за доставката от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] и другите обсъдени по-горе доставчици и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик нито се конкретизира в какво се изразява услугата, нито нейното изпълнение и поради неясния предмет и поради недоказване на такова изпълнение.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършена услуга по процесната фактура, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

8. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчни периоди от м.06.2007г. до 03.2009г. м.01.2007г. са включени 127 фактури, издадени от [фирма], ЕИК по

БУЛСТАТ[ЕИК], описани на стр.51 до 64 от РА .

И по отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

Предмет на доставките по фактурите (л. 597-598) са плащане по договор, реклама и рекламни материали; реклама; рекламни публикации; механична и шлайфова обработка на лагерни гриви, шлайфване и полиране;механична и стругова обработка на ашайби, механична и галванична обработка; консултански услуги, сортировка и преупаковка на механични елементи; окомплектоване на партиди за реализация и др.

Фактурите са отчетени като разход за външни услуги и разходи за материали. По отношение на доставчика [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК] е установено, че от [фирма] за периодите от 01.06.2007 г. до 31.03.2009 г. в дневниците за покупки са включени 127 броя фактури, издадени от [фирма], по които е ползван данъчен кредит в размер на 129 090,92 лв. С ПИНП № 5-900466-НП-13/04.03.2010 г. на ТД С. е отразено, че от [фирма] са издадени на [фирма] за периода от 01.06.2007 г. до 31.03.2009 г. 99 броя фактури, подробно описани в ревизионния акт. Включените в дневниците за покупки на ревизираното дружество фактури за периодите 01.10.2008 г. - 31.10.2008 г., 01.01.2009 г. - 31.01.2009 г., 01.02.2009 г. -28.02.2009 г. и 01.03.2009 г. - 31.03.2009 г. са издадени на друго дружество - [фирма].

Ревизираното дружество е представило фискални бонове от ЕКАФП за разплащане по фактурите. При проверка в информационната база данни на НАП е установено, че [фирма] няма регистрирано фискално устройство.

В представения от [фирма] договор от 20.08.2007 г., сключен между ревизираното дружество като възложител и [фирма] като изпълнител, е записан ЕИК по БУЛСТАТ, който не отговаря на номера, под който е регистрирано [фирма]. Предмет на така представения договор са: „рекламни услуги и съпътстващи дейности като монтаж на рекламен материал, експониране на рекламен материал върху съоръжения". Не са представени приемо-предавателни протоколи, не е ясно кога са извършени съответните услуги,, както и лицата, които са ги извършили.

В част от фактурите предмет на доставка е: „подмяна на консумативи и материали по лагерни възли и метални компоненти". По тези фактури не са представени доказателства за какви лагерни възли се отнася подмяната, къде е извършена, кой е собственикът на тези активи. Предмет на доставка по други фактури е: „механична и галванична обработка, термична обработка, шлифване, стругова обработка". За извършването на тези услуги [фирма] органите по приходите приемат, че доставчикът следва да притежава машини и инструменти, с които да извършва така фактурираните дейности, но доказателства за наличието на собствени или наети активи не са представени.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че за периода от 01.01.2002 г. до 31.12.2009 г. [фирма] разполага само с едно лице на трудов договор. Ревизиращият екип е направил заключението, че [фирма] не разполага със съответния персонал за извършване, както на рекламни

услуги, така и не на услугите по шлифване, струговане, термични и механични обработки на лагери и други дейности.

Във връзка с така установените обстоятелства ревизиращият екип е приел, че няма доказателства за извършване на услугите, предмет на доставка по фактурите на [фирма] и на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, не е признал правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 129 090,92 лв. по процесиите фактури.

В заключението на вещото лице (л.17-24) констатациите за този доставчика са, че процесните фактури, описани в ревизионния акт общо 127 на брой попадат в периода, в който доставчика е била регистриран по ЗДДС. Дейността му е търговия, производство, търговско представителство и посредничество и др. Не притежава регистрирани фискални устройства и има в процесния период 5 банкови сметки, от които в процесния период 2 са били закрити, а през 2011 г. е била закрыта третата. В процесния период във фирмата е работил собственика на фирмата и един работник на трудов договор. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 45.21, който отговаря на „Други специализирани строителни дейности, неквалифицирани другаде“, а единственият служител освен собственика е назначени по код по НКПД 34392009 – Организатор продажби и реклама. На стр. 21-24 вещото лице е посочило кои са фактурите, които при проверка в информационната система на НАП са включени в дневниците за продажби на [фирма] за процесния период. Останалите номера на фактури [ЕГН] от 10.11.2007 г., , [ЕГН] от 17.03.2008 г., [ЕГН] от 24.03.2008 г., [ЕГН] от 29.11.2008 г., посочени в РА на жалбоподателя не са намерени в дневниците за продажби на фирма [фирма] за целия период, през който през който същата е била регистрирана по ЗДДС. 28 от фактурите, присъстващи в дневниците за продажби на [фирма] са издадени на фирма [фирма], но с БУЛСТАТ на [фирма]. Поради неосъществен контакт със счетоводството на доставчика и непредставени документи вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така, тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на дружеството доставчик съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки. На вещото лице е предоставено копие от издаден Ревизионен акт № 1200-900287 / 17.03.2010 г. за ревизия по ЗДДС за периода от 01.05.2007 г. до 31.03.2009 г. на доставчика [фирма], с който са установени задължения на доставчика в особено големи размери – задължения за довносяне в размер 3 355 119,50 лв. Ревизията е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК.

От предоставените документи от [фирма] вещото лице установява, че

цитираните фактури са отчетени като разход за външни услуги и разход за материали. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП. При проверка в информационната база данни на НАП се установи, че няма регистрирано от [фирма] ЕКАФП.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са същите като изложените за доставчика [фирма] и останалите обсъдени по-горе доставчици и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Конкретно за този доставчик не се идентифицира извършване на конкретни рекламни и други най-разнообразни услуги, не са налице доказателства за приемане на конкретно извършени услуги. Подобно на договорите и приемо-предавателните протоколи за доставчиците [фирма] от договорите и приемо-предавателните протоколи (л.724 и сл. от приложенията) не се установява договорените най-различни дейности по обработка и дообработка на метални изделия кога, къде и от кого са извършени, с какъв кадрови и технически капацитет на изпълнителя, каква е последващата им реализация/предназначението им в облагаемата дейност на жалбоподателя. Относно рекламните услуги няма данни за какви рекламни материали става въпрос, къде се намират рекламните площи и съоръжения върху които се монтира рекламния материал, постери винили и др., какъв е предметът на рекламата, кой е рекламодателят. Съответстващо на анализа на събраните доказателства е отбелязването на ревизиращите органи, че не е ясно кога са извършвани съответните услуги, вида на тези услуги, лицата които са ги извършвали, материали които са им предоставени от възложителя и къде точно е следвало да ги монтират. Не се установява и насрещната престация срещу изпълнението на услугите – твърдяното плащане в брой на доставчика, предвид че фискалните бонове са издадени от ЕКАПФ, като същевременно се установява, че доставчикът няма регистрирано такова фискално устройство. Още едно обстоятелство, което разколебава да се направи извод за реалност на услугите е това, че в договора от (л.596 от приложенията) доставчикът [фирма] е идентифициран с друг ЕИК и остава съмнение, дали именно [фирма] е контрагент по този договор на жалбоподателя.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна

9. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчни периоди от м.05.2009г. до м.07.2009г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕШС по БУЛСТАТ:[ЕИК], описани на стр.68 до 70 от РА .

Предмет на доставките по фактурите (л.229-233 от приложенията) са монтиране на мех.детайли в транспортни и търговски опаковки, подмяна на материали и консумативи с изтекъл гаранционен срок, прокопаване на канали, полагане на розетки и монтажни дейности; окомплектоване на партиди за

реализация; монтажни дейности по механични детайли, накладъчни работи. Представен е договор за съвместна дейност от 07.04.2009г. между жалбоподателя и този доставчик (л.902 от приложенията). Съгласно чл.1 страните се договарят за съвместни дейности по работи, възложени от крайни клиенти на [фирма] за описани видове дейности, съответстващи на предмета на фактурите. На [фирма] са възложени изпълнителски функции по указания на жалбоподателя, необходимите материали и консумативи е уговорено да се отпускат с приемо-предавателен протокол. Договорена е рамкова цена, плащанията са договорени в последователност приемо-предавателен протокол между страните, [фирма] актува на свои клиенти и след постъпване на сумата по неговите сметки, плащане съгласно приемо-предавателен протокол по издадени от [фирма] фактури. На основание договора е съставен приемателно-предавателен протокол от 12.04.2009г. за предаване на консумативи и материали (л.905). Приложени са бланкетно оформени актове (л.906-948) за отчитане на дейности по договора за съвместна дейност, в които за извършените дейности се препраща към съответната точка от чл.1 от договора и конкретизация е налице само при посочване на съответните цени.

И по отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

По данни от информационната система на НАП при извършване на ревизията е установено, че по отношение на доставчика [фирма] от [фирма] е ползван данъчен кредит в размер на 8 488,32 лв. през м. 05.2009 г., в размер на 2 863,90 лв. през м. 06.2009 г., в размер на 7 329,80 лв. през м. 07.2009 г. и в размер на 3 158,20 лв. през м. 08.2009 г. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 04.09.2009г. В дневниците за продажби за м. 07.2009 г. и м. 08.2009 г. доставчикът не е отразил фактури, издадени на [фирма].

Във връзка с твърденията, че плащането по фактурите е извършено в брой, като са приложени фискални бонове от ЕКАФП, а така е и осчетоводено плащането, при проверка в информационната база данни на НАП е установено, че [фирма] няма регистрирано фискално устройство.

При така установените обстоятелства ревизиращият екип е направил заключението, че няма безспорни доказателства за извършените услуги и на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 488,32 лв. за м. 05.2009 г., в размер на 2 863,90 лв. за м. 06.2009 г., в размер на 7 329,80 лв. за м. 07.2009 г. и в размер на 3 158,20 лв. за м. 08.2009 г. по фактурите на [фирма].

Вещото лице в заключението по делото, л.14 е отчел, че процесните общо 29 фактури от този доставчик, попадат в периода, в който същият е бил регистриран по ЗДДС. Дейността на дружеството е търговия, производство, търговско представителство и посредничество, комисионни, спедиционни и превозни сделки и др..потвърждава констатацията на ревизиращите, че доставчика не притежава регистрирани фискални устройства, и че има в

процесния период 1 банкова сметка. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 4 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 43.39, който отговоря на „Други довършителни строителни дейности“. Всички служители, назначени на работа във фирма [фирма], са по код по НКПД 93130001 – Общ работник строителство на сгради. При проверката, извършена, съгласно дневник за продажби за период 01.05.2009 г. до 31.08.2009 г., предоставен на вещото лице от НАП офис К. поляна се установява, че само фактури с номера [ЕГН] от 07.05.2009 г., [ЕГН] от 08.05.2009 г., [ЕГН] от 11.05.2009 г., [ЕГН] от 12.05.2009 г., [ЕГН] от 14.05.2009 г., [ЕГН] от 15.05.2009 г., [ЕГН] от 18.05.2009 г., [ЕГН] от 19.05.2009 г., [ЕГН] от 20.05.2009 г., [ЕГН] от 23.05.2009 г., [ЕГН] от 25.05.2009 г., [ЕГН] от 27.05.2009 г., [ЕГН] от 26.06.2009 г. и [ЕГН] от 29.06.2009 г. са включени в дневника за продажби като издадени от фирма [фирма], ЕИК[ЕИК] на фирма МБК ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Вещото лице отбелязва, че на ЕИК[ЕИК] отговаря жалбоподателя [фирма]. Останалите номера на фактури, посочени в РА на жалбоподателя не са намерени в дневниците за продажби на [фирма] за целия период, през който същата е била регистрирана по ЗДДС. Вещото лице не е осъществило контакт със счетоводството на дружеството и не са му представени документи съответно не може да се направи заключение отразени ли са и как в счетоводството на този доставчик процесните фактури, тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити, и вещото лице е в невъзможност да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на дружеството съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

Не се установяват издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури.

Цитираните фактури са отчетени от [фирма] като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП. И вещото лице потвърждава констатацията, че доставчикът няма регистрирано фискално устройство.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално престирани от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са аналогични на изложените за доставчика [фирма] и останалите обсъдени по-горе доставчици и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. И за този доставчик не се доказва извършването на най-различните услуги, описани в договора за съвместна дейност, не са налице доказателства за приемане на конкретно изпълнени услуги (актовете за отчитане на дейности по договора са бланкетни при описание на услугите), няма място и време на извършване и в полза на кой краен клиент на жалбоподателя. Няма данни за конкретно възложени от конкретни крайни клиенти на възложителя работи,

респ.актуване на такива от жалбоподателя към крайни клиенти, а съгл. чл.1, ал.2 от договора „съвместната дейност“ е във връзка именно с такива работи. Не се обори с доказателства отрицателният доказателствен извод на ревизиращите органи, че няма данни за това, къде, кога, от кого и за кого са извършвани посочените дейности. По отношение на услугите свързани с машинна обработка не се събраха данни както за кадровата, така и за техническа обезпеченост на доставчика да изпълни възложените му услуги. Не се установява и насрещната престация срещу изпълнението на услугите – твърдяното плащане в брой на доставчика, предвид че фискалните бонове са издадени от ЕКАПФ, каквото обаче доставчика няма регистрирано. Още едно обстоятелство, което разколебава извод за реалност на услугите е това, че доставчикът не е отразил в отчетните си регистри фактурите, посочени като издадени от него в м.07. и 08.2009г., което при положение, че с този доставчик не е осъществен какъвто и да било контакт във връзка със събиране на доказателствата, не потвърждава издаването на фактурите от него.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна в тази част

10. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчен период м.09.2009г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК], описани на стр.73 до 75 от РА. Като предмет на доставките по фактурите се сочи монтиране на детайли и възли след технологична обработка; реклама; консервационни дейности по механични детайли; окомплектоване на партиди за реализация.

И по отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

Фактурите са отчетени като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП.

Не е представен договор във връзка с посочените фактури до издаване на РА, при обжалването също,

При съпоставка между издадените фискални бонове за плащане по фактурите и данните за регистрирани фискални устройства ревизиращите органи констатира, че приложените към фактурите фискални бонове, не са издадени от нито едно от регистрираните от [фирма] ЕКАПФ. Освен това фактурите не са отразени от доставчика в регистър „Дневник за продажби“ по ЗДДС и поради това няма доказателства, че са издадени от това дружество. Направено е заключение за недоказване на реално извършени услуги: не се представят приемо-предавателни протоколи за видовете изпълнени работи; за материали за изпълнение на услугите, за транспортирането, за кадровата обезпеченост. Установено е, че за процесния период доставчикът има наети лица на длъжност „готвачи, сервитьори, бармани, помощник управители, чистачи на транспортни средства“ а декларираната дейност е „Къмпинги и терени за каравани и къмпинг автомобили“, коренно различна от

фактурираната.

При така установените обстоятелства ревизиращият екип е направил заключението, че няма безспорни доказателства за извършените услуги и на основание чл. 69, ал.1, т.1 и чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС не е признал правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите от този доставчикна [фирма].

Вещото лице потвърждава констатацията на ревизиращите, че в дневника за продажби на доставчика [фирма] за период 01.09.2009 г. до 30.09.2009 г. посочените фактури не са включени. Не е осъществил контакт със счетоводството на доставчика и не са му представени документи, поради което констатира невъзможност да установи какъв е предметът на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]. Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице посочва, че не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки.

На вещото лице не е предоставена информация от НАП офис П. за издавани данъчни актове (от ревизия, проверка – РА, АПВ) за доставчика [фирма] за съответния период на процесните фактури.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги от него да са реално извършени от доставчика на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са напълно аналогични на изложените в т.9 за доставчика [фирма] и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря.

Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна в тази част

11. Относно доставки от [фирма]

При извършване на ревизията е установено, че в дневника за покупки на ревизираното дружество за данъчен период м.06.2009г. са включени фактури, издадени от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], описани на стр.78 от РА.

Като предмет на доставките по фактурите се сочи реклама и ПР; механична и технологична обработка на мех.възли и детайли; подмяна на материали и консумативи с изтекъл срок; реклама и ПР материали .

И по отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка при която при посещение на адрес не е намерен и не е осъществен контакт и искане за представяне на документи и обяснения му е връчено по реда на чл.32 от ДОПК, като в срок не са представени исканите документи.

При проверка в информационната система е констатирано, че от [фирма] са

издадени на ревизираното лице 5 броя фактури през м. 06.2009г. Фактурите са отчетени като разход за външни услуги. Плащането по фактурите е осчетоводено като платено в брой с фискален бон от ЕКАФП. Не е представен договор във връзка с посочените фактури до издаване на РА, при обжалването също,

При съпоставка между издадените фискални бонове за плащане по фактурите и данните за регистрирано фискално устройство ревизиращите органи констатира, че приложените към фактурите фискални бонове не са издадени от регистрираното от [фирма] ЕКАФП. Направено е заключение за недоказване на реално извършени услуги: не се представят приемо-предавателни протоколи за видовете изпълнени работи; за материали за изпълнение на услугите, за транспортирането, за кадровата обезпеченост.

При така установените обстоятелства ревизиращият екип е направил заключението, че няма безспорни доказателства за извършените услуги и на основание чл. 69, ал.1, т.1, чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.70, ал.5 от ЗДДС не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 183,40 лв. по фактурите на [фирма].

Вещото лице (л.13) потвърждава, че приложените към процесните фактури фискални бонове не са издадени от регистрирания от [фирма] ЕКАФП. Вещото лице е констатирало, че дейността на дружеството е проектиране, строителство, ремонт и реставрация на сгради, търговия със строителни материали и др. Фирмата притежава 1 регистрирано фискално устройство и има в процесния период 6 банкови сметки, от които 3 са закрити в процесния период, но преди издаването на процесните фактури. В процесния период средносписъчния състав на персонала на фирмата е наброявал 19 човека. Назначеният персонал във фирмата е по код по К. група 45, който отговаря на „Търговия на едро и дребно с автомобили и мотоциклети, техническо обслужване и ремонт“, като има и двама служители, назначени по код по К. група 60, който отговаря на „Р. и телевизионна дейност“

Болшинството от персонала, назначен на работа във фирма [фирма], отговаря на код по НКПД 93120003 – Работник строителство., код 93120001 – В.. Двамата служители, които са назначени в група 60 по К. са с код по НКПД 83222005 – Шофьор товарен автомобил. Поради неосъществен контакт със счетоводството на фирмата и непредставени документи от фирмата вещото лице не може да установи какъв е предмета на сделката по процесните фактури, има ли съпътстващи договори, приемо-предавателните протоколи, описи и др. свързани с процесните доставки с фактурите, отразени ли са в счетоводството на доставчика [фирма]; Също така тъй като офис и счетоводство на доставчика не са открити вещото лице не може да даде заключение редовно ли е водено счетоводството на фирмата съгласно изискванията на Закона за счетоводството, налице ли са доказателства относно предмета, получателя и изпълнението на договорените рекламни услуги, притежава ли процесния доставчик [фирма] съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост, за да изпълни тези услуги и как са отчитани в счетоводството на доставчика процесните доставки на услуги, както и дали има предходни и последващи на процесните доставки доставки. Вещото лице сочи, че няма издавани данъчни актове за доставчика [фирма] за съответния период на

процесните фактури.

След анализ на представените доказателства за доставките от този доставчик съдът намери, че по делото не се установи фактурираните услуги да са реално извършени от него на жалбоподателя и съответно законосъобразно е отказан претендирания данъчен кредит по тях. Аргументите са аналогични на изложените в т.9 и т.10 за доставчиците [фирма] и [фирма] и съдът намира за ненужно отново да ги преповтаря. Предвид недоказването по безспорен начин на извършени услуги по процесните фактури, РА се явява законосъобразен в частта на отказан данъчен кредит по доставките от [фирма], а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна в тази част

12. [фирма] и [фирма]

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество не притежава фактура № 28557/08.12.2006г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК] и фактура № 11834/15.12.2006г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ:[ЕИК]. На основание чл. 64, ал. 1, т. 6 от ЗДДС (отм.) за м.12.2006г. ревизиращият екип не е признал правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 568,24 лв. по цитираните фактури.

Вещото лице е констатирано следното (л.11 и сл.) за тези доставчиците:

Процесната фактура с № 28557, издадена от [фирма] е описана в РА, че е с дата 08.12.2006 г., с данъчна основа 1376,00 лв, ДДС 275,20 лв и обща стойност 1651,20 лв всъщност е издадена на 25.11.2006 година на друг клиент [фирма] с данъчна основа 40,08 лв, ДДС 8,02 лв и обща стойност 48,10 лв. Платена е в брой от [фирма], за което е издадена бележка от фискално устройство. Същата е описана в дневника за продажбите на [фирма] за месец ноември 2006 година. Не касае жалбоподателя [фирма], тъй като е издадена на друг контрагент. В случая се касае за продажба на дребно в един от обектите на [фирма].

Процесната фактура с № 11834, описана в РА, че е издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] ([фирма]) е с дата 15.12.2006г., с данъчна основа 1465,20 лв, ДДС 293,04 лв и обща стойност 1758,24 лв. Такава фактура в счетоводството на [фирма], ЕИК[ЕИК] вещото лице констатира, че всъщност не съществува. При справка в счетоводния софтуер Б. навигатор на дружеството не е открит контрагент [фирма], ЕИК[ЕИК].

След анализ на горното съдът намери следното: Притежаването от получателя на фактура, документираща доставка между съответните страни и отговаряща на изискванията на Закона за счетоводството, е основна предпоставка на правото на данъчен кредит съгласно приложимата разпоредба на чл.64, ал.1, т.6 от ЗДДС (отм.) и при липса на такава законосъобразно е отказан данъчен кредит по фактурите от [фирма] и [фирма]. Жалбата като неоснователна следва да се отхвърли в тази част.

Предвид гореизложеното, с РА №[ЕИК]/28.05.2010г. законосъобразно не е признат данъчен кредит по изброените фактури, издадени от всеки от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и са определени задълженията по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Предвид изхода на спора, направеното от ответника искане за присъждане на разноски и процесуалното представителство на юрисконсулт по делото за ответника, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 и с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 7 782 лв., която сума жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника. Същото е изчислено съобразно обжалвания материален интерес, съставляващ размера на оспорените, установени с РА задължения общо в размер на 366 645, 67 лв. главница ДДС и лихви ДДС.

Воден от гореизложеното Административен съд – С. град, I – во отделение, 6-ти състав

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт №[ЕИК]/28.05.2010г., издаден от Л. Д. П., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП - С., в частта потвърдена при обжалването му по административен ред пред Директора на Дирекция “ОУИ” – С. при ЦУ на НАП с решение № 1821/29.11.2010г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 7 782 лв. (седем хиляди седемстотин осемдесет и два лева), представляващи юрисконсултско възнаграждение. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:
(Б. Б.)