

РЕШЕНИЕ

№ 6016

гр. София, 27.12.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав, в
публично заседание на 27.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря М. Къскабийка и при участието на прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **290** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], чрез [фирма] срещу ревизионен акт /РА/ № [ЕГН]/01.10.2010 г., издаден от К. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден в оспорената част с решение № 1911/13.12.2010 г. на директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”ОУИ”/ – [населено място].

В жалбата са изложени доводи, че са осъществени формалните предпоставки на ЗДДС за ползване на данъчен кредит по процесните доставки. Твърди се, че доколкото в приложимите нормативни актове няма легално определение на понятието „реалност на доставките”, то отказа да се признае право на данъчен кредит следва да се квалифицира по чл. 177 и сл. от ЗДДС. Посочва се, че органите по приходите не са доказали основания за прилагане на разпоредбата на чл. 177 и сл. от ЗДДС. Изложени са доводи относно всеки доставчик за изпълнение на изискванията на ЗДДС по процесните доставки, като се твърди, че са допуснати процедурни нарушения в хода на ревизионното производство при извършване на насрещни проверки на доставчиците. Жалбоподателят моли съда да отмени оспорения РА и да присъди в полза на жалбоподателя направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция ”ОУИ” – [населено място], чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура изразява становище за

неоснователност на жалбата срещу ревизионния акт.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

На основание заповед № 1002632/29.03.2010 г., издадена от М. Г. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода 03.08.2007 г. - 28.02.2010 г. Издателят на тази заповед е оправомощен със заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. на директора на ТД на НАП – С..

За резултатите от ревизията е изготвен Ревизионен доклад № 1002632/22.07.2010 г., срещу който ревизираното лице е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 10-53-00-9297/17.09.2010 г.

Ревизията е приключила с издаването на оспорения в настоящото производство РА № [ЕГН]/01.10.2010 г., издаден от К. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., оправомощен със заповед за определяне на компетентен орган № К 1002632/ 26.07.2010 г., издадена от органа, възложил ревизията. В ревизионния акт, с който са възприети изцяло констатациите в ревизионния доклад, са изложени следните фактически и правни изводи:

Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е специализирано в инженерингова дейност и проджект мениджмънт, създадено да подпомага български и международни компании за проектиране и строителство по отношение на дейността им в Б., като на стр. 3 – 4 от РА са описани сключените договори от [фирма], от които е реализирало приходи през ревизирания период.

1. По доставки от [фирма]:

С РА е отказано право на данъчен кредит на ревизираното дружество по фактури, издадени от [фирма], както следва: - № 187/17.09.2007 г., с предмет „частично плащане маркетингово проучване на пазари“, с данъчна основа 18 500 лв. и ДДС 3 700 лв.; - № 195/18.09.2007 г., с предмет „консултантска услуга частично плащане“, с данъчна основа 16 000 лв. и ДДС 3 200 лв.; - № 216/20.09.2007 г., с предмет „частично плащане маркетингово проучване на пазари“, с данъчна основа 18 500 лв. и ДДС 3 700 лв.; - № 228/21.09.2007 г., с предмет „консултантска услуга частично плащане“, с данъчна основа 17 500 лв. и ДДС 3 500 лв.; - № 237/24.09.2007 г., с предмет „консултантска услуга частично плащане“, с данъчна основа 19 500 лв. и ДДС 3 900 лв.; - № 247/25.09.2007 г., с предмет „частично плащане маркетингово проучване на пазари“, с данъчна основа 18 500 лв. и ДДС 3 700 лв.; - № 259/26.09.2007 г., с предмет „консултантска услуга частично плащане“, с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.; - № 279/28.09.2007 г., с предмет „частично плащане маркетингово проучване на пазари“, с данъчна основа 18 500 лв. и ДДС 3 700 лв.; - № 280/28.09.2007 г., с предмет „окончателно плащане за консултантска услуга“, с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.; - № 493/28.11.2007 г., с предмет „авансово плащане за предпечатна подготовка и проект за изработване на рекламни материали“, с данъчна основа 7 000 лв. и ДДС 1 400 лв.; - № 494/28.11.2007 г., с предмет „консултантска услуга във връзка с подготовка за провеждане на предварителни преговори с клиенти“, с данъчна основа 10 000 лв. и ДДС 2 000 лв.; - № 499/28.11.2007 г., с предмет „авансово плащане за изграждане и поддържане на база данни от контакти имащи отношения по договорите с клиенти“, с данъчна основа 5 480 лв. и ДДС 1 096 лв.; - № 508/28.11.2007 г., с предмет „авансово

плащане за изграждане и поддържане на база данни от контакти имащи отношения по договорите с доставчици”, с данъчна основа 4 380 лв. и ДДС 876 лв.; - № 511/28.11.2007 г., с предмет „авансово плащане за набиране на информация за изработка на проект и дизайн на уеб страница”, с данъчна основа 5 400 лв. и ДДС 1 080 лв.; - № 515/30.11.2007 г., с предмет „доплащане за предпечатна подготовка и проект за изработване на рекламни материали”, с данъчна основа 12 000 лв. и ДДС 2 400 лв.; - № 519/30.11.2007 г., с предмет „консултантска услуга във връзка с подготовка за провеждане на предварителни преговори с клиенти”, с данъчна основа 14 000 лв. и ДДС 2 800 лв.; - № 523/30.11.2007 г., с предмет „окончателно плащане за изграждане и поддържане на база данни от контакти имащи отношения по договорите с клиенти”, с данъчна основа 12 520 лв. и ДДС 2 504 лв.; - № 527/30.11.2007 г., с предмет „окончателно плащане за изграждане и поддържане на база данни от контакти имащи отношения по договорите с доставчици”, с данъчна основа 6 120 лв. и ДДС 1 224 лв.; - № 530/30.11.2007 г., с предмет „окончателно плащане за набиране на информация за изработка на проект и дизайн на уеб страница”, с данъчна основа 5 400 лв. и ДДС 1 080 лв.

Съставен е протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2200-12-1002632-1/28.06.2010 г. на доставчика, в който е посочено, че е изготвено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 10-53-06-4250/15.04.2010 г., изпратено по пощата с обратна разписка на адреса на управление, вписан в Търговския регистър. Пощенският плик с искането е върнат с отметка „получателят се е преместил на друг адрес”. Извършени са две посещения на декларирания адрес за кореспонденция, за което са съставени Протоколи № 10956/18.05.2010 г. и № 12246/01.06.2010 г., при които не е открит управителя на дружеството или упълномощено лице за получаване на документи от органите на НАП. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи не са представени в законоустановения срок. От ревизираното дружество са представени документи, свързани с доставките, както следва: процесните фактури, извлечение от банкова сметка и платежно нареждане за платено ДДС по фактурите, договор за маркетингова услуга от 01.09.2007 г., заявка за маркетингова услуга, приемо - предавателни протоколи, консултантски договор от 01.09.2007 г. При проверка в информационната система от страна на ревизиращия орган е установено, че в [фирма] към периода на издаване на фактурите били назначени дванадесет лица на трудови договори на следните длъжности: продавачи на магазини и демонстратори, общ работник-строителство на сгради, продавач на обществени места, касиери в магазини, продавач-консултант, работник сглобяване на детайли. Установено е, че на назначените лица по трудови правоотношения не са плащани дължимите вноски за ДОО, 30, ГВРС, ДОД за 2008 г. Относно представените граждански договори, сключени от [фирма], в РА е посочено, че 4 бр. са с един и същ предмет на възлагане – маркетингово проучване на пазара и 2 бр. граждански договора с предмет консултантска услуга, като не са представени доказателства доколко тези граждански договори са свързани с подписания с [фирма] договор, както и не са представени доказателства за изплатени суми.

Органите по приходите са приели, че не е доказано по безспорен начин реалното извършване на фактурираните услуги. Изложени са мотиви, че дружеството не притежава кадрова обезпеченост за извършване на маркетингови проучвания на пазара във връзка с инжекционни работи. Не става ясно кой точно е извършил консултациите,

какви пазари са проучвани, какви са резултатите от проучванията. Не може да се установи предмета и мястото на доставката, датата на възникване на данъчното събитие, плащането, предходни доставчици и др. факти и обстоятелства, доказващи реалността на фактурираните доставки. Въз основа на това е отказан кредит на основание чл. 70, ал. 5 във вр. чл. 68, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС.

2. По доставки от [фирма]:

За периодите 01.05.2008 г. - 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит, в размер общо на 12 620 лв., по фактури, издадени от [фирма], както следва: - № [ЕГН]/15.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, с дан. основа 7 100 лв., ДДС 1 420 лв.; - № 100...200/23.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, с дан. основа 14 000 лв., ДДС 2 800 лв.; - № 100...212/28.05.2008 г., с предмет „услуги консултации посредничество”, с дан. основа 6 000 лв., ДДС 1 200 лв.; - № 100...223/30.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, с дан. основа 7 500 лв., ДДС 1 500 лв.; - № 100...265/17.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, с дан. основа 4 500 лв., ДДС 900 лв.; - № 100...271/20.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, с дан. основа 3 500 лв., ДДС 700 лв.; - № 100...278/23.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, с дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.; - № 100...280/24.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, с дан. основа 2 500 лв., ДДС 500 лв.; - № 100...284/26.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, с дан. основа 5 000 лв., ДДС 1000 лв.; - № 100...287/27.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, с дан. основа 3 500 лв., ДДС 700 лв.; - № 100...300/30.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, с дан. основа 3 500 лв., ДДС 700 лв.; - № 100...301/30.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, с дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.

Извършена е насрещна проверка на доставчика, за което е съставен протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2200-12-1002632-2/28.04.2010 г., в който е посочено, че е изготвено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 10-53-06-4250/15.04.2010 г., връчено по пощата на упълномощено лице. Доставчикът [фирма] е предоставил на ревизията част от изисканите документи, подробно описани на стр. 12 от РА.

Органът по приходите посочва, че при проверка в данъчното досие на [фирма] е установено, че на същото е извършена ревизия, приключила с РА № 2000/15.09.2009 г., с който са установени следните факти и обстоятелства: в хода на извършване на ревизията е установено, че в дружеството съгласно подадени декларации и справки има 2 лица назначени на трудови договори, за които не са внасяни дължимите вноски за ДОО, 30, ГВРС, ДОД. По отношение на извършените облагаеми доставки от [фирма] и начисления данък по тях при извършване на ревизията е установена липса на реално извършени доставки, в резултат на което е коригиран размера /дан. основа/ на фактурирани доставки по издадени от ревизираното дружество фактури към

съответните контрагенти/клиенти през ревизираните периоди на 0,00 лв. Установено е, че данъкът по издадените фактури от ревизираното лице е начислен неправомерно без да са на лице основания за това. За издадените от страна на ревизираното лице фактури, начисленият данък е установен като дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

По отношение на предходните доставчици на [фирма] при проверка в информационната система на НАП е установено следното: - [фирма] няма регистрирани трудови договори. Лицето не е подало годишна данъчна декларация по ЗОДФЛ за 2008 г.; - [фирма] има регистрирани три броя трудови договори за следните длъжности: продавачи в магазини и демонстратори, помощен персонал в деловодството и помощен персонал по осигуряване на снабдяването. Дружеството не е подало ГДД по ЗКПО за финансова 2008 година; - [фирма] има регистрирани два броя трудови договори за следните длъжности: оператори на компютри и управители складове; - [фирма] няма назначени лица на трудови договори. Издателят на РА е приел, че представените към възражението срещу РД документи относно този поддоставчик не могат да се приемат като безспорни доказателства, тъй като не са заверени с печат и подпис на самия доставчик /като лице, от което следва да изхождат/. Прието е, че при ревизията не е доказано получаване на реални доставки по фактурите издадени от [фирма] на ревизираното дружество, съответно правото на приспадане на данъчен кредит от страна на получателя - ревизирания субект, не е налице.

3. По доставки от [фирма]:

За периодите 01.05.2008 г. - 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит, в размер общо на 11 800 лв., по фактури, издадени от [фирма], както следва: - № [ЕГН]/12.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, дан. основа 7 100 лв., ДДС 1 420 лв.; - № [ЕГН]/15.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, дан. основа 14 000 лв., ДДС 2 800 лв.; - № [ЕГН]/23.05.2008 г., с предмет „услуги консултации предварителни договори”, дан. основа 7 500 лв., ДДС 1 500 лв.; - № [ЕГН]/19.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.; - № [ЕГН]/24.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, дан. основа 4 000 лв., ДДС 800 лв.; - № [ЕГН]/25.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.; - № [ЕГН]/25.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, дан. основа 2 500 лв., ДДС 500 лв.; - № [ЕГН]/26.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, дан. основа 2 500 лв., ДДС 500 лв.; - № [ЕГН]/27.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, дан. основа 4 500 лв., ДДС 900 лв.; - № [ЕГН]/30.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, дан. основа 4 500 лв., ДДС 900 лв.; - № [ЕГН]/30.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.

Извършена е насрещна проверка на доставчика, за което е съставен ПИНП № 2200-12-1002632- 3/28.06.2010 г. В същия е посочено, че на лицето е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53- 06-4250/15.04.2010 г. по реда на чл. 32 от ДОПК, след две

посещения на адреса за кореспонденция, за които са съставени Протоколи №№ 10955/18.05.2010 г. и 12245/01.06.2010 г. Органите по приходите са установили, че представляващият дружеството - Б. М. Й. е починал на 07.05.2009 г. В Търговския регистър към 28.06.2010 г. не са вписани промени по партидата на [фирма]. Установено е, че след смъртта на представляващия на 07.05.2009 г., в дневниците за продажбите на дружеството продължават да се включват фактури и да се подават справки декларации. Ревизиарният екип е приел, че поради непредставянето на изисканите документи не може да бъде проверено и доказано осчетоводяването на доставките и начисляването на данъка по чл.86 от ЗДДС. Не може да се установи предмета и мястото на доставката, датата на възникване на данъчното събитие, плащането, произхода на стоките, предходни доставчици и др. факти и обстоятелства, доказващи реалността на фактурираните доставки.

4. По доставки от [фирма]:

За периода от 01.06.2008 г. до 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит, в размер на 6 400 лв., по фактури, издадени от [фирма], както следва: - № [ЕГН]/23.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, дан. основа 3 500 лв., ДДС 700 лв.; - № [ЕГН]/23.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, дан. основа 5 500 лв., ДДС 1 100 лв.; - № [ЕГН]/24.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи”, дан. основа 5 000 лв., ДДС 1 000 лв.; - № [ЕГН]/25.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, дан. основа 4 500 лв., ДДС 900 лв.; - № [ЕГН]/26.06.2008 г., с предмет „консултантски услуги за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи”, дан. основа 3 500 лв., ДДС 700 лв.; - № [ЕГН]/27.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.; - № [ЕГН]/30.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи”, дан. основа 3 000 лв., ДДС 600 лв.; - № [ЕГН]/30.06.2008 г., с предмет „консултантска услуга за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за изв. инжекционни работи”, дан. основа 4 000 лв., ДДС 800 лв.

Извършена е насрещна проверка на доставчика, за което е съставен ПИНП № 2200- 12-1002632-4/10.05.2010 г., връчен по пощата на 27.04.2010 г. В законоустановения срок не са представени исканите документи.

На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 23.07.2007 г. до 31.03.2009 г., която е приключила с издаване на РА № [ЕГН]/15.09.2009 г. Със същия е установено, че в проверяваното дружество е имало назначени три лица по трудови договори, за които не са плащани дължимите вноски за ДОО, ЗО, ГВРС, ДОД. От събраните служебно от органите по приходи документи и информация в ревизионното производство е установено, че за периода на ревизията са декларирани извършени услуги основно СМР и търговия със стоки и материали /продажби/, за които ревизираното лице не разполага с кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на декларираните доставки към съответните контрагенти/клиенти. По отношение

на извършените облагаеми доставки и начисления данък по тях при извършване на ревизията е установената липса на реално извършени доставки, в резултат на което е коригиран размера /дан. основа/ на фактурирани доставки по издадени от ревизираното дружество фактури към съответните контрагенти/клиенти през ревизираните периоди на 0,00 лв. Установено е че данъкът по издадените фактури от ревизираното лице е начислен неправомерно без да са на лице основания за това. За издадените от страна на ревизираното лице фактури, начисленият данък е установен като дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Предвид така констатираните обстоятелства, със спорния РА е прието, че липсват доказателства за реалност на доставките от [фирма] и е отказван данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

5. По доставки от [фирма]

За периода от 01.11.2008 г. до 30.11.2008 г. не е признат данъчен кредит в размер на 4 019,20 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК по Булстат[ЕИК], с предмет на доставките - консултантски услуги. Съгласно ПИНП № 2200-12-1002632-6/28.04.2010 г. на доставчика е връчено ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06- 4250/15.04.2010 г. по пощата на 01.04.2010 г.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че в [фирма] към периода на издаване на фактурите са били назначени три лица на трудови договори на длъжност „работник строителство”. На назначените лица по трудови правоотношения не са плащани дължимите вноски за ДОО, 30, ГВРС, ДОД. По отношение на предходните доставчици на [фирма] при проверка в информационната система на НАП е установено следното: - [фирма] няма регистрирани трудови договори и не е подало годишна данъчна декларация по ЗКПО за 2008 г. ; - [фирма] няма регистрирани трудови договори.

При така установените факти, органите по приходите са приели, че от представените в хода на ревизията документи не е доказано реално извършване на услугите от [фирма], в какво се състоят дадените консултации, с оглед липсата на кадрова обезпеченост на доставчика. Поради това е отказано право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 във вр. с чл. 68 от ЗДДС.

Ревизионният акт е връчен на упълномощен представител на дружеството на 14.10.2010 г. Жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град на 28.10.2010 г. Между страните е сключено споразумение по реда на чл. 156, ал. 7 ДОПК, съгласно което срокът за произнасяне на решаващия орган е удължен до три месеца от датата на изтичане на срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК.

В срока, продължен по реда на чл. 156, ал. 7 ДОПК, директорът на дирекция „ОУИ” – С. е постановил решение № 1911/13.12.2010 г., с което е потвърдил процесния ревизионен акт.

По делото са приети доказателствата, представени с административната преписка, както и събраните в хода на съдебното производство. Представени са договор за маркетингова услуга от 01.09.2007 г., консултантски договори от 01.09.2007 г., от 01.11.2007 г. – 2 броя, от 07.11.2007 г. и от 03.11.2007 г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в

качеството на изпълнител. Представени са: договори за посреднически и консултантски услуги № 0000019/01.04.2008г., № 0000026/02.05.2008г., както и договор за посреднически и консултантски услуги от 01.05.2008г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител. С преписката са приложени по делото и договори за посреднически и консултантски услуги № 000015/08.05.2008 г., № 000029/12.05.2008 г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], като изпълнител, както и договори № 27/07.05.2008 г., № 23/05.05.2008 г., № 16/14.04.2008 г., № 25/05.05.2008 г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], като изпълнител. Приложени са и договори за консултантска услуга № K01-10/04.09.2008 г. и № K02-15/08.09.2008 г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител.

По делото е допусната съдебно-счетоводна експертиза, по която е изготвено заключение, прието по делото, като неоспорено от страните.

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

Решение № 1911/13.12.2010 г. на директора на дирекция „ОУИ“ – [населено място] е връчено на представител на ревизираното дружество на 20.12.2010 г. Жалбата до АССГ е подадена чрез ответника на 28.12.2010 г. - в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

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

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 118, ал. 2 ДОПК вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 ЗНАП. Със заповед № К 1002632/26.07.2010 г., издадена от началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., К. 3., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., е определена за компетентен орган по издаване на ревизионен акт на [фирма]. Заповедта за възлагане на ревизия, както и заповедта за определяне на компетентен орган, са издадени от оправомощено длъжностно лице, видно от представената по делото заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. на директора на ТД на НАП – С.. Обжалваният РА е издаден и в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК.

Относно отказано право на данъчен кредит по доставки от [фирма]:

За периодите 01.09.-30.09.2007 г. и 01.11.-30.11.2007 г. не е признат данъчен кредит в размер съответно 29 800 лв. и 16 460 лв. или общо 46 260 лв. по фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките частично и окончателно плащане за маркетингови и консултантски услуги, предпечатна подготовка и проект за изработване на рекламни материали, изграждане и поддържане на база данни от контакти с клиенти и други услуги. Органите по приходите са приели, че не е доказано по безспорен начин реалното извършване на фактурираните услуги, поради което е отказан данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 във вр. чл. 68, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС.

По делото е представен договор за маркетингова услуга от 01.09.2007 г.,

сключен между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител. Съгласно чл. 1 предмет на договора е възлагането на изпълнителя на маркетингови поръчки, съгласно приложения към договора. Представено е приложение № 1 – поръчка за осъществяване на маркетингово проучване на пазара в областта на посредничество при сключване на договори за извършване на инжекционни работи и др. Приложени са 4 бр. приемо-предавателни протоколи с идентично съдържание. Представени са и консултантски договори от 01.09.2007 г., от 01.11.2007 г. – 2 броя, от 07.11.2007 г. и от 03.11.2007 г. Към всеки от посочените договори са приложени и приемо-предавателни протоколи (л. 167 – л.201 от делото), като всички протоколи към съответния договор са с идентично съдържание.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, съгласно специалният закон основна предпоставка за реализиране правото на приспадане на данъчен кредит е *реалното получаване* на стока или услуга. Представените по делото договори за консултантски услуги и маркетингови услуги, сключени между [фирма] и доставчика, доказват наличието на договорни отношения между двете страни, но не и реалното извършване на договорените услуги. В приложените приемо-предавателни протоколи към съответния договор е отразено приемането от възложителя на услугите по договорите, но в тях не се съдържа конкретно описание на извършените услуги и по-точно с какви конкретни действия са изпълнени, какви са постигнатите резултати, как са документирани, от кого са извършени. В договорите за възлагане не е индивидуализирано конкретното съдържание на възложените консултантски услуги, както и критериите за изпълнението им и съответно приемането им. Така например с консултантски договор от 01.09.2007 г. между страните е договорено доставчикът да изготви консултация по определени въпроси – сключване на договори за извършване на инжекционни работи, консултиране на възложителя при преговори и срещи с клиенти. В приложените към договора 5 бр. приемо-предавателни протоколи (л. 167-л.171 от делото), с идентично съдържание, като основание за съставянето им е посочено: - извършване и организиране на консултации за сключване на договори за извършване на инжекционни работи; - консултации при провеждането на преговори и срещи с клиенти във връзка със сключването на договори. От така представените доказателства по доставката, не се изяснява в какво се е изразявало организирането на консултации, какъв е предметът на консултациите, от кои специалисти е извършено консултирането, както и какво е наложило това консултиране. Също така, по консултантски договор от 07.11.2007 г. – доставчикът [фирма] се е задължил да изготви консултации във връзка с изграждане и поддържане на база данни от контакти, имащи отношение по договори с клиенти. Съгласно изготвените 4 бр. приемо-предавателни протоколи (л. 183 – л. 187 от делото), същите са съставени за предаване на услугата, състояща се в изграждане и поддържане на база данни от контакти. Напълно неизяснено е какво представлява договорената за изготвяне от доставчика база данни, какъв е начинът и на изготвяне, какъв е нейния вид и на

какъв носител е изготвена. В тази насока не са представени каквито и да е доказателства от оспорващия.

Установява се от приетите доказателства, че в [фирма] към периода на издаване на фактурите са били назначени дванадесет лица на трудови договори на следните длъжности: продавачи на магазини и демонстратори, общ работник-строителство на сгради, продавач на обществени места, касиери в магазини, продавач-консултант, работник сглобяване на детайли. Относно представените граждански договори, сключени от [фирма], се установява, че четири от тях са с един и същ предмет на възлагане – маркетингово проучване на пазара, 2 бр. - с предмет консултантска услуга, 2 бр. – консултантска услуга за предварителни преговори с контрагенти, 2 бр. с предмет „проект и дизайн на уеб страница”, 1 бр. – проект за изработване на рекламни материали. Не са представени доказателства за квалификацията на лицата по гражданските договори, както и доколко тези граждански договори са свързани с подписаните с [фирма] договори. Във връзка с предмета на процесните доставки, за изпълнението им са необходими специфични познания и умения, каквито не е доказано да притежават наетите от доставчика лица. При пълната липса на доказателства кой персонално и какво фактически е престирано по договорите за възлагане, правилен се явява изводът на органите по приходите, че не е доказано реалното извършване на услугата по процесната фактура.

В чл. 71 от ЗДДС са изброени условията, при изпълнение на едно, от които, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит. Условието, предвидено в т. 1 от цитираната правна норма е лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - *по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател*. Ревизираното лице следва да реално да е получило доставка на стока или услуга, за да бъде извършена преценка притежава ли данъчен документ, издаден в съответствие с изискванията на специалния закон. Поради това, неоснователно се явява възражението в жалбата за липса на правно основание за отказ на правото на приспадане на данъчен кредит. В тази връзка следва да се посочи, че фактурата и договорът като частни документи не се ползват с материална доказателствена сила за отразените в тях факти. Именно поради това, при изследване въпроса за реалността на доставката, се извършва проверка за редовността на счетоводствата на двете страни, изискват се данни за материална и кадрова обезпеченост на доставчика. Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство жалбоподателят, чиято е доказателствената тежест, не е ангажирал доказателства за реалното изпълнение на доставките по горесцитираните договори от [фирма], в какво конкретно са се състояли извършените консултантски услуги, разполагал ли е изпълнителят с материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на доставката. Видно от заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, доставчикът не е бил намерен на адреса по седалището му, поради което по делото остава недоказано как процесните доставки са били осчетоводени в счетоводството на доставчика.

В тежест на жалбоподателя е да докаже благоприятните за него обстоятелства, в т.ч. реалността на доставките и да обори констатациите на органите по

приходите, нещо, което в случая не е направено.

Поради изложеното, законосъобразно с РА е отказано право на данъчен кредит за периодите 01.09.-30.09.2007 г. и 01.11.-30.11.2007 г. общо в размер на 46 260 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Относно отказано право на данъчен кредит по доставки от [фирма]:

За периодите 01.05.2008 г. - 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит в размер общо на 12 620 лв., по фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките консултантски услуги за сключване на предварителни договори, за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи, за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи, за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи. Прието е, че не е доказано получаване на реални доставки по фактурите издадени от [фирма] на ревизираното дружество, съответно правото на приспадане на данъчен кредит от страна на получателя - ревизирания субект, не е налице. Прието е за недоказано наличието на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 ЗДДС, поради което ДДС не е начислен съгласно изискванията на ЗДДС.

По делото са представени договори за посреднически и консултантски услуги № 0000019/01.04.2008г. и № 0000026/02.05.2008г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител. Договорите са с предмет консултантски и посреднически услуги във връзка със строителни и геоложки проучвания по извършване на инжекционни работи, във връзка със строителни и геоложки проучвания във връзка с овос на инжекционни работи, както и консултантски и посреднически услуги във връзка изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти, и във връзка с изготвяне на строителни и технологични правила и норми. Приложен е и договор за посреднически и консултантски услуги от 01.05.2008г., с който се възлага на изпълнителя извършването на консултантски и посреднически услуги във връзка с преговори с клиенти и със сключване на договори с клиенти и доставчици. Приложени са приемо-предвателни протоколи към договорите.

Съгласно заключението на вещото лице по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2008 г. [фирма] има назначено едно лице по трудов договор. Вещото лице е констатирано, че дружеството е получател на доставки по фактури, съответно издадени от [фирма] – с предмет „предварителни преговори и консултантски услуги“, от [фирма] с предмет „подготвяне на стр. и технологични норми“, от [фирма] с предмет „строително-геоложки проучвания“. По отношение на тези доставчици на [фирма], при проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили следното: - [фирма] няма регистрирани трудови договори; - [фирма] има регистрирани три броя трудови договори за следните длъжности: продавачи в магазини и демонстратори, помощен персонал в деловодството и помощен персонал по осигуряване на снабдяването; - [фирма] има регистрирани два броя трудови договори за следните длъжности: оператори на компютри и управители складове.

Настоящият съдебен състав, въз основа на приетите по делото доказателства, приема за законосъобразен извода на ревизиращият орган за недоказаност реалността на доставките от [фирма]. По делото остава недоказано каква е

същността на процесните консултантски и посреднически услуги – в какво конкретно се състоят, от кого са изпълнени, с какви средства, какви са резултатите от тези услуги. Не са ангажирани доказателства за резултата от тези услуги – извършени ли са строителни и геоложки проучвания, къде, на какви обекти и с какви средства, какви конкретно са консултациите в тази област, извършен ли е овос на инжекционните работи, как е консултирана тази дейност, налице ли са проекти или други дейности в тази връзка, изготвени ли са строителни и технологични норми. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство не са представени каквито и да е доказателства в тази насока. Относно договора за посреднически и консултантски услуги от 01.05.2008г. и приложените приемо-предавателни протоколи за извършени услуги във връзка с предварителни договори с клиенти, по делото не са представени доказателства за реално сключване на такива предварителни договори с клиенти, както и в какво конкретно са се състояли тези консултации. Също така, с оглед специфичният предмет на процесните услуги, не са представени доказателства за това от кои лица са изпълнени, притежавали ли са необходимата специална компетентност за изпълнението им, с какви технически средства и материали са работили. Напротив, видно е от представените доказателства, че както доставчикът [фирма], така и търговците посочени като предходни доставчици не са притежавали необходимата кадрова и техническа обезпеченост за реалното изпълнение на доставките. В представените приемо-предавателни протоколи също не се съдържа конкретно и подробно описание на извършената услуга, а е посочен единствено видът на услугата, така като е описана в съответния договор.

Поради изложеното, законосъобразно с РА е отказано право на ползване на данъчен кредит в общ размер на 12 620 лв. по фактури, издадени от [фирма].

По доставки от [фирма]:

За периодите 01.05.2008 г. - 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит в размер общо на 11 800 лв., по фактури, издадени от [фирма], с предмет консултантски услуги във връзка с предварителни договори, за изготвяне на стр. и технологични правила и норми за инжекционни работи, за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи, за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи, за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи. Ревизиарският екип е приел, че поради непредставянето на изискваните документи не може да бъде проверено и доказано осчетоводяването на доставките и начисляването на данъка по чл.86 от ЗДДС. Не може да се установи предмета и мястото на доставката, датата на възникване на данъчното събитие, плащането, произхода на стоките, предходни доставчици и др. факти и обстоятелства, доказващи реалността на фактурираните доставки.

По идентични на изложените вече мотиви относно другите доставчици, съдът приема, че представените по делото доказателства не доказват реалното изпълнение на процесните доставки от [фирма]. По делото остава недоказано каква е същността на процесните консултантски и посреднически услуги – в какво конкретно се състоят, от кого са извършени, как, с какви средства са изпълнени, какви са резултатите от тези услуги. Не са представени

доказателства какви конкретни действия са изпълнени по отделните услуги във връзка със строителни и геоложки проучвания по извършване на инжекционни работи, във връзка със строителни и геоложки проучвания във връзка с овос на инжекционни работи, както и консултантски и посреднически услуги във връзка изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти, и във връзка с изготвяне на строителни и технологични правила и норми. Видно от заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, доставчикът не е бил намерен на адреса по седалището му, поради което по делото остава недоказано как процесните доставки са били осчетоводени в счетоводството на доставчика.

Поради изложеното, законосъобразно с РА е отказано право на ползване на данъчен кредит за периодите 01.05.2008 г. - 30.06.2008 г., в размер общо на 11 800 лв. по фактури, издадени от [фирма].

По доставки от [фирма]:

За периода от 01.06.2008 г. до 30.06.2008 г. не е признат данъчен кредит в размер на 6 400 лв., по фактури, издадени от [фирма], с предмет консултантски услуги за изготвяне на изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи, за стр. геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи, за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи. С РА е прието, че липсват доказателства за реалност на извършените доставки и отказано право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Настоящият съдебен състав, въз основа на приетите по делото доказателства, приема за законосъобразен изводът на ревизиращият орган за недоказаност реалността на доставките от [фирма]. Приложени са по делото договори за посреднически и консултантски услуги № 000015/08.05.2008 г. и № 000029/12.05.2008 г., сключени между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], като изпълнител, с предмет консултантски и посреднически услуги за проучвателни и проектни работи във връзка с овос на извършваните инжекционни работи и за строително геоложки проучвания във връзка с извършване на инжекционни работи, съответно консултантски услуги за подготвяне на строителни, технологични правила и норми за извършване на инжекционни работи и за изготвяне на изисквания за стандарт и качеството на влаганите строителни продукти. По делото остава недоказано каква е същността на процесните консултантски и посреднически услуги – в какво конкретно се състоят, от кого са извършени, как, с какви средства са изпълнени, какви са резултатите от тези услуги. Не са ангажирани доказателства за резултата от тези специфични услуги – не са представени доказателства за изготвени изисквания за стандарт и качество на влаганите стр. продукти в инжекционни работи в резултат на процесните консултантски услуги, за извършени стр. геоложки проучвания в резултат на консултациите и т.н. Конкретното съдържание на услугите не се доказва и с представените приемо-предавателни протоколи, в които се съдържа единствено посочване на вида услуга, така като е описана в съответния договор.

С РА е установено, че за ревизираните периоди доставчикът е имал три наети лица по трудов договор. Същото е констатирано и със заключението на вещото

лице, съгласно което дружеството има три наети лица по трудов договор – дърводелец, поддръжка компютри, общ работник. Няма данни за сключени граждански договори за периода. Предвид липсата на наети от доставчика специалисти, то остава неизяснен въпросът с какви ресурси и кои лица са изпълнили тези консултантски услуги, предвид специфичният им характер и необходимостта от специална компетентност.

Поради изложеното, съдът приема, че с РА законосъобразно е отказан данъчен кредит за периода от 01.06.2008 г. до 30.06.2008 г. в размер на 6 400 лв. по фактури, издадени от [фирма], на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

По доставки от [фирма]:

За периода от 01.11.2008 г. до 30.11.2008 г. не е признат данъчен кредит в размер на 4 019,20 лв., по фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките - консултантски услуги. По делото са представени договори за консултантска услуга от 04.09.2008 г. и от 08.09.2008 г., съгласно които [фирма] възлага на [фирма] да консултира възложителя по следните проблеми: качество при извършване на инжекционни работи; изпълнението по извършването на строително монтажни работи; консултантски услуги относно изискванията за стандарта и качеството на вложените строителни материали и продукти; при сключването на сделки за започването и извършването на инжекционни работи; консултантска услуга за набиране, подготвяне на информация по сделки за извършването на инжекционни работи.

По делото не е доказано реалното изпълнение на процесните доставки. От приетите доказателства по несъмнен начин се установява, че както доставчикът, така и предходните доставчици не са притежавали кадрова обезпеченост за изпълнение на възложените им услуги. Не са ангажирани и доказателства за конкретното съдържание на договорените услуги, тъй като в приложените договори и приемо-предавателни протоколи е дадено общо описание на възложените консултантски услуги. Не са представени доказателства как са извършени тези услуги с оглед специфичният им характер, например как е консултирано качеството на извършените инжекционни работи, с какви средства, кое лице е извършило това консултиране, каква е неговата специалност и в какви правоотношения е с доставчика, документирано ли е консултирането, освен със съставения приемо-предавателен протокол от 20.11.2008 г. Установено е по несъмнен начин, че посочените като поддоставчици [фирма] и [фирма] също не са разполагали с кадрова обезпеченост да изпълнят процесните доставки. Същевременно, описанието на договорените услуги между [фирма], като възложител и [фирма] и [фирма], като изпълнители, в представените по делото договори от 22.09.2008 г. и 02.10.2008 г. и приемо-предавателни договори, е твърде общо и не позволява да се установи доколко тези договори са свързани с изпълнението на доставките за [фирма].

Поради изложеното, съдът приема, че с РА законосъобразно е отказан данъчен кредит за периода от 01.11.2008 г. до 30.11.2008 г. в размер на 4 019,20 лв., по фактури, издадени от [фирма], на основание чл. 70, ал. 5, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното, съдът приема, че ревизионният акт е

законосъобразен, не са налице основания за отмяната му по чл. 160 ДОПК.

Предвид изхода от делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника - директора на дирекция "ОУИ" при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 604,37 лева, съгласно чл. 7, ал. 2, т. 4 вр. чл. 8 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу ревизионен акт № [ЕГН]/01.10.2010 г., издаден от К. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден в оспорената част с решение № 1911/13.12.2010 г. на директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място].

ОСЪЖДА жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на ответника - директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място] юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 604,37 лева /две хиляди шестстотин и четири лева и тридесет и седем ст./.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: