

РЕШЕНИЕ

№ 7264

гр. София, 27.12.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 2 състав, в публично заседание на 29.11.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Александра Ковачева и при участието на прокурора Балев, като разгледа дело номер **5552** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] чрез управителя Р. В. Ж. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) № [ЕГН] от 27.10.2011г., издаден от Д. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение № 970 от 27.04.2012г. на директора на ДОУИ [населено място] относно отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] общо в размер на 149 679.42 лв. за данъчни периоди 01.01.2008г. – 28.02.2011г. Поддържа, че спорните фактури отразяват реални доставки, за които в хода на ревизионното производство са представени писмени доказателства, а изводите на ревизиращите органи са направени единствено поради ненамирането на доставчиците на адреса за кореспонденция, респ. непредставянето на доказателства от тях. Посочва, че по всички доставки е налице последваща реализация на стоките и услугите. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част, като му присъди направените по делото разноски.

Ответникът Директор на дирекция “ОУИ” – [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище

за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със заповед за възлагане на ревизия №1103640 от 24.03.2011 г., издадена от Е. А. В. - началник сектор „Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място] е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите Д. Д. Т. и М. И. Х. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2008г. – 28.02.2011г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 31.03.2011г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 30.06.2011г. Със ЗВР №1107744/30.06.2011г. е удължен срока на ревизията до 30.07.2011г. съобразно срока по чл.114, ал.2 ДОПК (ред.Д.в. бр.105/2006г.). Връчването на ЗВР на електронен адрес не е накърнило правото на защита на жалбоподателя, а доводите му за антидатиране на ЗВР не се потвърждават от доказателствата по делото. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК. За доказване компетентността на органа, възложил ревизията, ответникът е представил заповед на Териториалния директор на ТД на НАП [населено място] № РД-01-6/04.01.2010г., с която по т.І.9. на органа по приходите Е. А. В. е възложено издаването на ЗВР на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК. Ето защо съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен орган по приходите.

В срока по чл.117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад №1107744/15.08.11г. (13 и 14.08.2011г. са събота и неделя – почивни дни) от органите по приходите, определени в ЗВР, който съдържа реквизитите по чл.117, ал.2 ДОПК. В РД са изложени констатации относно извършените на доставчиците на жалбоподателя насрещни проверки, а именно: относно ненамирането на адреса за кореспонденция на представител на [фирма], връчване на ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 ДОПК, като при проверка в информационния масив на НАП било установено, че спорните фактури: № 919/01.04.08г., № 783/16.01.08г., № 972/20.05.08г., № 981/27.05.08г. и № 900/18.03.08г. са включени в дневниците за продажбите. Не е намерен на адреса си за кореспонденция доставчикът [фирма], като ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 ДОПК. Доставчикът е включил спорните фактури в дневниците за продажби. Идентични са констатациите в РД по отношение на доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Доставчикът [фирма] е представил в хода на ревизионното производство доказателства във връзка с връчено ИПДПОЗЛ изх.№ 1424-00-3060 от 28.05.2011г. (стр.486 и сл. От приложението по делото). В ревизионния доклад е направено предложение да не се признае на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, чл.69, ал.1, т. вр. чл.70, ал.5, вр. чл.9 ЗДДС право на ДК във връзка с констатациите по извършените насрещни проверки на доставчиците поради ненамирането им на деклариран адрес за кореспонденция и връчване на съобщения по реда на чл.32 ДОПК. Ревизионният доклад е връчен на представител на жалбоподателя на 30.08.2011г. съобразно чл.117, ал.4 ДОПК. Липсват данни за антидатирането му. С решение № 1101522/13.09.2011г. е удължен срока за представяне на възражение по чл.117, ал.5 ДОПК до 13.10.2011г. Жалбоподателят е депозирал

възражение вх.№ 11922 от 13.10.2011г. по реда на чл.117, ал.5 ДОПК

Със заповед №К-1107744/23.08.2011г. Д. Д. Т. е определена за компетентен орган по приходите за издаване на ревизионен акт, която заемайки длъжност “главен инспектор по приходите” има качеството на орган, който може да издаде ревизионен акт по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК вр. чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден оспорения ревизионен акт № [ЕГН] от 27.10.2011г., с който са установени задълженията на жалбоподателя по ЗДДС съобразно чл.118, ал.1, т.1 ДОПК. Липсват данни за антидатирането на РА. В ревизионния акт компетентният орган по приходите е възприел изцяло констатациите на ревизиращия екип за наличие на основание по чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1, чл.70, ал.5 вр. чл.9 ЗДДС да се откаже право на ДК. Обсъдено е възражението по реда на чл.117, ал.5 ДОПК съгласно чл.120, ал.2 ДОПК. С РА са установени задължения за ДДС и лихви за забава общо в размер на 194 742.70 лв.

Видно от ръкописното отбелязване в разписката към РА същия е връчен на представител на ревизираното лице на 07.11.2011 г. и е оспорен с жалба по административен ред вх.№ 13595 от 21.11.2011г. В 67-дневния срок по чл.155, ал.1 вр. чл.146 ДОПК до 27.01.2012г. (на 10.01.2012г.) е сключено споразумение по чл.157, ал.6 ДОПК, с което срокът е удължен с три месеца, т.е. до 27.04.2012г. В този срок решаващият орган директор на дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП [населено място] е постановил решение № 970 от 27.04.2012г., с което РА е отменен частично относно данъчни периоди м.януари и м.февруари 2011г. В останалата част РА е потвърден. За доказване компетентността на органа, постановил решение № 970/27.04.2012г. ответникът е представил заповед № 941/09.04.2012г., с която на директора на ДОУИ-С. е разрешено ползването на платен годишен отпуск в периода 23.04.-27.04.2012г. и заповед за заместване в полза на Н. К. К..

Горестоящият административен орган е възприел доводите на ревизиращите органи, че не са ангажирани доказателства относно реалност на доставките. Направени са констатации, че предметът на доставките са услуги, за изпълнението на които е необходимо основно полагане на труд, а при доставчиците не е доказано наличието на кадрови потенциал за изпълнение. На услугите, поради което не може да се установи, кой е действителният извършител на услугите, изхождайки от стойността и обема им. Доставчиците не са начислявали и внасяли данъци и осигуровки, не са подавали годишни декларации по чл.73 ЗДДФЛ. По отношение последващата реализация на процесните услуги горестроящият орган е изложил мотиви, че това не е доказателство, че услугите са получени именно от посочените доставчици.

Решението е съобщено на жалбоподателя на 02.05.2012г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство е подадена на 14.05.2012г. в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

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

В настоящето производство и съгласно чл.160, ал.2 ДОПК съдът преценява

законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. По изложените вече във фактическата част на решението съображения съдът намира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на жалбоподателя, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. При извършване на насрещните проверки на доставчиците е спазена процедурата по чл.32 ДОПК, при която няма изискване за изпращане на съобщение на електронен адрес. Съгласно чл.32, ал.1 ДОПК лицето или негов представител трябва да не е намерено на адреса за кореспонденция по смисъла на чл.28, ал.1 ДОПК. Посочването на електронен адрес е правна възможност съгласно чл.28, ал.2 ДОПК. Съгласно чл.29, ал.1 ДОПК връчването на съобщенията в административното производство се извършва на адреса за кореспонденция на субекта. Систематичното място на следващите алинеи на разпоредбата на чл.29 ДОПК предполага, че принципът е връчване на адреса за кореспонденция. Останалите хипотези са възможни начини на връчване на съобщения, но не следва да се тълкуват като задължение за органите на приходната администрация. От друга страна съобразно чл.160, ал.1 ДОПК съдът е инстанция по същество на спора, т.е. трябва да разреши спорния материално правен въпрос относно наличието на право на данъчен кредит в полза на жалбоподателя, поради което евентуална отмяна на РА не може да почива единствено на допуснати в хода на ревизионното производство съществени процесуални нарушения. Още повече, че не всяко процесуално нарушение е съществено, а само това, което би довело до постановяване на акт с друго съдържание. Съдът следва да провери материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на реални доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 ЗДДС по спорните фактури.

За установяване на спорните по делото обстоятелства е допусната съдебно-счетоводна експертиза, изготвена на 19.09.2012г. от в.л. Т. 3. С. Установява се от заключението на вещото лице С., че в счетоводството на жалбоподателя са налице данни за извършени последващи облагаеми доставки на услуги и материали, предмет на процесните фактури, за които е отказано право на ДК. Счетоводството на жалбоподателя е водено текущо в съответствие с изискванията на ЗСч и НСС. Формата на счетоводството дава информация и осигурява синхронизирано, хронологично и систематично (на аналитично и синтетично ниво) счетоводно отчитане. Установява се от заключението на вещото лице, че всички доставчици са включили спорните фактури в дневниците по ЗДДС за продажби, данък е начислен за доставките и е включен в СД за съответните периоди съобразно изискванията на закона. В съдебно заседание на 27.09.2012г. вещото лице С. уточнява, че в счетоводството на жалбоподателя е налице аналитична отчетност, въз основа на която може

да се проследи движението на стоките и услугите относно начисляването на ДДС по спорните фактури. Вещото лице посочва, че може да се проследи аналитична зависимост при движението на стоки и наличието на последващи продажби, но не е проследявала движението на стоки и наличието на съответствие фактура по фактура.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 10.06.2010г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на рекламни конструкции по спецификация и извършването на монтаж на визии на готови конструкции по спецификация на възложителя. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение, да предоставя спецификации на всяко изделие, както и да получи набор снимки на закачените медии за отчитане на извършената работа.

С Анекс № 1 от 10.06.2010г. жалбоподателят е възложил монтиране на визии на готови бордове по дестинацията „С.- Б.-В.- С.” съгласно спецификация, като всички бордове се разполагат по магистралата и по главния път на дестинацията, при договорна цена от 3600 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 08.07.2010г., за което е издадена фактура № 482/08.07.2010г. и РКО № 403/30.07.2010г. По идентичен начин с Анекс № 2 от 01.07.2010г. жалбоподателят е възложил монтиране на визии на готови бордове по дестинацията „С.- Б.-В.- С.” съгласно спецификация, като всички бордове се разполагат по магистралата и по главния път на дестинацията, при договорна цена от 3600 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 14.07.2010г., за което е издадена фактура № 495/13.07.2010г. и РКО № 405/30.07.2010г.

С Анекс № 3 от 08.07.2010г. жалбоподателят е възложил монтиране на визии на готови бордове по дестинацията „С.- Б.-В.- С.” съгласно спецификация, като всички бордове се разполагат по магистралата и по главния път на дестинацията, при договорна цена от 2940 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 21.07.2010г., за което е издадена фактура № 512/20.07.2010г. и РКО № 404/30.07.2010г.

Установява се при справка в Интернет (на електронни страници на рекламни компании, напр. М., със седалище в [населено място]), че билбордът е конструкция за външна реклама, която се разполага обикновено на места със силен трафик. Най-масово разпространения билборд в страната е „П.” с размери 3м. х 4м. Рекламна агенция М. разполага със собствени билборд позиции в [населено място], [населено място], ОМ „Т.”, АМ „Х.” и други големи градове и пътни артерии, които представляват конкретно посочени адреси. На електронната страница е М. е посочено, че един рекламен период е 14 дни и годината има 26 рекламни периоди, всеки от които започва в понеделник и приключва в неделя. Агенцията предлага билбордове под наем, като наемната цена включва монтаж на рекламното платно и демонтаж. Освен отдаване под наем агенция М. предлага отпечатване на рекламна визия, монтаж и демонтаж на рекламен

винил, изграждане, узаконяване и поддържане на рекламни съоръжения.

Видно от електронната страница на bilbordove.com цената на изграждане на съоръжение тип билборд „П.” 3м. х 4м. е 4950 лв. Цената включва конструкция от метал 3м. х 4м., транспорт до мястото на монтажа, монтаж и пълна документация за съоръжението. Цената за наем на месец на рекламен билборд в [населено място] е 75 евро без ДДС.

Въз основа на изложеното съдът приема, че представените от жалбоподателя в хода на ревизионното производство писмени доказателства не са достатъчни, за да обосноват наличието на реални доставки. Преди всичко самият жалбоподател като страна по договора от 10.06.2010г. не е изпълнил договореното в него – липсват представени спецификации. Доколкото именно спецификацията индивидуализира вида, размер и начин на изработка на изделието (т.3.2. от договора от 10.06.2010г.). Липсата на представени спецификации обективира липса на предмет на договорите. Липсват заявки от страна на възложителя (т.3.1. от договора), писмено потвърждаване на заявката (т.3.4. от договора), както и снимки съгласно т.3.2. от договора. Съгласно анексите предмет на услугата е „монтаж на билбордове”, но липсва указан брой на билбордовете, не са уточнени билбордпозициите, като се вземе предвид, че се касае за изключително дълга дестинация „С.- Б.-В.- С.”. Видно от електронните сайтове изработката на билборд или рекламен винил обикновено включва монтаж и демонтаж. Т.е. в случая, ако е „договорен” монтаж на рекламни платна върху билбордове, жалбоподателят би следвало да ангажира доказателства за изработка на конкретни рекламни платна и наем на билбордове, каквито не са ангажирани по делото. Изготвянето единствено на фактури и приемо-предавателни протоколи не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 01.08.2009г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на печатна продукция по поръчка на възложителя, като цените на конкретните изделия се уточняват с анекси. Разплащането се извършва на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Аналогично на договора с [фирма] е договорено възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение, да предоставя спецификации на всяко изделие – вид, размер и начин на изработка.

С анекс № 1 от 01.08.09г. жалбоподателят е възложил изработка на „блокпост А4 – 2.47 лв. без ДДС, Д. пълнеж – 1.80 лв. без ДДС и Д. кутийка – 2 лв. без ДДС”. Работата е приета с приемо-предавателен

протокол от 09.08.2009г., за което е издадена фактура № 441/07.08.2009г. и РКО № 631/31.08.2009г. Към същия анекс № 1 страните са подписали приемо-предавателен протокол № 2 и приемо-предавателен протокол № 3 за „изработена печатна продукция”, за която са издадени фактура № 469/20.08.09г. и № 494/31.08.2009г. липсват конкретни параметри на изделието – вид, размер и начин на изработка, липсва брой на изделията, липсват заявки и потвърждение на заявките. Фактурите са с предмет „печатна услуга”.

Единственият превод на чуждицата „блокпост”, намерена в Г., касае жп – транспорта: сграда, от която са изпратени сигнали за контрол на жп влаковете. Относно другите „договорени изделия” - Д. пълнеж и Д. кутийка изобщо не се намират пояснения на думите. Предметът на приемо-предавателните протоколи „печатна продукция” е *изцяло неконкретизиран*. Съдът намира, че липсват съществени елементи от предмета на договоряне – вид, размер, начин на изработване и брой на изделията. Ангажирането на писмени доказателства (договори, фактури, приемо-предавателни протоколи) не указват на *реално осъществена услуга*, още повече, че в случая липсва предмет на договоряне.

С анекс № 2 от 26.08.09г. жалбоподателят е възложил на [фирма] „да надпише рекламни сувенири” при средна цена на надпис от 0.98 лв. без ДДС. С 5 броя приемо-предавателни протокола към анекс 1 и 2 от 05.09.09г., от 08.09.09г., от 20.09.09г. и от 01.10.2009г. страните са приели „изработена печатна продукция и надписани сувенири”, за което са издадени фактури: № 507/04.09.09г. с предмет „надписване, предпечат и печат” с ДО 13050.00лв. и ДДС 2610 лв., №501/02.09.09г. с предмет „надписване, предпечат и печат” с ДО 10900.00лв. и ДДС 2180.00 лв., №513/07.09.09г. с предмет „надписване, предпечат и печат” с ДО 9050.00лв. и ДДС 1810.00 лв., №535/16.09.09г. с предмет „предпечатна подготовка” с ДО 12780.00лв. и ДДС 2556.00 лв., №528/14.09.09г. с предмет „надписване, предпечат и печат” с ДО 6250.00лв. и ДДС 1250.00 лв., №567/30.09.09г. с предмет „предпечатна подготовка” с ДО 13776.50лв. и ДДС 2755.30 лв., №557/25.09.09г. с предмет „предпечатна подготовка” с ДО 13266.00лв. и ДДС 2653.20 лв., №548/23.09.09г. с предмет „надписване, предпечат и печат” с ДО 5600.00лв. и ДДС 1120.00 лв., №684/16.11.09г. с предмет „книговезки услуги” с ДО 5780.00лв. и ДДС 1156.00 лв. и №653/04.11.09г. с предмет „надписване на рекламни сувенири” с ДО 7220.00лв. и ДДС 1444.00 лв. В нито един от съставените от страните писмени документи не са

конкретизирани вида на сувенирите, вид и размер на надписите, количеството им, материалите, които са използвани. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 10.06.2008г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на метални конструкции по спецификация, представяна допълнително. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение и да предостави спецификации за всяко изделие. С анекс № 1 от 10.06.08г. жалбоподателят е възложил изработването на 6 броя метални рамки от конструкционни пръти с размер 35x15 мм с дебелина 1.5 мм, прахово боядисани, да опъне върху тях винилно платно и да сложи алуминиеви лайсни с размер 20x20 мм бели при цена на изделията от 6205.50 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 18.06.2008г., за което е издадена фактура № 92/16.06.08г. с предмет „изработка на метални конструкции за външна реклама” и РКО № 414/30.06.2008г. Съдът приема, че липсват договорени размери на изделията, тъй като са посочени единствено размерите на конструкционните пръти. Не е ясно, как е определена договорната цена от 6205.50 лв. Липсват представени заявки, спецификации на изделието, потвърждение на заявката от страна на доставчика. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 22.01.2008г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка и монтаж на метални конструкции по

спецификация, представяна допълнително. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено.

С анекс № 1 от 25.01.08г. жалбоподателят е възложил изработването на 3 броя светещи рекламни надписи тип обемни букви с луминисцентно осветление, основа изработена от ламарина, с метална конструкция, лице плексиглас 3 мм дебелина при цена на изделията, вкл. монтаж от 15625 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 08.02.2008г., за което е издадена фактура № 651/07.02.08г. с предмет „изработка на светлинни реклами и монтаж” и РКО № 87а/07.02.2008г. Напълно идентично с другите доставчици съдът приема, че липсват представени заявки, спецификации на изделието, потвърждение на заявката от страна на доставчика, липсва указание, как е определена договорната цена. Липсва уточнение на конкретен надпис, вид и размер на буквите. При справка в Интернет относно изработката на светлинни реклами и обемни букви се намира голямо разнообразие от услуги: напр. *алуминиеви* с неон - отворени обемни букви и рекламни елементи (лого), изработени от алуминиева ламарина - заварени странични бордове към гърба, прахово полимерно покритие в цвят по R., отворено лице с осветление - открит неон; *алуминиеви* с неон и лице плексиглас обемни букви и рекламни елементи (лого), изработени от алуминиева ламарина - заварени или нитовани странични бордове към гърба, прахово полимерно покритие в цвят по R., лицето на буквите е от плексиглас (поликарбонат) - опал с трансlucentно фолио в нужния цвят, осветление - неон; *алуминиеви* със светодиоди L. обемни букви и рекламни елементи (лого), изработени от алуминиева ламарина - заварени или нитовани странични бордове към гърба, прахово полимерно покритие в цвят по R., лицето на буквите е от плексиглас (поликарбонат) - опал с трансlucentно фолио в нужния цвят, осветление - влагозащитени светодиоди L.; *контражурни* (задно осветени) обемни букви и рекламни елементи (лого), изработени от алуминиева ламарина, неръждаема ламарина или Р. материал, осветление - неон или светодиоди, светещи с мека, отразена, ореолна светлина; *светещи* с луминисцентни лампи обемни букви и рекламни елементи

(лого) с големи размери - вътрешна носеща конструкция от стоманени профили с антикорозионно покритие, облечена с алуминиева ламарина, лице - винил или поликарбонат с трансlucentни фолия.

При възлагането, респ. изработката на конкретна поръчка на всяка електронна страница има снимка с изработения рекламен надпис. В конкретния случай не са налице такива доказателства – липсва указание за изпълнение на конкретен надпис, липсва проект на рекламен надпис. Приложения от жалбоподателя снимков материал не може да се свърже с конкретен доставчик, именно защото в търговската документация липсва конкретизация на поръчките. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

С анекс № 2 от 15.02.08г. жалбоподателят е възложил изработването на 2 броя метални рамки от конструкционни пръти с размер 35x15 мм с дебелина 1.5 мм, прахово боядисани, да опъне върху тях винилно платно и да сложи алуминиеви лайсни с размер 20x20 мм бели, при цена на изделията от 1875 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 28.02.2008г., за което е издадена фактура № 683/26.02.08г. с предмет „изработка на метални конструкции” и РКО № 124а/26.02.2008г. Съдът приема, че липсват договорени размери на изделията, тъй като са посочени единствено размерите на конструкционните пръти 35x15 мм с дебелина 1.5 мм. Не е ясно, как е определена договорната цена от 1875 лв. Напълно идентични са доводите по отношение на **анекс № 3** от 28.02.2008г. с предмет **10** броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 6230 лв., касаещ фактура №706/11.03.2008г., **анекс № 4** от 01.04.2008г. с предмет **6** броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 3167.10 лв., касаещ фактура №772/17.04.2008г., **анекс № 5** от 30.04.2008г. с предмет **16** броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 27510 лв., касаещ фактура №820/13.05.2008г., **анекс № 6** от 22.06.2008г. с предмет **7** броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 8331 лв., касаещ фактура №908/01.07.2008г., **анекс № 7** от 26.06.2008г. с предмет **8** броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 8876.20 лв., касаещ фактура №917/09.07.2008г., **анекс № 8** от 04.07.2008г. с предмет **11** броя метални рамки от

конструкционни пръти на стойност от 9233.20 лв., касаещ фактура №929/18.07.2008г., **анекс № 9** от 01.08.2008г. с предмет 7 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 8138 лв., касаещ фактура №975/18.08.2008г., **анекс № 10** от 02.09.2008г. с предмет 8 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 9602 лв., касаещ фактура №1027/17.09.2008г., **анекс № 11** от 11.09.2008г. с предмет 6 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 6800 лв., касаещ фактура №1036/25.09.2008г., **анекс № 12** от 30.09.2008г. с предмет 5 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 6195 лв., касаещ фактура №1077/15.10.2008г., **анекс № 13** от 18.10.2008г. с предмет 10 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 9600 лв., касаещ фактура №1118/05.11.2008г., **анекс № 14** от 22.10.2008г. с предмет 9 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 8550 лв., касаещ фактура №1123/10.11.2008г., **анекс № 15** от 03.11.2008г. с предмет 6 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 7940 лв., касаещ фактура №1141/20.11.2008г., **анекс № 16** от 12.11.2008г. с предмет 11 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 8500 лв., касаещ фактура №1156/27.11.2008г., **анекс № 17** от 22.11.2008г. с предмет 10 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 12500 лв., касаещ фактура №1170/03.12.2008г., **анекс № 18** от 30.11.2008г. с предмет 11 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 13190 лв., касаещ фактура №1177/10.12.2008г., **анекс № 19** от 03.12.2008г. с предмет 10 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 12425 лв., касаещ фактура №1186/18.12.2008г., **анекс № 20** от 10.12.2008г. с предмет 12 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 13000 лв., касаещ фактура №1191/22.12.2008г., **анекс № 21** от 14.12.2008г. с предмет 11 броя метални рамки от конструкционни пръти на стойност от 12610 лв., касаещ фактура №1197/29.12.2008г. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 20.05.2009г., с който

жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка и монтаж на метални конструкции по спецификация, представяна допълнително, както и да извършва при нужда книговезки услуги. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено. Доколкото представените за доставчика [фирма] доказателства (анекси, приемо-предавателни протоколи, фактури и РКО – стр.235 до 259 от делото) са напълно идентични с представените относно доставчика [фирма] съображенията на съда относно липсата на реална доставка са идентични: липса на конкретен договорен предмет, липса на заявки, спецификации, писмено потвърждение на заявките, доказателства за реална фактическа изработка. Относно възложената с анекс № 4 от 10.06.09г. изработка на знаменца – в анекса липсва посочен брой на изделията, а във фактура № 141/25.06.09г. единичната цена на изделието не съответства на посочената в анекс № 4.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 10.01.2008г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на метални конструкции по спецификация, представяна допълнително, както и предпечатна подготовка и книговезки услуги за издания на възложителя. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено. Доколкото представените за доставчика [фирма] доказателства (анекси, приемо-предавателни протоколи, фактури и РКО – стр.260 до 292 от делото) са напълно идентични с представените относно доставчика [фирма] и [фирма] съображенията на съда относно липсата на реална доставка са идентични: липса на конкретен

договорен предмет, липса на заявки, спецификации, писмено потвърждение на заявките, доказателства за реална изработка.

С анекс № 1 от 10.01.2008г. жалбоподателят е възложил изработка на дизайнерски проект за изданието „Къде в Б.?” - формат А4, 4+4 цв печат, тяло и корица, термолепене при договорна цена на проекта, изпълнението и набора на текстовете от 14 910 лв. без ДДС. Издадена е фактура № 181/01.02.2008г. с предмет „предпечат” с ДО 8900 лв. и ДДС 1780лв. и фактура № 650/12.11.2008г. с предмет „финален дизайн и предпечатна подготовка” с ДО 6010.00 лв. и ДДС 1202.00 лв.

С анекс № 8 от 19.09.08г. жалбоподателят е възложил сглобяване на отпечатани тела на работни календари на стойност 4430 лв., без да е ясно вид, размер, бройка на изделията. Издадена е фактура № 612/23.10.2008г. с предмет „каширане и подвързване на календари” на стойност 4430 лв. без ДДС и фактура № 729/17.12.2008г. с предмет „сглобяване и каширане на рекламни материали” с ДО 5490.00 лв. и ДДС 1098.00 лв.

С анекс № 9 от 14.11.2008г. жалбоподателят е възложил на доставчика „да разнесе отпечатаните екземпляри от изданието „Къде в Б.?” до рекламоделите, да осигури подписване на приемо-предавателни протоколи и да им предостави по един каталог К.”. Липсват уточнени брой и наименованието на рекламоделите, липсват представени приемо-предавателни протоколи съобразно „предмета” на доставката. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 01.08.2010г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на рекламни конструкции по спецификация, представяна допълнително, както и да извършва монтаж на визии на готови конструкции по спецификация на възложителя. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди

крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено. Доколкото представените за доставчика [фирма] доказателства (анекси, приемо-предавателни протоколи, фактури и РКО – стр.293 до 316 от делото) са напълно идентични с представените за другите доставчици съображенията на съда относно липсата на реална доставка са идентични: липса на конкретен договорен предмет, липса на заявки, спецификации, писмено потвърждение на заявките, доказателства за реална изработка. Напр. с анекс № 1 от 01.08.2010г. не е посочен брой, вид, размер на изделията, поради което е неясно, как е определена договорната цена. По идентичен начин фактура № 261/27.08.2010г. е с изцяло неконкретизиран предмет „изработка на метални конструкции”. Предметът на анекс № 2 от 02.08.2010г. е неконкретизиран по съображения относно доставчика [фирма]. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 29.05.2008г. и договор от 22.12.2008г., с които жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на метални конструкции по спецификация, представяна допълнително. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено.

С анекс № 1 от 29.05.08г. жалбоподателят е възложил изработването на 13 броя метални рамки от конструкционни пръти с размер 35x15 мм с дебелина 1.5 мм, прахово боядисани, да опъне върху тях винилно платно и да сложи алуминиеви лайсни с размер 20x20 мм бели, при цена на изделията от 11296.60 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателни протоколи от 08.06.2008г. и от

20.06..2008г., за което са издадени фактури № 122/06.06.08г. с предмет „изработка на метални конструкции за външна реклама” и РКО № 413/30.06.2008г. и фактура № 134/18.06.08г. и РКО № 412/30.06.2008г. С напълно идентичен предмет са анексите към договорите, приемо-предавателните протоколи, фактурите и РКО на стр. 330 – 374 от приложението по делото, поради което съображенията на съда относно липсата на реална доставка са идентични с вече изложените: липса на конкретен договорен предмет, липса на заявки, спецификации, писмено потвърждение на заявките, доказателства за реална изработка. Съдът приема, че липсват договорени размери на изделията, тъй като са посочени единствено размерите на конструкционните пръти 35x15 мм с дебелина 1.5 мм. Не е ясно, как е определена договорната цена. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 12.09.2010г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на рекламни конструкции по спецификация, представяна допълнително, както и да извършва монтаж на визии на готови конструкции по спецификация на възложителя. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено. С анекс № 1 от 01.10.2010г., анекс № 2 от 17.10.2010г., анекс № 3 от 22.10.2010г., анекс № 4 от 20.11.2010г. и анекс № 5 от 15.12.2010г. жалбоподателят е възложил на доставчика „да изработи и монтира рекламни метални и Р. конструкции в обекти, посочени от възложителя в С., П. и С. 3. на стойност: 9500 лв., 6950 лв., 5950 лв., 11050 лв. и 6000 лв. без ДДС. Изцяло липсват представени заявки от възложителя и потвърждение на заявките от изпълнителя, спецификации, съдържащи характеристики на изделията. Липсват уточнени вид и размер на

металните конструкции, както и на кои конкретни обекти са монтирани. Издадените от доставчика фактури също са с неконкретизиран предмет „изработка и монтаж на рекламни конструкции”. Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

Относно доставчика [фирма]:

Страните са сключили договор от 10.01.2008г., с който жалбоподателят в качеството си на „възложител” е възложил на доставчика изработка на обемни рекламни надписи по спецификация, представяна допълнително, както и изработка на рекламни карета за издания на възложителя. Договорено е цените на конкретните изделия да се уточнят в анекси към договора, а разплащането да се извърши на базата на фактури и приемо-предавателни протоколи. Възложителят се е задължил да прави своите заявки не по-късно от 10 дни преди крайния срок за изпълнение (т.3.1. от договора) и да предостави спецификации за всяко изделие (т.3.2. от договора). Изпълнителят се е задължил в т.3.4. от договора да потвърди или откаже заявката писмено.

С анекс № 1 от 10.01.08г. жалбоподателят е възложил изработването на 3 броя светещи рекламни надписи тип обемни букви с луминисцентно осветление, основа изработена от ламарина 0.8мм дебелина, прахово боядисана, с метална конструкция, лице плексиглас 3 мм дебелина при цена на изделията, от 9250 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 18.01.2008г., за което е издадена фактура № 783/16.01.08г. с предмет „изработка на обемни букви” и РКО № 68а/31.01.2008г. Напълно идентично с доставчика [фирма] съдът приема, че липсват представени заявки от възложителя, спецификации на изделието, потвърждение на заявката от страна на доставчика, липсва указание, как е определена договорната цена. Липсва уточнение на конкретен надпис, вид и размер на буквите.

С анекс № 2 от 15.02.2008г. жалбоподателят е възложил изработването на 230 броя рекламни карета за издания на възложителя „Къде в Б.!” при договорна цена от 2765 лв. без ДДС. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 20.03.2008г., за което е издадена фактура № 900/18.03.08г. с предмет

„предпечатна подготовка” и РКО № 206/31.03.2008г. Изцяло липсва уточнен предмет – конкретен вид на рекламните карета, касаещи конкретен рекламодадел. Не е представена „съгласувателната документация”, цитирана в приемо-предавателния протокол. Идентични са съображенията на съда относно анекс № 3 от 26.02.2008г., анекс № 4 от 10.04.2008г., анекс № 5 от 14.04.2008г. (стр.293 – 329 от приложението по делото). Изготвянето на фактури и приемо-предавателни протоколи с общ и неконкретизиран предмет не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. Като са достигнали до същите правни изводи ревизиращите органи са постановили оспорения РА при правилно приложение на материалния закон.

В съдебно заседание на 21.06.2012г. процесуалният представител на жалбоподателя уточнява, че същият е произвел 10 – 12 % от всички билбордове на големите търговски вериги в цялата страна, като негови подизпълнители са правели рамки и заварки. Както вече съдът посочи, по делото не са ангажирани доказателства за конкретни позиции на билбордовете, за конкретно изработени проекти за външна реклама, респ. изготвените проекти да се онагледят със снимков материал. Обемен снимков материал жалбоподателят е представил в съдебно заседание на 27.09.2012г., който касае изпълнени от жалбоподателя услуги по отношение на негови клиенти. Доказателствата за последваща реализация на получените стоки и услуги са придружени със справка относно конкретен доставчик, за когото в хода на ревизията е отказано право на ДК. Подобна справка (по т.11 от ИПДПОЗЛ изх.№ 4292/26.07.2011г.) жалбоподателят е представил и в хода на ревизионното производство (стр. 382 – 387 от приложението по делото), придружена с издадени от жалбоподателя фактури. Двете справки са изготвени от задълженото лице и удостоверяват изгодни за него факти и обстоятелства. Ето защо съдът намира, че само въз основа на тях не може да обоснове констатация за наличие на реални доставки. Същите следва да бъдат обсъдени съвкупно с другите доказателства по делото. В тази връзка показателен е снимковия материал, удостоверява наличие на реално изпълнени услуги, но не може да докаже кога са изпълнени и от кого са изпълнени тези услуги. Допуснатата по делото съдебно-счетоводна експертиза е дала заключение относно счетоводното отразяване на задълженията на жалбоподателя по ЗДДС и наличието на аналитична отчетност при отразяване на

данъка, което само по себе си не води до категоричен извод за реалност на доставките. За да направи извод за наличие на данни за последващи облагаеми доставки вещото лице С. се позовава на изготвената от жалбоподателя справка по т.11 от ИПДПОЗЛ изх.№ 4292/26.07.2011г., но не е проверявала наличието на съответствие фактура по фактура. Т.е. вещото лице С. не е извършило проверка в счетоводството на жалбоподателя относно наличието на съответствие между фактурите по справка по т.11 от ИПДПОЗЛ изх.№ 4292/26.07.2011г., поради което съдът приема, че удостоверените от жалбоподателя благоприятни за него факти не са доказани по категоричен и несъмнен начин в хода на съдебното производство.

Съдът, като взе предвид, че изводът на вещото лице С. относно наличие на аналитична отчетност в счетоводството на жалбоподателя касае единствено начисляването на ДДС, като вещото лице не е проследявало движението на стоки и услуги фактура по фактура, както и по гореизложените съображения относно писмените доказателства по делото (напълно идентични договори и приемо-предавателни протоколи с неконкретизиран и общ предмет и съдържание) намира, че представените по делото доказателства **не установяват** реалност на доставките по спорните фактури. Независимо от наличието на реално плащане на данъчната основа и данъка по процесните фактури, липсата на реална доставка по смисъла на чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС пречат за упражняване правото на преспадане на ДК от получателя по доставките.

Доводите на жалбоподателя, че изводите на ревизиращите органи не могат да почиват единствено на ненамиране на доставчика на адреса за кореспонденция са принципно правилни. Налице са две основания, поради които доказателствената тежест за наличието на реална доставка се носи от жалбоподателя: **1.** Разпоредбата на чл.154, ал.1 ГПК, доколкото същият факт е благоприятен за жалбоподателя и **2.** Недопустимостта на провеждане на пълно доказване на отрицателни факти. Т.е. в хода на ревизионното производство ревизиращите органи могат да се позовават единствено на косвени доказателства относно отрицателния факт на липса на реална доставка. В тази връзка се търси проверка в счетоводството на доставчика, респ. данни за техническа и кадрова обезпеченост, за закупуване (за произход) на стоките, за последваща реализация на стоки и услуги, за закупени

материали или използван транспорт, съвкупната преценка на които да укаже на реалност на доставката. Видно от мотивите на РД и РА ревизиращите органи не са се позовали единствено на ненамиране на доставчиците на жалбоподателя на декларираните от тях адреси за кореспонденция. С ИПДПОЗЛ изх.№ КПД-4294 от 26.07.2011г. писмени доказателства за изискани и от жалбоподателя, който поддържа, че в хода на ревизията е представил всички искани от него доказателства, вкл. и снимков материал на монтирани съоръжения (о.с.з. на 21.06.2012г.), който не бил иззет по време на ревизията. Тази снимков материал е представен в хода на съдебното производство, но същият не доказва изпълнението на съответните поръчки от конкретен доставчик. По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 ДОПК жалбата следва да бъде отхвърлена изцяло като неоснователна.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размера по чл.8, вр. чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждение в размер на 3443 лв. при обжалваем интерес от 149679.42 лв. непризнат данъчен кредит.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во Административно отделение, 2-ри състав

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] чрез управителя Р. В. Ж. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН] от 27.10.2011г., издаден от Д. Д. Т. на длъжност “главен инспектор по приходите” при ТД на НАП [населено място] в частта, потвърдена с решение № 970 от 27.04.2012г. на директора на ДОУИ [населено място] относно отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] общо в размер на 149 679.42 лв. за данъчни периоди 01.01.2008г. – 28.02.2011г.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] да заплати на основание чл.161, ал.1 ДОПК на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при

ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 3443 (три хиляди четиристотин четиридесет и три) лв. Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: