

РЕШЕНИЕ

№ 942

гр. София, 12.02.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав, в публично заседание на 12.11.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **4828** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място] срещу ревизионен акт № [ЕГН] от 08.12.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение № 783 от 09.04.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят поддържа, че ревизионният акт е издаден при допуснати съществени процесуални нарушения в хода на ревизионното производство и при неправилно прилагане на материалния закон. Излага подробни съображения за наличие на материалноправните предпоставки за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Исква отмяната на оспорения ревизионен акт и присъждане на направените по делото разноски, включително и юрисконсултско възнаграждение.

Ответната страна – директорът на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП, представлявана от юрк. Б. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1004953 от 26.04.2011 г., изменена със заповед № 1107362 от 22.06.2011 г. и № 1109324 от 09.08.2011 г., издадени от В. С. М. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] (предишно наименование [фирма]) за определяне на задълженията за ДДС за отделните данъчни периоди от 01.11.2010 г. до 31.05.2011 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1109324 от 21.09.2011 г., надлежно връчен на пълномощник на дружеството на 14.11.2011 г.

В срока по чл.117, ал. 5 от ДОПК ревизираният субект е упражнил правото си на възражение срещу РД с вх. № 06-53-03-753 от 24.11.2011 г. по описа на ТД на НАП С., офис „П.”.

Ревизионното производство е приключило с ревизионен акт № [ЕГН] от 08.12.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., упълномощена със ЗОКО № 1109324 от 21.10.2011 г.

Определен е резултат за ревизираните периоди ДДС за възстановяване в размер на 86 628,03 лева при деклариран от лицето резултат ДДС за възстановяване за сумата от 128 400,37 лева. Установени са задължения за довносяне (главница ДДС 1834,65 лева и лихви 2 292,97 лева) в общ размер на 4127,62 лева.

Така установените задължения са в резултат на:

- отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 вр. чл. 68, ал. 2, чл. 6, ал. 1 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т.1 от ЗДДС в размер на 36 850,00 лева по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма];
- отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 71, т.1 от ЗДДС в размер на 4 922,34 лева по фактури, издадени от [фирма].

Ревизионният акт е връчен на управителя на дружеството на 13.12.2011 г., като жалбата до директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-03-2521 от 27.12.2011 г.

В 60-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, считано от 03.01.2012 г. решаващият орган не се е произнесъл с решение, като от страна на дружеството е подадена жалба до АССГ по реда на чл. 156, ал. 5 от ДОПК срещу мълчаливо потвърден РА с вх. № 53-00-245 от 02.04.2012 г.

В 7-дневния срок за изпращане на преписката в съда решаващият орган се е произнесъл с решение № 783 от 09.04.2012 г., с което е потвърден обжалваният РА № [ЕГН] от 08.12.2011 г., издаден от В. Б. Л. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. Прието, че РА е издаден при правилно прилагане на материалния закон, като не е доказано реалното извършване на доставките по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], а по отношение на фактурите, издадени от [фирма] е обоснован като правилен изводът, че лицето не притежава данъчен документ, по който упражнява право на приспадане на данъчен кредит.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Съдът констатира, че в 60 –дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК директорът на дирекция „ОУИ” – [населено място] не се е произнесъл с решение, като от страна на [фирма] е подадена жалба до АССГ срещу мълчаливо потвърдения РА с вх. № 53-00-245 от 02.04.2012 г. Жалбата е подадена в 30-дневния срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, като решаващият орган се е произнесъл с решение № 783 от 09.04.2012 г.

Решението е постановено в срока за изпращане на преписката в съда, поради което същото е валидно и допустимо и е породило правни последици. Видно от данните по делото решение № 783 от 09.04.2012 г. на директора на дирекция „ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на ревизираното лице по електронен път на 12.04.2012 г., а жалбата срещу РА до съда е подадена чрез дирекция „ОУИ” с вх. № 53-00-347 от 25.04.2012 г. Следователно, жалбата на [фирма] се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният ревизионен акт, потвърден с решение № 783 от 09.04.2012 г. е издаден от материалнокомпетентен орган. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1109324 от 21.10.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., за компетентен орган да издаде РА по отношение на [фирма], [населено място]. Процесната ЗОКО е издадена от Т. Б. Г., заемащ длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” на ТД на НАП С., който е оправомощен да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповеди № 6613-А от 17.09.2011 г. и № РД – 01 – 1247 от 09.09.2011 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК (в редакцията си преди изм., в сила от 01.01.2013 г.) в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Съгласно чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. В случая се установява по категоричен начин, че В. С. М. - Началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е издала ЗВР № 1004953 от 26.04.2011 г., изм. със ЗВР № 1107362 от 22.06.2011 г. и № 1109324 от 09.08.2011 г. и цитираните ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице. От друга страна, ревизионният акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. съобразно издадената ЗОКО, което означава, че е спазено императивното изискване РА да бъде издаден от материалнокомпетентен орган.

По отношение на направеното с жалбата възражение, че за процесните периоди - м.11.2010 г., м.12.2010 г., м.01.2011 г. и м. 02.2011 г. има влезли в сила АПВ, поради което ревизията е следвало да бъде извършена по реда на чл. 133 и чл. 134 от ДОПК съдът намира същото за неоснователно. С цитираните по-долу АПВ е извършено прихващане на задължения на дружеството за осигурителни вноски, данъци и лихви по реда на чл. 129 от ДОПК, както следва: 1. АПВ № 1068281 от 13.01.2011 г. за

данъчен период м.11.2010 г. – 842,68 лева за ДОО; 2. АПВ № 1103299 от 11.02.2011 г. за данъчен период м.12.2010 г. – 0,23 лева за лихви по ДОО, ЗО и УПФ; 3. АПВ № 1109507 от 10.03.2011 г. за данъчен период м.01.2011 г. – 881,21 лева за главници и лихви по ДОО, ЗО и УПФ; 4. АПВ № 1115471 от 13.04.2011 г. относно данъчен период м.02.2011 г. - 5076,25 лева за главници и лихви по КД, ДОД, ДОО, ЗО, ППФ и УПФ. Не е спорен факта, че процесните АПВ са връчени и са влезли в сила като необжалвани.

Съгласно чл. 129, ал. 3 от ДОПК (обн. ДВ, бр. 108/2007 г., в сила от 19.12.2007 г.) актът за прихващане или възстановяване се издава в 30-дневен срок от постъпване на искането в случаите, когато в същия срок не е възложена ревизия. Независимо от извършването на прихващане или възстановяване, включително когато актът по изречение първо е обжалван, задълженията за данъка или за задължителни осигурителни вноски подлежат на установяване чрез извършване на ревизия. Ако актът е обжалван по съдебен ред, издаването на ревизионен акт е допустимо до влизане в сила на съдебното решение.

В чл. 110, ал. 2 от ДОПК е регламентирано, че ревизията представлява съвкупност от действия на органите по приходите, насочени към установяване на задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионното производство се образува със заповед за възлагане на ревизия, чийто издател е различен при общия ред и при особеното производство.

Ревизията по общия ред може да бъде възложена съгласно чл.112, ал. 2 от ДОПК от:

1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция;
2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор - за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

При особеното производство по чл.134 от ДОПК единствено териториалният директор може да възложи ревизия. Другата правно релевантна разлика между общия и особения ред за установяване на данъчно-осигурителни задължения е свързана с основанията, предвидени в чл.133, ал. 2 от ДОПК.

Актът за прихващане или възстановяване е индивидуален административен акт по смисъла на чл. 21 от АПК, като видно от съдържанието на нормата на чл. 129, ал. 3 от ДОПК (в редакцията си след 19.12.2007 г.) не съществува пречка независимо от извършено прихващане или възстановяване с АПВ да бъде извършена ревизия за същите задължения за същите данъчни периоди. Това установяване може да стане с възлагане на ревизия по общия ред – чл.112, ал. 2 от ДОПК и не е приложим особения ред по чл. 134 от ДОПК, когато се касае за АПВ, които са издадени и са влезли в сила след датата на влизане в сила на изменението на чл. 129, ал. 3 от ДОПК, т.е. след 19.12.2007 г. Ако АПВ са издадени и са влезли в сила преди тази дата, възлагане на ревизия за същите данъчни периоди може да се осъществи по реда на чл. 134, ал. 1 от ДОПК. В този смисъл е Тълкувателно решение № 1 от 25.06.2012 г. на ОС на ВАС по т.д. № 1/2011 г.

В процесния случай по категоричен начин се установява, че гореописаните АПВ се отнасят за данъчни периоди след 19.12.2007 г., като същите са издадени и са влезли в сила след тази дата, което означава, че не съществува пречка да бъде извършена ревизия за същите данъчни периоди за установяване на задължения по ЗДДС.

Следователно, възлагането на ревизията на дружеството е извършено при спазване на

разпоредбата на чл.112 от ДОПК и особеният ред по чл. 133 и чл. 134 от ДОПК не е приложим.

В хода на ревизията не са допуснати съществени процесуални нарушения, които да засягат правото на защита на ревизираното лице. Ревизионният доклад е надлежно мотивиран и същият представлява неразделна част от РА съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Във връзка с прилагането на материалния закон настоящият съдебен състав намира следното:

1. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 216,83 лева по фактура № 127 от 16.12.2010 г. с предмет – ремонт на ел. инсталация на Т. композиция с ДО 1025,00 лева и ДДС 205,00 лева; фактура № 132 от 17.12.2010 г. с предмет – ремонт на ел.инсталация на Т. композиция с ДО 600,00 лева и ДДС 120,00 лева; фактура № 151 от 06.01.2011 г. с ДО 1204,17 лева и ДДС 240,83 лева с предмет – ремонт на ел. инсталация на Т. композиция; фактура № 200 от 22.01.2011 г. с ДО 1105,00 лева и ДДС 221,00 лева с предмет – ремонт на ел.инсталация на Т. композиция; фактура № 292 от 07.03.2011 г. с ДО 1800,00 лева и ДДС 360,00 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 299 от 08.03.2011 г. с ДО 500,00 лева и ДДС – 100,00 лева с предмет – почистване на офис; фактура № 305 от 09.03.2011 г. с ДО 1150,00 лева и ДДС 230,00 лева с предмет – абонаментно почистване на Т. композиция; фактура № 313 от 04.04.2011 г. с ДО 1750,00 лева и ДДС 350,00 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 318 от 08.04.2011 г. с ДО 1450,00 лева и ДДС 290,00 лева с предмет – абонаментно почистване на Т. композиция; фактура № 331 от 22.04.2011 г. с ДО 500,00 лева и ДДС 100,00 лева с предмет – почистване на офис, издадени от [фирма].

На доставчика са връчени ИПДПОЗЛ № 06-53—06-763 от 03.06.2011 г. и № 06-53-06-1185 от 15.08.2011 г., като са постъпили описи заедно с писмени обяснения и документи вх. № 06-53-06-763 от 06.07.2011 г. и № 06-53-06-1185 от 22.08.2011 г. Резултатите от извършените насрещни проверки са отразени в ПИНП № 2200-3-11049306 от 01.07.2011 г. и в ПИНП № 2200-3-1109324-02 от 22.08.2011 г.

Установено е, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 24.09.2010 г. и дерегетирано на 22.08.2011 г. Гореописаните фактури с получател [фирма] са включени в дневниците за продажби и в СД за съответните данъчни периоди.

На първо място, съдът намира, че от представените в хода на ревизията писмени доказателства, представляващи заверени копия от процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, копия от договори, копия от дневни финансови отчети, оборотни ведомости, граждански и трудови договори, писмени обяснения от страна доставчика, не може да се направи категоричен извод за наличието на реално извършени облагаеми доставки на услуги по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС по фактури № 127, № 132, № 151 и № 200 с предмет – ремонт на ел.инсталации на Т. композиции.

По отношение на фактури № 127 от 16.12.2010 г., № 132 от 17.12.2010 г., № 151 от 06.01.2011 г. и № 200 от 22.01.2011 г. е представен договор от 01.12.2010 г. (прил. на л. 848 от приложенията към делото), сключен между [фирма] и [фирма], въз основа на който Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извършва ремонт на електроинсталации на влекачи и ремаркета – СА 9887 НМ (модел Д.); СА 9890 НМ (модел Д.); С 7300ЕР (модел Ш.); С. (модел Ш.). Съгласно чл. 1 (2) от договора

обслужването и ремонтът включва диагностика, обслужване и ремонт на електрическа инсталация. Договорът е за срок от 12 месеца, като цената за един сервизен час е 50 лева без включен ДДС.

Съгласно представената от управителя на доставчика обяснителна записка (на л. 912 от приложенията към делото) предметът на доставките по фактурите за м.12.2010 г. и м.01.2011 г. и основният предмет на дейност на [фирма] са услуги по договор за диагностика, обслужване и ремонт. Съгласно т. 4 от записката за диагностиката и ремонта по договор е използвана високотехнологична компютърна система.

Към всяка една от фактурите има съставен и двустранно подписан приемо-предавателен протокол. Към фактура № 127 от 16.12.2010 г. приемо-предавателният протокол е от 03.12.2010 г., в който са описани подробно извършените от Изпълнителя дейности по отношение на влекач СА 9887 НМ –смяна датчик клим., смяна подг. запалителни свещи, смяна подг. свещи denso, бобина, като срещу всяка отделна дейност е записана единична цена за час и общата цена съобразно изработеното време. Общата стойност на услугите по приемо-предавателния протокол е 1025,00 лева без ДДС, което съответства на стойността по фактура № 127 от 16.12.2010 г. Към фактура № 132 от 17.12.2010 г. е представен приемо-предавателен протокол от 05.12.2010 г., в който са описани съответните дейности по отношение на ремарке С. – смяна стопове задни, смяна кабел за връзка с OBD - диагностичен извод, смяна кабел за връзка MB 38 кръгъл, смяна габарити. Общата стойност на услугите е 600 лева без ДДС, която сума съответства на данъчната основа по фактура № 132 от 17.12.2010 г. Към фактура № 151 от 06.01.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 06.01.2011 г. относно ремонт на ел.инст. на Т. комп. СА 9887/С., като са описани следните ремонтни дейности: смяна реле, смяна тяло, термостат, смяна свещи, смяна свещи, смяна габарити. Общата стойност на услугите е 1204,17 лева без ДДС, съответстваща на ДО по фактура № 151 от 06.01.2011 г. Към фактура № 200 от 20.01.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 19.01.2011 г. за ремонт на ел.инст. на Т. комп.СА 9890/С 7299ЕР – смяна на Ай Би Ес кабел, смяна кабел за връзка с MB S., смяна свещи, смяна акумулатор. Общата стойност на услугите е 1105,00 лева, съответстваща на данъчната основа по фактура № 200 от 20.01.2011 г.

Относно кадровата обезпеченост за извършване на посочените ремонтни дейности са представени трудови договори – единият от 21.12.2010 г. с лицето В. И. К. на длъжност – работник товаро-разтоварна дейност и другият от 13.01.2011 г. с лицето Д. Димитров Г. на длъжност – работник.

Така посочените договори се явяват неотнормирани към предмета на процесните доставки, а другите граждански договори, представени в хода на ревизията от доставчика, са свързани с доказване осъществяването на другите възложени услуги – разпространение на рекламни материали и почистване. От така представените два бр. договори може да се направи заключението, че не е доказано наличието на квалифициран персонал, който да извърши съответните ремонтни дейности на ел. инсталация на товарните автомобили – влекачи и ремаркета. Освен това две от фактурите са с дати 16.12.2010 г. и 17.12.2010 г., а приемо-предавателните протоколи са съответно от 03.12.2010 г. и от 05.12.2010 г., докато първият трудов договор е сключен едва на

21.12.2010 г., т.е. към датата на извършването на посочените дейности дружеството не разполага с персонал. От доставчика не са ангажирани доказателства за наемане на работна сила по извънтрудово правоотношение за посочените услуги. От друга страна, посочените в трудовите договори длъжности не разкриват възможна квалификация за осъществяване на специфичните ремонтни дейности на товарните автомобили, собственост на ревизираното лице.

В допълнение следва да се посочи, че от обясненията на доставчика не става ясно къде са извършени твърдяните ремонтни дейности на гореописаните товарни автомобили. Както е констатирано в хода на ревизията от страна на дружеството – доставчик няма деклариран обект, от който то да осъществява дейността, включително и съответно място, в което да извърши възложените му ремонтни дейности на товарните автомобили.

Не е налице и техническа обезпеченост на доставчика да извърши така описаните ремонтни дейности. В представения амортизационен план са вписани актив „компютърна система” с първоначална стойност 1820,80 лева, „прахосмукачка” и „пароструйка”. Като се има предвид, че [фирма] не разполага с автосервиз или друго работно помещение, не може да се установи къде се намира така описаната в обяснителната записка „високотехнологична компютърна система”. Освен това няма доказателства за осчетоводяване на необходимо оборудване и инструменти, включително и налични материали за извършването на ремонтните дейности по отношение на товарните автомобили, собственост на [фирма].

Наличието на фактури и приемо-предавателни протоколи не може да служи като достатъчно основание за установяване реалното извършване на посочените доставки, тъй като следва да са налице доказателства за материалната и кадрова обезпеченост на съответния доставчик да осъществи доставките. Следователно, отказът за признаване правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] по фактури № 127 от 16.12.2010 г., № 132 от 17.12.2010 г., № 151 от 06.01.2011 г. и № 200 от 22.01.2011 г. с предмет – ремонт на ел. инсталация на Т. композиция, издадени от [фирма] е правилен и обоснован.

На второ място, във връзка с фактура № 292 от 07.03.2011 г. е представен договор от 01.03.2011 г. (на л. 880 от приложенията към делото), сключен между [фирма] като възложител и [фирма], [населено място] като изпълнител, съгласно който Изпълнителят приема да изпълни следната услуга – разпространение на рекламни материали и брошури на територията на столицата и страната. Съгласно договора изпълнителят има право да получи възнаграждение в размер на 2160,00 лева с включен ДДС.

Към процесната фактура е представен приемо-предавателен протокол от 07.03.2011 г., според който е прието завършването на възложената рекламна услуга – разпространение на рекламни материали на територията на столицата – район Б., О. и Л., като стойността на работата е 1800 лева без ДДС. Протоколът е подписан от представител на възложителя и изпълнителя. Представен е и дневен финансов отчет от доставчика относно продажби на стойност 2160,00 лева с ДДС.

За изпълнение на договора относно възложената рекламна услуга са

представени два броя граждански договори: 1. договор от 01.03.2011 г., сключен между [фирма] и В. И. К., съгласно който е възложено на изпълнителя да извърши разпространение на рекламни материали, предоставени от Възложителя в Ю. Б. по пътя С., С., П., Х., М.-С., за периода от 01.03.2011 г. – 30.04.2011 г.; 2. договор от 01.03.2011 г., сключен между [фирма] и Д. Димитров Г., съгласно който е възложено на изпълнителя да извърши разпространение на рекламни материали, предоставени от Възложителя в С. Б. по пътя С., Л., П.,Л., Р., за периода от 01.03.2011 г. – 30.04.2011 г.;

Аналогични са фактите относно фактура № 313 от 04.04.2011 г., издадена от [фирма] – представен е приемо-предавателен протокол от 04.04.2011 г. за приемане на извършената услуга – разпространение на рекламни материали на територията на столицата – М., Д. 1, Д. 2, Изток, С., Център, И. В., Западен парк, като стойността на услугата е 1750 лева без ДДС. Съгласно договор от 01.04.2011 г. [фирма] възлага на [фирма] извършването на следните рекламни услуги – разпространение на рекламни материали с цел популяризиране на дейността на фирмата. Представена е и рекламна листовка относно дейността на ревизираното лице (л. 806 от приложенията към делото).

Относно така възложените услуги съдът намира, че с оглед особеностите на предмета на доставките е доказано наличието на реално осъществена доставка на описаната рекламна услуга – разпространение на рекламни брошури. За изпълнението на услугата не се изисква специална квалификация, знания и умения, като от страна на доставчика са ангажирани надлежни писмени доказателства – два броя договори, два броя приемо-предавателни протоколи, граждански договори, от които може да се направи обоснован извод, че услугите по фактура № 292 от 07.03.2011 г. и фактура № 313 от 04.04.2011 г. са извършени от [фирма]. Не се касае за изработването на определен рекламен продукт, а само за разпространение на рекламни брошури, отнасящи се до дейността на ревизираното лице (каквито са приложени по делото), която услуга може да бъде извършена от всяко физическо лице. Не е необходима и материална обезпеченост за доставчика, за да извърши възложената му рекламна услуга. Без значение е и обстоятелството дали физическите лица са декларирали работата си по описаните граждански договори, респ. дали [фирма] е декларирал и внасял осигурителни вноски за посочените лица.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 710 лева по фактура № 292 от 07.03.2011 г. и по фактура № 313 от 04.04.2011 г. с предмет – разпространение на рекламни брошури се явява незаконосъобразен и следва да се отмени. От събраните по делото писмени доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи, обяснения на управителя на [фирма], граждански договори, дневни финансови отчети, по категоричен начин се установява реалното извършване на възложените услуги по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, във връзка с фактура № 305 от 09.03.2011 г. и фактура № 318 от 08.04.2011 г. е представен договор от 03.01.2011 г. (на л. 807 от приложенията към делото),сключен между [фирма] като възложител и

[фирма], [населено място] като изпълнител, съгласно който Изпълнителят приема да извърши срещу възнаграждение комплексно почистване на Т. композиции, собственост на Възложителя, паркирани на съответни паркоместа, като услугата включва: 1. външно измиване; 2. вътрешно почистване на кабина; 3. вътрешно измиване на ремарке. Срокът на договора е една година.

Към фактура № 305 от 09.03.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от същата дата, според който е прието извършването на почистване (вътрешно и външно) на Т. композиция СА 9887/С 7300ЕР, постъпил за почистване на 02.03.2011 г., като стойността на услугата е 1150 лева без ДДС, съответстваща на ДО по фактурата.

Към фактура № 318 от 08.04.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от същата дата, според който е прието извършването на почистване (вътрешно и външно) на Т. композиция С./С 7299ЕР, като стойността на услугата е 1450 лева без ДДС, съответстваща на ДО по фактурата.

Съгласно писмените обяснения на управителя на [фирма] предметът на посочените доставки е комплексно почистване на Т. композиции, собственост на ревизираното лице, паркирани на съответни паркоместа, като [фирма] е наела 1 бр. паркомясто, находящо се на адрес [населено място], [улица]. Посочено е, че услугата по комплексно измиване е извършена от В. И. К., назначен в дружеството на длъжност работник товаро-разтоварни дейности, за което е представен трудов договор от 21.12.2010 г.

Съдът намира, че незаконосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на ревизирания субект по посочените два бр. фактури с предмет – комплексно почистване на Т. композиция. В хода на ревизията от страна на доставчика са представени заверени копия от фактурите, договор, приемо-предавателни протоколи, обяснение относно точното място на изпълнение на възложената услуга, трудов договор. Предметът на услугата не изисква притежаването на особени умения и квалификация, поради което наличните по делото писмени доказателства обосновават по категоричен начин заключението на реално осъществена доставка по фактури № 305 от 09.03.2011 г. и фактура № 318 от 08.04.2011 г.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 520 лева по фактури № 305 от 09.03.2011 г. и фактура № 318 от 08.04.2011 г., издадени от [фирма] се явява издаден при неправилно прилагане на материалния закон и същият следва да се отмени в посочената му част.

На четвърто място, във връзка с фактура № 299 от 08.03.2011 г. и фактура № 331 от 22.04.2011 г. е представен договор от 03.01.2011 г., с който [фирма] възлага на [фирма] да извърши срещу възнаграждение комплексно почистване на офис помещение, находящо се в [населено място],[жк],[жилищен адрес] със срок 1 година. Уговорено е цената да включва всички разходи за изпълнение на поръчката на стойност 500 лева без включен ДДС. Приложени са дневни финансов отчет от 08.03.2011 г. и от 22.04.2011 г., в които е отразена сумата – продажби 600 лева с ДДС.

За изпълнение на услугата според писмените обяснения, дадени от управителя на [фирма] дружеството разполага с битова прахосмукачка, която

не е заведена като ДМА и с пароструйка видно от приложения амортизационен план. По договора е работило лицето А. А. П. на длъжност чистач, за което е приложен трудов договор № 3 от 13.01.2011 г. (на л. 99 от приложенията към делото).

Освен това основната дейност на дружеството – доставчик е „други дейности по почистване”, което изрично е отразено в съставените ПИНП, в РД и в РА.

Доказано е осъществяването на облагаема доставка на услуга по фактури № 299 от 08.03.2011 г. и фактура № 331 от 22.04.2011 г., тъй като за извършването на услугата – почистване на офис не е необходима специална квалификация, а и е налице договор с конкретно лице, изпълняващо длъжността „чистач” в ревизираното дружество. Следователно, РА в така посочената си част се явява издаден при неправилно приложение на материалния закон и следва да се отмени като незаконосъобразен.

2. На основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 9, ал.1 и чл. 25, ал. 2 и ал.6, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 495,84 лева по фактура № 32 от 03.12.2010 г. с ДО 1233,33 лева и ДДС 246,67 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 43 от 11.12.2010 г. с ДО 962,50 лева и ДДС 192,50 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 47 от 14.12.2010 г. с ДО 1033,33 лева и ДДС 206,67 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 50 от 15.12.2010 г. с ДО 1066,67 лева и ДДС 213,33 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 54 от 17.12.2010 г. с ДО 833,33 лева и ДДС 166,67 лева с предмет – разпространение на рекламни материали; фактура № 78 от 17.01.2011 г. с ДО 1150,00 лева и ДДС – 230,00 лева с предмет – монтаж и ремонт на метални елементи; фактура № 90 от 24.01.2011 г. с ДО – 1158,33 лева и ДДС 231,67 лева с предмет – монтаж и ремонт на метални елементи; фактура № 97 от 26.01.2011 г. с ДО 1641,67 лева и ДДС 328,33 лева с предмет – монтаж и ремонт на метални елементи; фактура № 111 от 07.03.2011 г. с ДО 1250,00 лева и ДДС в размер на 250,00 лева с предмет – заварки на автомобилно шаси и каросерия; фактура № 116 от 08.03.2011 г. с ДО 1250,00 лева и ДДС 250,00 лева с предмет – електроподдръжка и ремонти; фактура № 119 от 09.03.2011 г. с ДО 1250,00 лева и ДДС 250,00 лева с предмет – цветни заварки на автомобилно ремарке; фактура № 126 от 06.04.2011 г. с ДО 1900,00 лева и ДДС 380,00 лева с предмет – почистване, шлайфане и полиране на заварки от алуминиеви елементи на ремарке с рег. [рег.номер на МПС] ; фактура № 127 от 07.04.2011 г. с ДО 1400,00 лева и ДДС 280,00 лева с предмет – електро поддръжка и ремонт на Т. композиция рег. [рег.номер на МПС] /С.; фактура № 128 от 08.04.2011 г. с ДО 1450,00 лева и ДДС в размер на 290,00 лева с предмет – цветни заварки върху автомобилно ремарке с рег. [рег.номер на МПС] , издадени от **[фирма]**.

На доставчика са връчени ИПДПОЗЛ № 06-53—06-765 от 03.06.2011 г. и № 06-53-06-1186 от 15.08.2011 г., като са постъпили описи заедно с писмени обяснения и документи вх. № 06-53-06-765 от 01.07.2011 г. и № 06-53-06-1186 от 19.08.2011 г. Резултатите от извършените насрещни проверки са отразени в ПИНП № 2200-3-1104953-02 от 01.07.2011 г. и в ПИНП № 2200-3-1109324-02 от 19.08.2011 г.

Установено е, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 20.10.2010 г. и дерегистрирано на 10.08.2011 г. Гореописаните фактури с получател [фирма] са включени в дневниците за продажби и в СД за съответните данъчни периоди. Фактурите са осчетоводени по дебита на сметки 602 „Разходи за външни услуги”.

През периода на доставките дружеството е декларирано 3 лица, назначени по трудов договор: 1. лице на длъжност „общ работник промишлеността” (назначено на 12.01.2011 г.); 2. лице на длъжност „монтажник метални конструкции” (назначено на 12.01.2011 г.); 3. лице на длъжност „техник електрически системи” (назначено на 17.03.2011 г.).

По отношение на отделните видове доставки, извършени от [фирма] съдът намира следното:

На първо място, във връзка с фактури № 32 от 03.12.2010 г., № 43 от 11.12.2010 г., № 47 от 14.12.2010 г., № 50 от 15.12.2010 г., № 54 от 17.12.2010 г. е представен договор от 30.11.2010 г., съгласно който [фирма] възлага на [фирма] да изпълни услугата – разпространение на рекламни материали и брошури на територията на столицата и страната. Съгласно чл. 9, ал. 1 от договора изпълнителят има право да получи възнаграждение в размер на 6155,00 лева с включен ДДС.

Към фактура № 32 от 03.12.2010 г. е представен приемо-предавателен протокол от 03.12.2010 г. (л.669 от приложенията към делото) за приемане на резултата от възложената задача – разпространение на рекламни материали в районите К. поляна, О. купел. Към фактура № 43 от 11.12.2010 г. е приложен двустранно подписан от страните приемо-предавателен протокол от 11.12.2010 г. (л.671 от приложенията към делото) за приемане на резултата от възложената задача – разпространение на рекламни материали в районите П. и В.. Към фактура № 47 от 14.12.2010 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 14.12.2010 г. (л. 673 от приложенията към делото) за одобряване на възложената работа – разпространение на рекламни материали в районите М. и Изток. Към фактура № 50 от 15.12.2010 г. е представен приемо-предавателен протокол от 15.12.2010 г. (л. 675 от приложенията) за одобряване на възложената задача – разпространение на рекламни материали в районите Л. и О.. Към фактура № 54 от 17.12.2010 г. е представен приемо-предавателен протокол от 15.12.2010 г. (л. 677 от приложенията) за одобряване на възложената задача – разпространение на рекламни материали в районите Н. и О..

Стойността на работата по всеки един от приемо-предавателните протоколи съответства на данъчната основа по всяка една от описаните фактури.

Относно кадровата обезпеченост за извършване на услугите е представен граждански договор от 01.12.2010 г., сключен с М. И. П., на когото се възлага да извърши разпространение на рекламни материали срещу възнаграждение от 200 лева. Срокът е едномесечен. Представена и сметка за изплатени суми (л.732 от приложенията) за изплатена на М. И. П. сума от 200 лева по договор от 01.12.2010 г.

Съгласно обяснителна записка, изготвена от управителя на [фирма] (на л. 730 от приложенията към делото) по договор с [фирма] е осъществил разпространение на рекламни материали, като този договор е за

разпространение, а не за изготвяне на рекламни материали.

Съобразно така представените писмени доказателства с оглед особеностите на възложените услуги – разпространение на рекламни материали съдът намира, че за изпълнението им не е необходима материална и кадрова обезпеченост у доставчика. Установява се, че едно физическо лице е работило по граждански договор през м.12.2010 г. и е осъществило разпространение на рекламни материали, предоставени от [фирма], за което му е изплатено възнаграждение. Освен това възлагането на услугата – разпространение на рекламни материали е извършено от [фирма] въз основа на сключен с [фирма] писмен договор, като общата стойност на възнаграждението съответства на общият размер на сумите по фактури № 32 от 03.12.2010 г., № 43 от 11.12.2010 г., № 47 от 14.12.2010 г., № 50 от 15.12.2010 г., № 54 от 17.12.2010 г. Към всяка от фактурите е приложен двустранно подписан приемо-предавателен протокол за одобряване на работата без възражения. Следователно, доказано е осъществяването на облагаема доставка по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС по цитираните пет броя фактури, издадени от [фирма]. Без значение за реалността на доставките е твърдяното от ревизиращите обстоятелство, че нито изпълнителят, нито ревизираното лице предоставят доказателства за вида на рекламните материали и за лицето, което ги е изработило. Предмет на възложените услуги е само разпространение на рекламни материали, а не и тяхното изработване. От друга страна, фактът, че през м.12.2010 г. М. И. П. е работил по трудови правоотношения едновременно в две предприятия – „ИД 09” като рекламен агент и в „ДН К. 2010” като калкулант – счетоводител, не означава автоматично, че същият не разполага с възможността и не могъл да извърши възложените от [фирма] услуги. Без значение за реалността на доставките е и обстоятелството дали физическото лице М. П. е декларирало получената сума в декларации обр. 1 и обр. 6.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1025,84 лева по фактури № 32 от 03.12.2010 г., № 43 от 11.12.2010 г., № 47 от 14.12.2010 г., № 50 от 15.12.2010 г., № 54 от 17.12.2010 г., издадени от [фирма] следва да се отмени като незаконосъобразен.

На второ място, по отношение на доставките по фактури № 78 от 17.01.2011 г., № 90 от 24.01.2011 г., № 97 от 26.01.2011 г., № 111 от 07.03.2011 г., № 116 от 08.03.2011 г., № 119 от 09.03.2011 г., № 126 от 06.04.2011 г., № 127 от 07.04.2011 г. и № 128 от 08.04.2011 г. с предмет – монтаж и ремонт на метални елементи, заварки, електроподдръжка, цветни заварки на автомобилно ремарке законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит [фирма]. От събраните в хода на ревизията писмени доказателства, разгледани в тяхната съвкупност, не може да се установи по категоричен начин реалното извършване на описаните доставки от [фирма].

Съгласно договор от 07.01.2011 г. [фирма] възлага на [фирма] да извърши ремонтно обслужване на товарни автомобили, като срокът на договора е 12 месечен. Съгласно чл. 1, ал. 2 от договора обслужването и ремонтът включва заваръчни услуги; почистване, шлайфане и грундиране на заварки.

Към всяка една от фактурите е издаден приемо-предавателен протокол. Към

фактура № 78 от 17.01.2011 г. протоколът е от дата 11.01.2011 г. относно извършен ремонт на Т. композиция/полуремарке Ш. С 7300EP (заварка на метална конструкция на ремарке; почистване, шлайфане и полиране на заварка). Към фактура № 90 от 24.01.2011 г. протоколът е от дата 19.01.2011 г. за извършен ремонт на Т. композиция/полуремарке Ш. С 7299 EP (заварка на метална конструкция на ремарке; почистване, шлайфане и полиране на заварка). Към фактура 97 от 26.01.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 26.01.2011 г. относно извършен ремонт на Т. Композиция – С 6237 EH, прием за ремонт на 25.01.2011 г. (извършен ремонт – заварка на метална конструкция на ремарке; почистване, шлайфане и полиране на заварка). Към фактура № 111 от 07.03.2011 г. протоколът е от дата 07.03.2011 г. относно извършен ремонт на Т. композиция/полуремарке К. С 9454 EH, приет за ремонт на 06.03.2011 г. (извършен ремонт – заварка на метална конструкция на ремарке; почистване, шлайфане и полиране на заварка). Към фактура № 116 от 08.03.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 08.03.2011 г. за ремонт на Т. композиция/полуремарке Ш. С 6237 EH, приет за ремонт на 07.03.2011 г. Към фактура № 126 от 06.04.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 06.04.2011 г. за ремонт на полуремарке Ш. С 7299EP, приет за ремонт на 04.04.2011 г. Към фактура № 127 от 07.04.2011 г. е приложен протокол от 07.04.2011 г. относно извършен ремонт на Т. композиция/влекач Д. СА 9890 HM/полуремарке Ш. С., приет на ремонт на 01.04.2011 г. (ремонтните дейности са ремонт на съединителни системи на Д.; смяна на филтри на Д.; монтаж, демонтаж и ремонт на електронна система. Към фактура 128 от 08.04.2011 г. е приложен протокол от 08.04.2011 г. относно ремонт на Т. композиция/полуремарке Ш. С 7299 EP, приет за ремонт на 30.04.2011 г. (ремонтът се изразява в цветни заварки върху автомобилно ремарке; изчукване, пребоядисване, смяна на гуми; монтаж и ремонт на метални елементи).

Както в хода на ревизията, така и в рамките на съдебното производство не е доказано, че доставчикът разполага с техническа обезпеченост да извърши така възложените му услуги. Представен е аналитичен регистър на сметка 204, по дебита на която е осчетоводен „електрожен” на стойност 1833,33 лева. Възложените ремонтни услуги изискват наличие на шлайф машина, полираща машина, техника за боядисване и грундиране, както и инструменти. В счетоводството на доставчика няма заведени други машини и съоръжения. Установено е, че при проверка в информационния масив на НАП доставчикът не притежава обекти по смисъла на § 1, т. 10 от ЗДДС, от които да извършва своята икономическа дейност – автосервиз, работилница или др. По сметките от гр. 20 не са заведени и сгради. При втората насрещна проверка е представен договор за наем на имот от 07.01.2011 г.,сключен между [фирма] като наемодател и [фирма] като наемател, който не е представен при първата извършена на доставчика насрещна проверка. Предмет на договора е предоставяне под наем на производствена площ 328 кв.м. и общи части 26 кв.м., без в договора да е посочено къде се намира имота и чия собственост е той. Уговорен е месечен наем за сумата от 500,00 лева, платими от 01 до 10 число на текущия месец. От датата на сключване на договора не е констатирано [фирма] да включва в дневниците си за покупки фактури за

наем с издател [фирма]. При втората насрещна проверка е приложен РКО от 04.04.2011 г. за платен наем за м.04.2011 г. за сумата от 500 лева. Доколкото в договора за наем липсва конкретизация на имота, който се отдава под наем, от страна на ревизиращите е направена проверка в имотния регистър на Службата по вписванията, при която е констатирано, че [фирма] не притежава недвижими имоти. От друга страна, в писмените обяснения управителят на [фирма] посочва, че ремонтните работи по гореописаните фактури с получател [фирма] се извършват на адрес [населено място], [улица]. Доставчикът не е представил писмени доказателства, от които да е видно, че същият е собственик или наемател на определен обект (работилница, сервиз или друг) на посочения адрес, за да може по категоричен начин да се установи, че същият разполага с техническата възможност да извърши възложените ремонтни услуги на товарни автомобили и ремаркета, собственост на възложителя.

Във връзка с изпълнението на самия договор в същия липсва уговорка за чия сметка са материалите и резервните части. Съгласно приемо-предавателните протоколи извършени са следните ремонтни дейности – заварки, шлайфане, грундиране и полиране на заварки, демонтаж, ремонт и монтаж на електронна система, ремонт на съединителна система, изчукване, пребоядисване и др. В обяснителната записка на управителя на [фирма] е посочено, че резервните части, които са за подмяна се предоставят от възложителя, а материалите, които се влагат при заварките и др. са закупени от изпълнителя. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства за покупка или за предаване на вложени резервни части. Не са представени и документи относно закупени материали за заварка, грунд, бои и полиращи материали нито от доставчика, нито от жалбоподателя.

В допълнение следва да се посочи, че не е налице и доказана кадрова обезпеченост на доставчика да осъществи ремонтните услуги. Декларираният от [фирма] код на икономическа дейност „Производство на метални конструкции и части от тях” не може да се свърже с предмета на процесните доставки. Лицата, които са назначени по трудов договор при доставчика са на длъжности „общ работник промишлеността”, „монтажник метални конструкции” и „техник електрически системи”, което означава, че наетите по трудово правоотношение лица не разполагат с необходимата квалификация да извършат възложените ремонтни услуги на автомобили.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 78 от 17.01.2011 г., № 90 от 24.01.2011 г., № 97 от 26.01.2011 г., № 111 от 07.03.2011 г., № 116 от 08.03.2011 г., № 119 от 09.03.2011 г., № 126 от 06.04.2011 г., № 127 от 07.04.2011 г. и № 128 от 08.04.2011 г., издадени от [фирма] е законосъобразен и не са налице основания за отмяната му в така оспорената му част.

3. На основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 9, ал.1 и чл. 25, ал. 2 и ал.6, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 828,84 лева по фактура № 008 от 27.12.2010 г. с ДО 816,67 лева и ДДС 163,33 лева с предмет – дизайн и проектиране на рекламни материали; фактура № [ЕГН] от 28.12.2010 г. с ДО 1750,00 лева и ДДС 350,00 лева с предмет – дизайн и проектиране на рекламни материали; фактура №

015 от 27.12.2010 г. с ДО 2395,83 лева и ДДС 479,17 лева с предмет – дизайн и проектиране на рекламни материали; фактура № 018 от 29.12.2010 г. с ДО 833,33 лева и ДДС 166,67 лева – дизайн и проектиране на рекламни материали; фактура № 024 от 30.12.2010 г. с ДО 1225,00 лева и ДДС 245,00 лева с предмет – дизайн и проектиране на рекламни материали; фактура № 129 от 18.02.2011 г. с ДО 1550,00 лева и ДДС 310,00 лева с предмет – изработка на интернет сайт; фактура № 149 от 22.02.2011 г. с ДО 1073,00 лева и ДДС 214,67 лева с предмет – рекламни материали; фактура № 166 от 09.03.2011 г. с ДО 1450,00 лева и ДДС 290,00 лева с предмет – изработка на интернет сайт; фактура № 182 от 04.04.2011 г. с ДО 1600,00 лева и ДДС в размер на 320,00 лева с предмет – компютърни проекти за рекламни материали; фактура № 189 от 06.04.2011 г. с ДО 1450,00 лева и ДДС 290,00 лева с предмет – поддръжка и обновяване на интернет сайт, издадени от [фирма].

На доставчика са връчени ИПДПОЗЛ № 06-53-06-761 от 03.06.2011 г. и № 06-53-06-1187 от 15.08.2011 г., като са постъпили описи заедно с писмени обяснения и документи вх. № 06-53-06-761 от 22.06.2011 г. и № 06-53-06-1187 от 19.08.2011 г. Резултатите от извършените насрещни проверки са отразени в ПИНП № 2200-3-1104953-05 от 27.06.2011 г. и в ПИНП № 2200-3-1109324-01 от 19.08.2011 г.

Установено е, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 17.12.2010 г. и е дерегистрирано на 15.08.2011 г., след което повторно е регистрирано по ЗДДС на 15.09.2011 г. Гореописаните фактури с получател [фирма] са включени в дневниците за продажби и в СД за съответните данъчни периоди. Фактурите са осчетоводени от ревизираното лице по дебита на сметки 602 „Разходи за външни услуги”.

[фирма] е декларирало код на икономическа дейност 6203 „Управление и поддържане на компютърни системи”. Не са декларирани обекти, от които осъществява дейност. През периода, през който са фактурирани услугите към [фирма] дружеството е декларирало три лица, назначени на трудов договор: 1. лице на длъжност „техник компютърни системи” (назначено на 12.01.2011 г.); 2. лице на длъжност „системен оператор” (назначено на 22.12.2010 г.) и 3. лице на длъжност „оператор въвеждане на данни” (назначено на 12.01.2011 г.).

Съгласно договор от 29.10.2010 г. за рекламни услуги с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] е възложено извършването на: 1.1.1. изготвяне на компютърен проект за рекламно лого; 1.1.2. изготвяне на компютърен проект за рекламен надпис за нанасяне върху Т. брезенти; 1.1.3. изготвяне на дизайн за цялостно рекламно оформление на товарните превозни средства с възможност за многократно приложение; 1.1.4. изготвяне на проект за рекламни брошури; 1.1.5. изготвяне на проект за изработка на лепенки; 1.1.6. изготвяне на проект за изработка на рекламно пано. Посочените от т.1.1.1 до т.1.1.6 услуги са фактурирани в 6 бр. фактури – фактури № 008 от 27.12.2010 г., № [ЕГН] от 28.12.2010 г., № 015 от 27.12.2010 г., № 018 от 29.12.2010 г., № 024 от 30.12.2010 г., № 149 от 22.02.2011 г., придружени с приемо-предавателни протоколи. Нито в договора, нито в приемо-предавателните протоколи е посочено на какъв носител ще бъдат

предадени проектите, респ. как точно са предадени проектите според възложеното по договора. Касае се за изработка на определен продукт – проект на рекламна брошура, проект на лепенки, проект за рекламно лого, което означава, че резултатът от възложената услуга трябва да е овеществен. Такива доказателства не са ангажирани нито от доставчика, нито от ревизираното лице.

Съгласно договор от 31.03.2011 г. за рекламни услуги с възложител [фирма] и изпълнител – [фирма] е възложено извършването на същите услуги, без да става ясно дали се касае за изработка на други проекти, различни от възложените съгласно договора от 29.10.2010 г. Възложено е: 1.1.1. изготвяне на компютърен проект за рекламно лого; 1.1.2. изготвяне на компютърен проект за рекламен надпис за нанасяне върху Т. брезенти; 1.1.3. изготвяне на дизайн за цялостно рекламно оформление на товарните превозни средства с възможност за многократно приложение; 1.1.4. изготвяне на проект за рекламни брошури; 1.1.5. изготвяне на проект за изработка на лепенки; 1.1.6. изготвяне на проект за изработка на рекламно пано. В договора също няма клаузи в какъв вид и на какъв носител ще бъдат предадени проектите. През м.04.2011г. е фактурирана посочената в т.1.1.1. услуга съгласно фактура № 182 от 04.04.2011 г., като е приложен приемо-предавателен протокол от 04.04.2011 г. В протокола е описано, че изготвено рекламно лого – 5 файла с рекламно лого, изработени с програмен продукт C. D.. Не става ясно по какво се различава проекта на рекламното лого по първата фактура № [ЕГН] от 28.12.2010 г. и проекта на рекламното лого по втората фактура № 182 от 04.04.2011 г.

Представен е договор за поръчка и изработка на уеб сайт от 01.02.2011 г., съгласно който изпълнителят следва да извърши – направа на интернет уеб сайт по конкретни изисквания на възложителя, като е уговорено възнаграждение в размер на 3600 лева. Поръчката следва да бъде изпълнена до 30.03.2011 г. Издадени са фактури № 129 от 18.02.2011 г. и № 166 от 09.03.2011 г. с предмет – изработка на интернет сайт, придружени с приемо-предавателни протоколи от същите дати.

Представен е и договор за абонаментно обслужване от 01.04.2011 г., сключен между страните, съгласно който Изпълнителят приема абонаментно обслужване и техническа поддръжка на интернет сайт. Срокът на договора е до 31.12.2011 г. Издадена е фактура № 189 от 06.04.2011 г. с предмет – поддръжка и обновяване на интернет сайт с ДО 1450,00 лева и ДДС 290,00 лева. Съгласно приемо-предавателен протокол от 06.04.2011 г. е приета без възражение изпълнението на възложената задача по поддръжка и обновяване на интернет сайт, включваща изработка на нови динамични банери, настройки и обновяване на старите статични и динамични банери, допълнителни настройки на уеб сървъра.

Посочените договори от 01.02.2011 г. за изработка на интернет сайт и от 01.04.2011 г. за абонаментно обслужване на интернет сайт, гореописаните три броя фактури и приемо-предавателните протоколи не са обсъдени от ревизиращите, като съдът намира, че с оглед предмета на възложените услуги – изработване на интернет сайт и абонаментно обслужване на интернет сайта е доказано извършването им от доставчика. За

осъществяването на описаните услуги в полза на възложителя [фирма] разполага с кадрови потенциал – представени са три броя трудови договори на специалисти, които са квалифицирани да извършат посочените услуги. Относно материалната обезпеченост достатъчно е наличието на компютър за извършване на услугата, а с такъв доставчикът разполага. За изпълнението на посочената услуга не е необходимо да е налице определен овеществен резултат, поради което с подписването на приемо-предавателен протокол от двете страни по договора следва да се приеме, че услугата е завършена и приета без възражения. В допълнение следва да се посочи, че и декларираният от [фирма] код на икономическа дейност 6203 „Управление и поддържане на компютърни системи” служи като индичия за реалното осъществяване на доставките на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС по цитираните три бр. фактури.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 008 от 27.12.2010 г., № [ЕГН] от 28.12.2010 г., № 015 от 27.12.2010 г., № 018 от 29.12.2010 г., № 024 от 30.12.2010 г., № 149 от 22.02.2011 г. и № 182 от 04.04.2011 г., издадени от [фирма] е издаден при правилно прилагане на закона и не са налице основания за неговата отмяна в посочената му част. По гореизложените съображения РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 890 лева по фактури № 129 от 18.02.2011 г., № 166 от 09.03.2011 г. и № 189 от 06.04.2011 г., издадени от [фирма] следва да се отмени като незаконосъобразен.

4. На основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 9, ал.1 и чл. 25, ал. 2 и ал.6, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1920,00 лева по фактура № 24 от 18.01.2011 г. с ДО 650,00 лева и ДДС 130,00 лева с предмет – окачване на брезент след ремонт; фактура № 55 от 07.03.2011 г. с ДО 2400,00 лева и ДДС 480,00 лева с предмет – авторемонт на Т. композиция; фактура № 62 от 08.03.2011 г. с ДО 1450,00 лева и ДДС 290,00 лева с предмет – ремонтни услуги; фактура № 65 от 09.03.2011 г. с ДО 1350,00 лева и ДДС 270,00 лева с предмет – ремонтни услуги; фактура № 73 от 11.03.2011 г. с ДО 950,00 лева и ДДС 190,00 лева с предмет – ремонтни услуги; фактура № 78 от 06.04.2011 г. с ДО 1400,00 лева и ДДС 280,00 лева с предмет – ремонт на влекач Д. СА 9887НМ; фактура № 81 от 08.04.2011 г. с ДО 1400,00 лева и ДДС 280,00 лева с предмет – заварки на автомобилно шаси на Т. композиция с рег. [рег.номер на МПС] /С., издадени от [фирма].

На доставчика са връчени ИПДПОЗЛ № 06-53-06-764 от 03.06.2011 г. и № 06-53-06-1184 от 15.08.2011 г., като са постъпили описи заедно с писмени обяснения и документи вх. № 06-53-06-764 от 27.06.2011 г. и № 06-53-06-1184 от 19.08.2011 г. Резултатите от извършените насрещни проверки са отразени в ПИНП № 2200-3-1104953-01 от 27.06.2011 г. и в ПИНП № 2200-3-1104953-02 от 19.08.2011 г.

Установено е, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 17.12.2010 г. и е дерегистрирано на 15.08.2011 г., след което повторно е регистрирано по ЗДДС на 15.09.2011 г. Гореописаните фактури с получател [фирма] са включени в дневниците за продажби и в СД за съответните данъчни периоди. Фактурите

са осчетоводени от ревизираното лице по дебита на сметки 602 „Разходи за външни услуги”.

През периода, през който са фактурирани ремонтите на автомобилите към [фирма] дружеството е декларирало три лица, назначени по трудов договор: две лица на длъжност „рекламен агент”; едно лице - на длъжност „автотенекеджия” (назначено на 17.03.2011 г.).

Съгласно договор от 03.01.2011 г. [фирма] възлага на [фирма] да извърши срещу възнаграждение следните видове работи – текущ ремонт на Т. композиции, собственост на Възложителя. Ремонтът включва –проверка на ходовата част, спирачна система и кормилна уредба; проверка на съединител, скоростна кутия и диференциал; проверка на електроинсталацията; проверка и смяна на консумативи, при необходимост – масла, филтри, антифриз, спирачна течност; диагностика на двигател; извършване на ремонт на МПС.

Към фактура № 24 от 18.01.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 11.01.2011 г. относно извършена услуга – сваляне и окачване на брезент след ремонт на Д. с рег. [рег.номер на МПС] /С., както и приходен касов ордер № 26 от 18.01.2011 г. за изплатена сума от 780 лева.

Към фактура № 55 от 07.03.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 07.03.2011 г. относно ремонтни услуги на влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] – смяна на накладки, смяна на спирателен диск;смяна на лагери, смяна на носачи, маншони, пружини и тампони заедно с ПКО за изплатена сума от 2880 лева.

Към фактура № 62 от 08.03.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 08.03.2011 г. относно ремонтни услуги на влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] – смяна на щанга, смяна на полуоска,смяна на лагер, смяна на ангр. Глава, смяна на водна помпа, смяна на носачи, смяна на амортисьори заедно с ПКО от 08.03.2011 г. за изплатена сума от 1740 лева.

Към фактура № 65 от 09.03.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 09.03.2011 г. относно ремонтни услуги на влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] – смяна на радиатор вод., смяна на радиатор парно, смяна носач, смяна на съед. к-т, смяна на накладки, смяна на спирателен диск заедно с ПКО от 09.03.2011 г. за изплатена сума от 1620 лева.

Към фактура № 73 от 11.03.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 11.03.2011 г. относно ремонтни услуги на полуремаркета с рег. [рег.номер на МПС] /С. – смяна на спирачни дискове, смяна на накладки, смяна носачи заедно с ПКО за изплатена сума от 1140 лева.

Към фактура № 78 от 06.04.2011 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 06.04.2010 г. относно ремонт на влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] – смяна на накладки, смяна на спирателен диск, ремонт на скоростна кутия, смяна на лагер, смяна на водна помпа, смяна ангр.глава, като е отразено, че работата се извършва за 28 часа по ед. часа 50 лева и дата на приемане – 01.04.2011 г.

Към фактура № 81 от 08.04.2011 г. е представен приемо-предавателен протокол от 08.04.2010 г. относно ремонт на влекач Д. с рег. [рег.номер на МПС] -заварки на автомобилно шаси, заваряване на рама, смяна на радиатор, смяна на радиатор парно, като работата е извършена за 28 часа по 50 лева на час и дата на приемане – 05.04.2011 г.

Съдът намира, че не е доказано осъществяването на доставките по процесните фактури поради липса на кадрова и материална обезпеченост на доставчика. На първо място, видно от приложените от доставчика трудови договори и допълнителни споразумения за м.01.2011 г., м.02.2011 г. и до 17.03.2011 г. в дружеството няма назначено лице на длъжност, която му дава възможността да извърши възложените ремонтни услуги на товарни автомобили. На 17.03.2011 г. е назначен на трудов договор Т. Л. Н. на длъжност „автотенекеджия“, а на същата дата са сключени и допълнителни споразумения с Б. П. С. и И. М. Н. за заемане на следните длъжности – първият – диагностик МПС, а вторият – автомонтьор. Това означава, че доставчикът не е разполагал с квалифициран персонал, който да извърши ремонтните услуги на товарните автомобили по фактура № 24 от 18.01.2011 г.; фактура № 55 от 07.03.2011 г. ; фактура № 62 от 08.03.2011 г. ; фактура № 65 от 09.03.2011 г. и фактура № 73 от 11.03.2011 г. По отношение на другите две фактури, издадени през м.04.2011 г. съдът констатира несъответствие между фактурите и приложените към тях приемо-предавателни протоколи. В приемо-предавателните протоколи датата на приемане на работата е съответно 06.04.2010 г. и 08.04.2010 г., т.е. предхождат с една година датата на издаване на фактурите. От друга страна, ако се приеме, че в двата приемо-предавателни протоколи е допусната техническа грешка, не съществува възможност полуремарке Ш. С. да бъде обект на ремонт при [фирма] съгласно фактура № 81 от 08.04.2011 г., като в приемо-предавателния протокол е отразено, че датата на приемане на ремонта е 05.04.2011 г., доколкото на 04.04.2011 г. същото полуремарке е постъпило за ремонт при [фирма] видно от приемо-предавателния протокол с дата 06.04.2011 г. към фактура № 126 от 06.04.2011 г., издадени от [фирма]. До този извод се достига и от съдържанието на фактура № 127 от 07.04.2011 г., издадена от [фирма], тъй като съгласно приложения към нея приемо-предавателен протокол от същата дата влекач Д. с рег. № 9890НМ/полуремарке Ш. С. са постъпили за ремонт на 01.04.2011 г. и съответно, ремонтът е приключил на 07.04.2011 г. Т.е. за времето от 01.04.2011 г. до 07.04.2011 г. посоченият влекач Д. и полуремарке са били на ремонт при [фирма] и не е възможно на 05.04.2011 г., преди да е приключил ремонта при [фирма], да постъпят за ремонт при [фирма]. Освен това според фактура № 128 от 08.04.2011 г. и приемо-предавателният протокол към нея, издадени от [фирма] по отношение на полуремарке Ш. С 7299 ЕР са извършени заварки върху автомобилното ремарке, а едновременно с това фактура № 81 от 08.04.2011 г., издадена от [фирма] документира също извършването на заварки на автомобилното шаси.

По отношение на фактура № 24 от 18.01.2011 г. за извършено сваляне и окачване на брезент след ремонт според приемо-предавателния протокол е извършена посочената услуга по отношение на Д. с рег. [рег.номер на МПС] /С 7300ЕР, които са постъпили за ремонт на 10.01.2011 г. и протоколът е изготвен на 11.01.2011 г. Същото полуремарке Ш. С 7300ЕР е прието за ремонт на същата дата -10.01.2011 г. при [фирма], за което е издаден приемо-предавателен протокол от 11.01.2011 г. към фактура № 28 от 17.01.2011 г. Т.е. не е възможно посоченото полуремарке да се намира по

едно и също време за ремонт при различни доставчици.

По отношение на техническата обезпеченост за извършване на доставките от страна на доставчика е представен аналитичен регистър на сметка 204, като са отразени две покупки на активи от [фирма] и [фирма] от дата 17.12.2010 г., т.е. представено е хронологично извлечение от сметката, а не аналитично и това прави невъзможно да се установи вида на активите. В счетоводния амортизационен план и инвентарната книга към 17.12.2010 г. са отразени „компресор“ на стойност 775,00 лева и „машина смяна масла“ на стойност 658,42 лева. Видно от съдържанието на фактурите и протоколите към тях са извършени смяна на накладки, смяна на спирачни дискове, смяна на щанга, смяна на радиатори, смяна на полуоска, смяна на съединителен комплект, ремонт на скоростна кутия, заварки на автомобилно шаси и заваряване на рамка. Тези дейности изискват наличие на техника за заваряване и авторемонтни инструменти, за каквито липсват данни доставчикът да е разполагал.

[фирма] представя договор от 01.01.2011 г. за отдаване под наем на сервизно помещение с канал - 100 кв.м., находящо се в [населено място], [улица] наемодател [фирма] със срок на договора – 31.05.2011 г. Уговорен е месечен наем от 150 лева без ДДС, платими не по-късно от 31.08.2011 г. Според извършена проверка в информационния масив на НАП [фирма] не притежава недвижими имоти. Представен е фискален бон за извършено плащане по договора за наем към фактура № 20349 от 16.06.2011 г., като в него е отразен № ФУ 3258, какъвто ЕКАФП [фирма] не притежава. От друга страна, при насрещната проверка е представен и анекс № 1 от 01.04.2011 г. към договор за наем от 22.11.2010 г. с [фирма]. От съдържанието на анекса не става ясно кой е обектът, който е отдаден под наем, а и не е представен самият договор за наем. В чл. 1 от анекса е посочено, че считано от 01.04.2011 г. в правата и задълженията на наемателя по договора встъпва [фирма], но в чл. 2 е отразено, че споразумението влиза в сила от 22.11.2010 г. Така допуснатото несъответствие в представения анекс, както и непосочване на обекта, който е отдаден под наем, служи като индичия за липса на реални наемни отношения и за съставяне на документ само за нуждите на ревизията.

Следователно, от съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията доказателства, включително и констатираните несъответствия в представените документи, се обосновава заключението за законосъобразност на РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури, издадени от [фирма]. Констатацията на органите по приходите за липса на реално осъществени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС не е оборена от ревизираното лице, поради което жалбата на [фирма] в тази си част следва да се отхвърли като неоснователна.

5. На основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 9, ал.1 и чл. 25, ал. 2 и ал.6, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1828,00 лева по фактура № 12 от 05.07.2010 г. с ДО 1640,00 лева и ДДС 328,00 лева с предмет – ушиване на брезент на Т. композиция; фактура № 13 от 05.07.2010 г. с ДО 2500,00 лева и ДДС 500,00 лева с предмет – подлепване на брезент на Т. композиция; фактура № 525 от 01.03.2011 г. с ДО – 5000,00 лева и ДДС 1000,00 лева с предмет – ушиване на

брезент, издадени от [фирма].

Съставен е ПИНП № 2200-3-1104953-04 от 29.06.2011 г., като за целите на насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ № 06-53-06-762 от 03.06.2011 г., връчено на 22.06.2011 г. на пълномощник на доставчика.

Констатирано е, че [фирма] е регистрирано по реда на ДОПК в ТД на НАП С., офис „Изток“ на 14.04.2010 г. и по ЗДДС – на 12.05.2010 г. Горецитираните фактури са включени в дневника за продажби на доставчика с получател [фирма]. Фактурите са осчетоводени от ревизираното лице по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Дружеството е декларирало код на икономическа дейност 1419 „Производство на друго облекло и допълнения за облекло“. Не са декларирани обекти, от които осъществява дейност. През периода на извършване на услугите доставчикът е декларирал 4 лица, назначени на трудов договор: 3 лица на длъжност „шивач“ (назначени на 09.06.2010 г.) и 1 лице на длъжност „старши счетоводител“ (назначено на 02.08.2010 г.). Лицата са с прекратени трудови правоотношения, считано от 01.12.10 г. и 13.05.2011 г.

Съгласно договор за изработка от 30.06.2010 г. [фирма] възлага на [фирма] да извърши ушиване или поправка, а когато е необходимо подлепване на брезенти на Т. композиции, като цената на договора се определя за единица продукция.

Към фактура № 12 от 05.07.2010 г. е приложен приемо-предавателен протокол от 05.07.2010 г. за приемане на извършената работа на стойност 2500 лева – ушиване на брезент. Към фактура № 13 от 05.07.2010 г. е представен приемо-предавателен протокол от 05.07.2010 г. за приемане на извършената работа – подлепване на брезент – на обща стойност 1640,00 лева. Приложени са два броя приходни касови ордери от 05.07.2010 г. за предаване на сумите съответно в размер на 3000 лева и 1968 лева.

Между страните е сключен и договор за изработка от 01.02.2011 г., съгласно който Възложителят възлага на Изпълнителя да извърши ушиване на 4 бр. брезенти на Т. композиции. Уговорено е плащането да се извършва в брой срещу издадена фактура и одобрен и подписан приемо-предавателен протокол, като срокът на договора е за 1 месец.

Издадена е фактура № 525 от 01.03.2011 г. с предмет – 2 бр. при единична цена 2500,00 лева - ушиване на брезент с ДО 5000 лева и ДДС 1000 лева. Съгласно приемо-предавателен протокол от 01.03.2011 г. е приета извършената работа – ушиване на брезент – 4 бр. с единична цена 1250,00 лева или обща сума в размер на 5000 лева. Приложен е ПКО № 525 от 01.03.2011 г. за сума в размер на 6000 лева по фактура № 525 от 01.03.2011 г. Относно техническата обезпеченост на доставчика правилно е прието от ревизиращите, че не са налице за възможността на дружеството да извърши възложените шивашки услуги. Съгласно обяснителната записка на управителя на [фирма] услугите са извършени в цех, оборудван с машини, взет под наем съгласно договор от 04.01.2010 г., сключен с Ф. И. А.. Според представения договор за наем се отдава под наем част от цех заедно с прилежащите към него шевни машини, с адрес [населено място], [улица] уговорена месечна цена 500,00 лева. Правилно е констатирано, че към датата на сключване на наемния договор [фирма] не е съществувало в правния мир, тъй като

дружеството е регистрирано на 14.04.2010 г. Това означава, че договорът е създаден за нуждите на ревизията. Следва да бъде отбелязан и факта, че Наемодателят – Ф. И. А. е работник в [фирма] съгласно приложения трудов договор от 09.06.2010 г. От друга страна, в представените счетоводни регистри на [фирма] няма осчетоводено начисляване и плащане на наемни вноски.

Едновременно с това дружеството не е декларирано обекти, от които да извършва икономическата си дейност, както и е установено, че няма заведени сгради по сметки от гр. 20.

Налице е несъответствие при изписване на предмета на сделката по част от фактурите и приложените към тях приемо-предавателни протоколи. Във фактура № 13 от 05.07.2010 г. предметът на доставката е подлепване на брезент на Т. композиция - 1 бр. при единична цена 1640,00 лева, а в приемо-предавателния протокол към фактурата е отбелязано – подлепване на брезент – 2 бр. при единична цена 820,00 лева – обща стойност 1640,00 лева. Във фактура № 525 от 01.03.2011 г. предметът на сделката е ушиване на брезент – 2 бр. при единична цена 2500,00 лева, а в приемо-предавателния протокол към фактурата е посочено ушиване на брезент 4бр. при единична цена 1250,00 лева при обща стойност 5000,00 лева. От така констатираното несъответствие между описанието на доставката по фактурите и това, съдържащо се в приемо-предавателните протоколи не може да се установи какъв е бил действителният предмет на фактурите и какво конкретно е включвала възложената услуга.

В допълнение следва да се посочи, че във връзка с вложените материали при извършване на услугите доставчикът твърди, че е ползвал получени материали от [фирма]. Представени са пет броя фактури № 1008 от 22.07.2010 г., № 1016 от 23.07.2010 г., № 1041 от 26.07.2010 г., № 1042 от 27.07.2010 г. и № 1061 от 30.07.2010 г., издадени от [фирма] с получател [фирма] с предмет – спомагателни материали (лепило, платнище и конци). Следователно, към датата на извършване на доставките по фактури № 12 и № 13 от 05.07.2010 г. доставчикът не е разполагал с материали за извършване на шивашките услуги в полза на [фирма], тъй като фактурите за закупени материали от [фирма] са издадени след посочената дата, а именно на 22.07.2010 г., 23.07.2010 г., 26.07.2010 г., 27.07.2010 г. и 30.07.2010 г.

Наличието на доказателства за персонал, който може да извърши шивашките услуги не може да обоснове категоричния извод за реално извършване на процесните доставки, тъй като не се установи доставчикът да разполага с техническа обезпеченост да ги извърши. Извършването на облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС е основната водеща предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, поради което следва да се налице доказателства, от които да може да се формулира категоричен извод в тази насока. В случая съдът констатира, че липсват доказателства за извършването на доставките по фактури № 12 от 05.07.2010 г., № 13 от 05.07.2010 г. и № 525 от 01.03.2011 г., издадени от [фирма].

Следователно, РА в така обжалваната му част е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

6. На основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 2, чл. 6, ал.1 и чл. 25, ал. 2 и ал.6, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 495,84 лева по фактура № 183 от 05.11.2010 г. с ДО 12317,03 лева и ДДС 2463,41 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 186 от 12.11.2010 г. с ДО 6448,42 лева и ДДС 1289,68 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 187 от 19.11.2010 г. с ДО 7868,18 лева и ДДС 1573,64 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 197 от 10.12.2010 г. с ДО 4252,50 лева и ДДС 850,50 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 198 от 14.12.2010 г. с ДО 5763,45 лева и ДДС 1152,69 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 230 от 17.12.2010 г. с ДО 8119,65 лева и ДДС 1623,93 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 231 от 21.12.2010 г. с ДО 6356,35 лева и ДДС 1271,27 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 232 от 22.12.2010 г. с ДО 4323,55 лева и ДДС 864,71 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 233 от 04.01.2011 г. с ДО 8444,98 лева и ДДС 1688,99 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 236 от 11.01.2011 г. с ДО 6692,52 лева и ДДС 1338,51 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 237 от 24.01.2011 г. с ДО 9115,86 лева и ДДС 1823,17 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 245 от 26.01.2011 г. с ДО 2280,46 лева и ДДС 456,09 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 253 от 15.02.2011 г. с ДО 6523,39 лева и ДДС 1304,68 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 255 от 15.02.2011 г. с ДО 6780,00 лева и ДДС 1356,03 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 202 от 26.03.2011 г. с ДО 4898,13 лева и ДДС 979,62 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 205 от 26.03.2011 г. с ДО 4840,75 лева и ДДС 968,15 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 208 от 04.04.2011 г. с ДО 4607,00 лева и ДДС 921,40 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 209 от 26.04.2011 г. с ДО 4485,11 лева и ДДС 897,02 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 211 от 27.04.2011 г. с ДО 4283,39 лева и ДДС 856,68 лева с предмет – дизелово гориво; фактура № 212 от 27.04.2011 г. с ДО – 2448,00 лева и ДДС 489,60 лева и фактура № 216 от 26.05.2011 г. с ДО 1953,68 лева и ДДС 390,72 лева с предмет – дизелово гориво, издадени от **„С. ойл 5” ЕООД.**

В хода на ревизията е установено, че доставчикът е регистриран по реда на ДОПК в ТД на НАП С. на 07.08.2009 г., а по ЗДДС на 27.08.2009 г. Гореописаните фактури са издадени на [фирма] и са отразени в дневниците за продажби и в СД за съответния данъчен период. Видно от дневниците за покупки на [фирма] единственият му доставчик на дизелово гориво е [фирма].

Съгласно приложени писмени обяснения от [фирма], изготвени от главния счетоводител С. Т., събрани в хода на ревизията на [фирма], дружеството не е издавало данъчни фактури на [фирма] с № 241012 от 14.01.2011 г., № 3452 от 03.02.2011 г., № 8149 от 04.03.2011 г., № 6224 от 04.04.2011 г., № 7423 от 04.05.2011 г., № 8126 от 02.06.2011 г. и № 65839 от 01.07.2011 г. В писмените обяснения е посочено, че [фирма] не е бил контрагент на „Р. Б.” за периода от 01.06.2007 г. до 30.10.2011 г.

От страна на [фирма] са представени заверени копия от фактурите с доставчик [фирма], придружени с декларации за съответствие на качеството на течните горива, експедиционни бележки, протоколи за количество.

Представен е договор за наем от 01.06.2010 г., съгласно който [фирма] отдава под наем на [фирма] недвижим имот, представляващ обособена част от УПИ, в което е изградил крайпътен комплекс „Н.“, находящо се в [населено място], [улица], общо 40.00 кв.м. за офис и цистерна, оборудвана за нафтостанция и нафтоколонка за търговия и продажба на светли горива. Срокът на договора е 13 месеца.

По делото липсват доказателства за заплащане на ДО и ДДС по фактурите, издадени от [фирма] с получател [фирма], както и не са ангажирани доказателства за начина на транспортиране и предаване на процесната стока –дизелово гориво от доставчика на ревизираното лице. Касае се за големи количества дизелово гориво и в тази връзка нито от доставчика, нито от ревизираното лице са представени документи за начина на транспортиране на горивото, предмет на процесните фактури и съответно, предаването му. От друга страна, съдът цени писмените обяснения, дадени от [фирма], че дружеството никога не е издавало фактури на [фирма], макар и събрани в рамките на друго ревизионно производство. Няма данни фактурите, представени от доставчика с издател [фирма] да са включени в дневниците за продажба на посочения доставчик. За да бъде доказан произходът на стоката, което в случая следва да бъде спазено, тъй като се касае за родово определени стоки – дизелово гориво в съответното количество, задължително следва да е установено, че доставчикът е разполагал с него към датата на извършване на процесните доставки с получател [фирма]. На оспорващия е указана възможността да иска изслушване на съдебно-счетоводна експертиза, като вещото лице да извърши проверка в счетоводството на [фирма] и да установи дали действително фактури с № 241012 от 14.01.2011 г., № 3452 от 03.02.2011 г., № 8149 от 04.03.2011 г., № 6224 от 04.04.2011 г., № 7423 от 04.05.2011 г., № 8126 от 02.06.2011 г. и № 65839 от 01.07.2011 г. са издадени от [фирма] с получател [фирма]. Същият не се е възползвал и не е поискал събирането на посоченото доказателствено средство.

Следователно, с оглед наличието на изрично писмено изявление от страна на предходния доставчик [фирма] за неиздаване на описаните фактури с получател [фирма], макар и събрано в рамките на друго ревизионно производство и липсата на други контрагенти, от които доставчикът да е придобил процесните количества дизелово гориво, се обосновава единствено възможният извод за недоказване на реалното извършване на доставките по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Допълнителен аргумент в тази насока е липсата на доказателства за плащане на ДО и ДДС по процесните фактури, както и на надлежни писмени данни относно начина на транспортиране на горивото, неговото съхранение и начин и място на предаване на съответните количества гориво от доставчика [фирма] на ревизираното лице.

7. На основание чл. 71, т.1 от ЗДДС за данъчни периоди м.12.2010 г., м.01 и м.02.2011 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4922,34 лева по фактури за доставка на гориво, издадени от [фирма].

В хода на ревизията е констатирано, че ревизираното лице е отразило в дневник за покупки за посочените данъчни периоди следните фактури с издател [фирма] – фактура №[ЕИК] от 29.12.2010 г. с ДО 6 217,15 лева и ДДС

1243,43 лева; фактура № [ЕГН] от 31.01.2011 г. с ДО 11125,55 лева и ДДС 2 225,11 лева; фактура № [ЕГН] от 28.02.2011 г. с ДО 7 269,01 лева и ДДС 1 453,80 лева.

При извършена съпоставка с притежавания от ревизираното лице първичен счетоводен документ е установено, че фактурите са съответно с ДО 20,83 лева и ДДС 4,16 лева; с ДО 137,51 лева и ДДС 27,50 лева и ДО 10,99 лева и ДДС 2,20 лева.

Въз основа на тези факти е прието, че дружеството не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

Така приетото от органите по приходите е правилно и е в съответствие с материалния закон.

Съгласно чл. 71, т.1 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115, в който данъкът е посочен на отделен ред – по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател.

В процесния случай ревизираното лице претендира правото на приспадане данъчен кредит в общ размер на 4 922,34 лева по три броя фактури с издател [фирма], каквито същият не притежава. От представените в хода на ревизия копия от процесните фактури и приложените фискални бонове е видно, че същите са издадени от [фирма] с различна данъчна основа и различен размер на данъка (в много по-нисък размер от претендирания). Това означава, че лицето не притежава данъчен документ, по който упражнява право на приспадане на данъчен кредит.

От друга страна, според жалбоподателя съгласно вътрешните инструкции в дружеството към последната получена за месеца фактура за гориво при осчетоводяването се включва и стойността на останалите доставки за месеца. Твърди се, че за тези цели се изготвя опис, в който подробно се описват номерата на фактурите, ДО и ДДС, количество закупено гориво, като същият бил неразделна част от осчетоводената фактура.

Правилно е прието от органите по приходите и решаващия орган, че ако действително от ревизираното лице се сумират към последната получена за месеца фактура за гориво и стойностите на останалите доставки за месеца, а в дневника за покупки се отразява под номера на тази фактура данъчната основа и ДДС за месеца, то незаконосъобразно се упражнява правото на приспадане на данъчен кредит. В случая ревизираното лице не е спазило реда, предвиден в чл. 72 от ЗДДС. Съгласно цитираната разпоредба регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода, а според чл.72, ал. 2 от ЗДДС правото по ал. 1 се упражнява, като лицето: 1. включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период по ал. 1 в справка – декларацията по чл.125 за същия данъчен период; 2.посочи документа по чл. 71 в дневника за покупки по чл.124 за данъчния период по т. 1. Следователно, жалбата на [фирма] срещу РА в така оспорената му част се

явява неоснователна.

Съобразно гореизложеното съдът намира, че основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е извършването на облагаема доставка на стоки или услуги. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 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, както и за извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчно събитие за облагаема доставка. От друга страна, съгласно чл. 25 от ЗДДС доставка, извършена от задълженото лице, представлява „данъчно събитие“. На датата на възникването му се поражда задължение за регистрираното лице да начисли данък и свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Ако е издадена фактура и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция от съответния доставчик, няма основание за ползване на правото на приспадане на данъчен кредит с оглед съдържанието на цитираната разпоредба чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

По отношение на доставките с предмет – разпространение на рекламни брошури, изработване на интернет сайт и абонаментно поддържане на интернет сайт, почистване на офис, абонаментно почистване на тир композиции по подробно описаните в мотивната част на настоящото решение фактури с издател [фирма], [фирма] и [фирма] е доказано реалното осъществяване на възложените услуги. Представени са писмени доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи, граждански и трудови договори, дневни финансови отчети, от които може да се направи категоричният извод, че доставчиците са разполагали с необходимата обезпеченост да извършат доставките. Това означава, че РА в така описаните му части се явява издаден при неправилно тълкуване и прилагане на материалния закон и следва да се отмени.

По всички останали доставки с предмет – ремонтни услуги по отношение на Т. композиции/полуремаркета; ушиване и подлепване на брезент; дизайн и проектиране на рекламни материали, компютърни проекти за рекламни материали, рекламни материали по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] съдът намира, че констатациите на органите по приходите за недоказване на реалното извършване на процесните доставки на услуги не са оборени от ревизираното лице. В тези си части РА е издаден при правилно прилагане на материалния закон и жалбата на [фирма] в тези си части следва да се отхвърли като неоснователна.

Във връзка с доставките на гориво по фактурите, издадени от [фирма] следва да се посочи, че се касае за продажбата на родово определени вещи, поради което следва да са налице доказателства за тяхното предаване. В процесния случай не са ангажирани доказателства за произхода на горивото, което е в големи количества, както и такива относно транспортирането и предаването му от [фирма] на ревизираното лице – липсват приемо-предавателни протоколи, стокови разписки или други доказателства. Основателно от решаващия орган е прието, че не са представени и документи относно проведена между страните търговска кореспонденция, включително

заявяване на стоката, от които да се направи извод за развилите се търговски взаимоотношения. Следователно, отказът за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните в т. 6 фактури с издател [фирма] правилно е обоснован с нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 от ЗДДС.

По отношение на фактурите за доставка на гориво, издадени от [фирма] е установено основанието по чл. 71, т. 1 от ЗДДС за непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит на получателя, тъй като е доказано, че лицето не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, по който може да упражни правото на приспадане на данъчен кредит.

Така формираният краен извод за частична основателност на жалбата е в съответствие с практиката на Съда на Европейския съюз, включително и тази по решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11. В т. 37 от мотивите на решението Съдът е препратил към предходни свои решения и е подчертал, че предвиденото в членове 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, поради което е тълкувал правото на ЕС в смисъл, че "Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател." /т. 2 от диспозитива на решението/. Т.е. необходимо е да бъде установено извършването на съответната доставка на стока, респ. на услуга. В процесния случай по част от гореописаните фактури наличието на реално осъществена облагаема доставка е доказано, а по друга част от фактурите това условие не е спазено, което обосновава заключението за частична незаконосъобразност на оспорения РА.

По така изложените съображения РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит: 1. в общ размер на 1430 лева по фактури № 292 от 07.03.2011 г., № 313 от 04.04.2011 г., № 305 от 09.03.2011 г., № 318 от 08.04.2011 г., № 299 от 08.03.2011 г. и № 331 от 22.04.2011 г., издадени от [фирма]; 2. в общ размер на 1025,84 лева по фактури № 32 от 03.12.2010 г., № 43 от 11.12.2010 г., № 47 от 14.12.2010 г., № 50 от 15.12.2010 г., № 54 от 17.12.2010 г., издадени от [фирма]; 3. в общ размер на 890 лева по фактури № 129 от 08.02.2011 г., № 166 от 09.03.2011 г. и № 189 от 06.04.2011 г., издадени от [фирма] следва да се отмени като незаконосъобразен. В

останалата си част РА е издаден при правилно прилагане на материалния закон и жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на спора и направените искания от страните за присъждане на разноски, респ. юрисконсултско възнаграждение съдът намира за частично основателни предвид частичната основателност на жалбата.

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и във връзка с чл. 8 вр. чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на жалбоподателя следва да се присъди сумата в размер на 344,75 лева (триста четиридесет и четири лева и седемдесет и пет стотинки), представляваща направени разноски за внесена държавна такса и юрисконсултско възнаграждение съразмерно на уважената част от жалбата.

На основание чл. 8 вр. чл. 7, ал. 2 ,т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответната страна следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1218,53 лева (хиляда двеста и осемнадесет лева и петдесет и три стотинки) съразмерно на отхвърлената част на жалбата.

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

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] ревизионен акт № [ЕГН] от 08.12.2011 г., издаден от В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 32 от 03.12.2010 г. в размер на 246,67 лева, фактура № 43 от 11.12.2010 г. в размер на 192,50 лева, фактура № 47 от 14.12.2010 г. в размер на 206,67 лева, фактура № 50 от 15.12.2010 г. в размер на 213,33 лева и фактура № 54 от 17.12.2010 г. в размер на 166,67 лева, издадени от [фирма]; по фактура № 292 от 07.03.2011 г. в размер на 360 лева, фактура № 305 от 09.03.2011 г. в размер на 230 лева, фактура № 299 от 08.03.2011 г. в размер на 100 лева, фактура № 313 от 04.04.2011 г. в размер на 350 лева, фактура № 318 от 08.04.2011 г. в размер на 290 лева, фактура № 331 от 22.04.2012 г. в размер на 100 лева, издадени от [фирма]; по фактура № 129 от 18.02.2011 г. в размер на 310 лева, фактура № 166 от 09.03.2011 г. в размер на 290 лева, фактура № 189 от 06.04.2011 г. в размер на 290 лева, издадени от [фирма], като ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], [населено място] разноски в размер на 344,75 лева (триста четиридесет и четири лева и седемдесет и пет стотинки) съразмерно на уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място] да заплати на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1218,53 лева (хиляда двеста и осемнадесет лева и петдесет и три стотинки) съразмерно на отхвърлената част на жалбата.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е

изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: