

РЕШЕНИЕ

№ 3625

гр. София, 28.06.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 07.11.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Мадлен Петрова

при участието на секретаря Даниела Иванова, като разгледа дело номер **8406** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК във връзка с чл. 226 от АПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] представлявано от управителя А. Й. С., против ревизионен акт № 20804187/ 10.11.2008г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С. град, потвърден с решение № 72/ 15.01.2009 г. на директора на дирекция „ОУИ“ - [населено място].

Жалбоподателят оспорва законосъобразността на установените му задължения по ЗДДС в частта, в която е отказано правото на данъчен кредит в размер на 25 000 лева по фактури № 553/ 03.12.2007г., № 558/ 14.12.2007г. и № 561/12.12.2007г., издадени от [фирма], като твърди, че е получател на реално осъществени доставки на услуги.

С решение № 12615/28.10.2010г. на Върховен административен съд, постановено по адм. дело № 4966/2010г. е отменено решение № 112 от 22.12.2009г. на АССГ по адм. дело № 1266/2009г. и делото е върнато за ново разглеждане.

В хода на съдебното производство при новото разглеждане на спора в представената по делото писмена защита, от страна на дружеството се излагат подробни съображения за нищожност на ревизионния акт поради липса на материална компетентност на органа, възложил ревизията да образува ревизионно производство при влязъл в сила АПВ № 801076/04.04.2008г. на орган по приходите при ТД на НАП [населено място], с който правото на данъчен кредит по процесните доставки е признато и данъкът е възстановен.

Наред с това се поддържат доводи, че ревизионният акт в оспорената част е издаден в нарушение на фундаменталните принципи на правната сигурност и легитимните

очаквания, закрепени в правото на Европейския съюз и в §1 от Протокол 1 на Европейската конвенция за правата на човека и основните свободи. В тази връзка се твърди, че при ревизията за дружеството [фирма] е съществувало „леgitимно очакване“ по смисъла на цитираната норма, да му бъде признато правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], поради наличието на влязъл в сила индивидуален административен акт, с който тези права са признати. Позовава се на решението на ЕСПЧ по делото „Б.“ срещу Б..

Иска отмяна на ревизионния акт. Претендира присъждане на деловодни разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна, по съображения за липса на реално осъществени стопански операции между жалбоподателя и неговия доставчик.

Административен съд, С. град като взе предвид доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства приема от фактическа и правна страна следното:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт, в частта, в която е обжалван по административен ред и не е отменен. Жалбата е подадена от надлежна страна – негов адресат. При съдебното оспорване е спазен и предвиденият от закона преклузивен срок. В тази връзка съдът съобрази, че ревизионният акт е обжалван по реда на чл. 152 и сл. от ДОПК с жалба, подадена на 02.12.2008г. по регистъра на ТД на НАП [населено място]. Броен от тази начална дата 45-дневният срок по чл. 155, ал.1 от ДОПК /в приложимата по време редакция/ изтича на 17.01.2009г. С решение № 72/15.01.2009г., валидно издадено в рамките на така очертаня срок, ревизионният акт е потвърден в обжалваната част. Решението е връчено на 20.01.2009г., поради което жалбата до съда от 03.02.2009г. е подадена в преклузивния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК и като такава е процесуално допустима.

При разглеждането на спора по същество и като съобрази дадените от горната инстанция задължителни указания по преценката на наличните по делото доказателства, съдът намира следното:

Ревизионното производство по отношение на [фирма] е образувано със ЗВР № 804187/01.08.2008г., издадена от П. Г., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „ДОК“ на ТД на НАП С. град. Ревизията обхваща задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди 23.07.2007г. - 29.02.2008г. Органът, възложил ревизията черпи правомощията си от заповед № РД-01-342/ 03.07.2006 г. на директора на ТД на НАП С. град.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 804187/10.10.2008г., връчен на пълномощник на дружеството на 14.10.2008г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало възражение, наречено „жалба“, в което оспорва констатациите му частта относно доставките извършени от [фирма].

Ревизията, приключва с издаването на оспорения ревизионен акт № 20804187/ 10.11.2008г. от Б. В. И. на длъжност гл. инспектор по приходите при ТД на НАП - С. град съгласно ЗОКО № К 804187/10.11.2008г. на органа, възложил ревизията. По отношение на спорния данъчен период м.12.2007г. в акта изцяло са възприети констатациите и предложението на съставителите на ревизионния доклад и на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС е отказано правото на данъчен кредит в общ размер на 25 000 лева по фактури № 533/03.12.2007г. № 558/14.12.2007г. и № 561/20.12.2007г., издадени от [фирма].

В хода на ревизията на прекия доставчик е извършена насрещна проверка, за която е съставен ПИНП № 10-53-06-3947/05.10.2008г. Според констатациите на органите по приходите процесните фактури са декларирани и отразени в справката - декларация и дневника за продажби на доставчика. Искането за представяне на документи е връчено на [фирма] по реда на чл. 32 от ДОПК. Въпреки това от страна на доставчика са депозирани документи и писмени обяснения относно извършването на доставките, документирани с процесните фактури – договор, обяснителни бележки, извлечение от счетоводна сметка 4532 – хронологичен и аналитичен регистър.

От приложения по преписката договор от 03.12.2007г., сключен между [фирма] и [фирма] се установява, че предмет на сделката е извършване на цялостно ПР обслужване, като изпълнителят е поел задължения да организира и проведе пресконференции, семинари и презентации на дейността на дружеството - жалбоподател, изработка и поддържане на уеб страница н авъзложителя, на информационни печатни и рекламни материали; мониторинг на електронни и печатни издания по конкретна тема, оценка на ефективността на кампанията с период 03.12. - 31.12.2007г. чрез социологическо изследване.

Определеното в договора възнаграждение е 150 000 лева, платимо на три вноски, с конкретно посочени дати на плащане. В изпълнение на този договор от [фирма] са издадени спорните три фактури, на обща стойност 150 000 лева, в това число ДДС в размер на 25 000 лева.

По преписката са представени фискални бонове, издадени от доставчика, както следва: от 03.12.2007г. - за сумата от 30 000 лева; от 14.12.2007г. - за сумата от 50 000 лева и от 28.12.2007г. - за сумата от 70 000 лева.

В хода на ревизионното производство във връзка с искане № 10 53 06 3047/16.09.2008г. от управителя на [фирма] са дадени „обяснителни бележки”, според които през м. декември 2007г. е финализирана работата по осъществяване от дружеството - доставчик контакти и съдействие за осъществяване на голям инвестиционен проект на жалбоподателя в сферата на недвижимите имоти. Със сключването на договора, страните удостоверили резултатите от дейността, осъществявана въз основа на устно споразумение от м. май същата година, по силата на което [фирма] се ангажираше предимно с организиране на контакти с чуждестранни инвеститори в областта на недвижимите имоти, на които да бъдат представени поземлените имоти, продавани със съдействието на [фирма] в района на язовир Искър; през май 2007г. е сключена сделка за покупко - продажба на 200 декара земеделска земя в местността „Русалка” - К., във връзка, с което доставчикът поел ангажимент да осигури промяна на предназначението на земеделската земя и включването ѝ в регулационен и застроителен план. В обясненията е посочено, че от страна на [фирма] са осъществени контакти с чуждестранни инвеститори, проявяващи интерес към придобиване на значителни по брой и размери поземлени имоти.

В производството по административно обжалване на ревизионния акт, с допълнение на жалбата до решаващия орган от 16.12.2008г. жалбоподателят представя отчет - анализ за дейността на доставчика по договор със [фирма], подписан от страните на 28.12.2007г. в който са описани дейности по осъществени контакти с чуждестранни инвеститори в сферата на недвижимите имоти и представяне на всички проектно парцели на дружеството; подпомагане при изготвяне на интересоващи инвеститорите проекти; през м. май е осъществен контакт с гръцкото дружество „Л. Т.”,

възнамерявашо да закупи парцел в Б.. След селекция на подходящи оферти е сключена сделка за покупка на 200 декара в местността Русалка - [населено място] през м. юни, за която цел са осъществени 20 пътувания до К. за сметка на [фирма].

Според отчета в изпълнение на договора са осъществени контакти с еврейски и испански инвестиционни фондове, единият от които представляван от „Б. И. Г.”.

Приложен е и приемо - предавателен протокол от 28.12.2007 г., подписан от управителите на жалбоподателя и доставчика, в който е отразено изработване и предаване на „сувенири -подаръци" - 500 броя по 50 лева, на обща стойност 25 000 лева с ДДС; луксозни кожени папки - 500 броя по 60 лева, или 30 000 лева с ДДС; луксозни три вида тефтери - 500 броя по 20 лева или 10 000 лева с ДДС и 500 броя луксозни химикалки - 500 броя по 10 лева. Общата стойност на тези изделия е 70 000 лв.

Приложени са и 2 чертежа, за които не е пояснено част от какви проекти представляват.

В хода на съдебното производство по адм. дело № 1266/2009г. е прието заключение на съдебно – счетоводна експертиза, което като обективно и компетентно изготвено, неоспорено от страните следва да бъде ценено и решаването на спора.

Според в.л. А. П. данъкът по трите фактури е начислен по сметка 4532 на доставчика, отразен е в дневника за продажби и в справката декларация за периода; плащането е извършено по касов път, което е видно и от приложените фискални бонове, издадени от магазин за метали в кв. Б.. При изготвяне на заключението не е извършена проверка в счетоводството на търговеца – доставчик, поради което експертът не може да се ангажира с отговор на въпроса разполага ли същият с кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на договора от 03.12.2007г.

В заключението е констатирано, че задълженията на [фирма] за процесния данъчен период не са били обект на ревизия и не е издаден РА. Това обстоятелство се потвърждава и от приложеното по делото писмо изх. № 10-10-00-1218/26.11.2008г. на директора на офис „Център" при ТД на НАП С. град. Според цитираното писмо дружеството – доставчик е регистрирано по ЗДДС на 31.03.2006г. и дерегистрирано по инициатива на орган по приходите на 13.03.2009г.

От приетото по адм. дело № 1266/2009г. допълнително заключение на съдебно - счетоводната експертиза се потвърждават констатациите на органите по приходите относно начисляване на данъка и тези за отразяване на доставката в отчетните регистри по ЗДДС в данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит. Заключението на в.л. е изготвено след проверка в данъчното досие на доставчика.

По делото е представен и АПВ № 801076/04.04.2008г. издаден от орган по приходите при ТД на НАП [населено място], с който е извършена проверка на доставките от [фирма] за данъчен период м.12.2007г. Според мотивите на този акт данъчният кредит за периода м. декември 2007г. е формиран основно от получени услуги от цитирания доставчик по договор от 03.12.2007г. Данните от изготвения отчет - анализ за дейността по този договор с дата 05.01.2008г. показал, че от страна на [фирма] е оказано съдействие на [фирма] за осъществяване контакти с чуждестранни инвеститори, включително европейски инвестиционни фондове - дейности, свързани с организация и провеждане на срещи, техническо осигуряване, подготовка на материали; предложени са подобрения в уеб - страницата на проверяваното дружество с цел оптимизиране и повишаване ефективността от дейността му като възложител.

В хода на съдебното производство пред настоящата втора първа инстанция по реда на чл. 74, ал. 2, т.2 от ДОПК са представени ревизионен акт № [ЕГН]/20.03.2008г. и ревизионен доклад № 5756/04.02.2008г., от които е видно, че на [фирма] е извършена ревизия за установяване задълженията по ЗДДС за периодите 31.03.2006г. – 30.04.2007г. Процесният период на м.12.2007г. не попада в обхвата на тази ревизия. В тази връзка изложеното от директора на ТД на НАП [населено място], офис Център в писмо изх. № 10-44-4170/22.08.2011г., че за данъчния период м.12.2007г. има приключена една ревизия, за която е издаден цитирания по-горе ревизионен акт, следва да се приеме, че посоченият период касае момента на издаването му, а не обхвата на ревизията.

При така установените факти, настоящият съдебен състав приема от правна страна следното:

Атакуваният ревизионен акт е издаден от орган по приходите, притежаващ материална компетентност по смисъла на чл. 118, ал.2 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.1, т.4 от ЗНАП, в кръга на определените му правомощия съгласно Заповед за определяне на компетентен орган № К 804187/10.11.2008г. издадена от орган по възлагане на ревизии съгласно чл. 112, ал. 2, т.1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Спазени са предписаната от закона писмена форма и изискванията на чл. 120 от ДОПК за съдържание на акта.

Възраженията в жалбата и в представената по делото писмена защита на процесуалния представител на жалбоподателя за липса на материална компетентност на органа, възложил ревизията и нищожност на ревизионния акт, основани на издадения на ревизираното лице АПВ № 801076/04.04.2008г., са неоснователни. В процесния случай не е налице хипотезата на изменение на установени задължения с влязъл в сила на индивидуален административен акт, предвид изричната норма на чл. 129, ал. 3 от ДОПК, която предвижда възможност задълженията, предмет на прихващане и възстановяване, да бъдат повторно установявани чрез извършването на ревизия. Нормата е в сила от 19.12.2007г., поради което е приложима по отношение на издадения на жалбоподателя АПВ от 04.04.2008г. и по отношение на процесната ревизия възложена със ЗВР № 804187/01.08.2008г. При тези фактически данни следва да се приеме, че органите по приходите, разполагащи с обща материална компетентност по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК са надлежно овластени да възлагат ревизии в хипотезата на чл. 129, ал. 3 /в сила от 19.12.2007г./ Предвид изричната законова норма, стабилитетът на АПВ като влязъл в сила административен акт в този случай е нарушен, поради което не се касае до изменение на задълженията по смисъла на чл. 133 от ДОПК и възлагането на ревизията не е от компетентността на лицата, посочени в чл. 134 от ДОПК.

Следва да се допълни, че по аналогичен начин е решен въпросът относно валидността на оспорения ревизионен акт и в мотивите на решение № 12615/28.10.2010г. на Върховен административен съд, постановено по адм. дело № 4966/2010г., въз основа на което е образувано настоящото производство и които мотиви са задължителни за настоящия съд.

Не се констатираха съществени нарушения на предприетите в хода на ревизията процесуални действия по установяване на фактите и обстоятелствата във връзка със спорните доставки. Всички актове по възлагане и провеждане на ревизията са връчени своевременно на ревизираното лице. Дружеството е упражнило правото си на възражения срещу констатациите на ревизионния доклад, като представените

доказателства подлежат на обсъждане при преценката относно наличието на материалноправните предпоставки по чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Основният спор по делото касае именно материалната законосъобразност на отказа на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

С оглед изричните указания, дадени в мотивите на касационното решение, при преценката за законосъобразност на ревизионния акт съгласно чл. 160, ал.1 от ДОПК следва да се извърши проверка дали представите от жалбоподателя частни документи са оспорени в хода на съдебното производство, чрез предвидените от ГПК процесуални средства. В тази връзка следва да се обсъди и тяхната годност като писмени доказателства, както и да изложат мотиви относно доказателствената стойност на констатациите в АПВ като официален документ и се съобрази заключението на вещото лице.

Наличните по делото документи относно съществуването на договорни отношения между [фирма] и [фирма] и тяхното изпълнение, са приобщени към доказателствени материал по делото както следва:

В хода на ревизията от страна на доставчика са представени заверени преписи договор от 03.12.2007г., фактура № 553/03.12.2007г., фактура № 558/14.12.2007г., фактура № 561/20.12.2007г., фискални бонове от същите дати, справка – декларация по ЗДДС за м.12.2007г., хронологичен и аналитичен регистър на сметка 4532 за м.12.2007г.

В производството по административно обжалване на ревизионния акт, с допълнение към първоначалната си жалба, ревизираното лице представя приемо – предавателен протокол от 28.12.2007г. за изработката и предаването на сувенири, както и **отчет – анализ** за дейността на [фирма] във връзка с извършената работа по договор с жалбоподателя от **28.12.2007г.**

Видно от протокола от 12.05.2009г., което е първото съдебно заседание по адм. дело № 1266/2009г., така представените писмени доказателства не са оспорени относно тяхната истинност по реда на чл. 193, ал.1 от ГПК от заинтересованата страна, поради което следва да бъдат обсъдени като годни писмени доказателства, като тяхната доказателствена сила на частни диспозитивни документи следва да се преценява съгласно чл. 180 – 181 от ГПК, приложими на основание § 2 от ДР на ДОПК.

В хода на съдебното производство като част от преписката по издаване на АПВ № 801076/04.04.2008г. са представени – договора от 03.12.2007г. и **отчет – анализ** за дейността на фирма [фирма] във връзка с извършената работа по договор с фирма [фирма] и изплатените финансови средства от **05.01.2008г.** Видно от протокол от с.з. на 23.06.2009г. доказателствата от преписката са приети, без да са оспорени на основание чл. 193 от ГПК от процесуалните представители на страните по делото.

Нормата на чл. 193, ал.1 от ГПК ограничава процесуалната възможност да се оспори истинността на представен в съдебното производство документ, като предвижда кратки срокове за упражняване на това

процесуално право от заинтересованата страна - най-късно с отговора на съдопроизводственото действие, с което документът е представен или най – късно до края на съдебното заседание, в което е представен. След като е пропуснат срока за оспорване истинността на приетите при предходното разглеждане на делото писмени доказателства, тя не може да бъде оспорена за първи път при новото разглеждане на делото пред втората първа инстанция.

С оглед на изложеното доказателствената сила и на тези частни документи следва да бъде съобразена по същество т.е. дали съдържащите се в тези частни документи волеизявления, установяват релевантни за спора факти.

В тази връзка следва да се отбележи, че по делото са представени два отчета на фирма [фирма] във връзка изпълнението на договор с жалбоподателя от различни дати, съответно от 28.12.2007г. и от 05.01.2008г. и с различно съдържание относно обема на свършената работа.

Достоверна дата по смисъла на чл. 181 от ГПК във връзка § 2 от ДР на ДОПК притежава отчетът от 05.01.2008г., доколкото неговото съдържание е възпроизведено в официален документ – АПВ от 04.4.2008г., издаден от орган по приходите, в кръга на неговите правомощия по чл. 129 от ДОПК. Поради това представеният от жалбоподателя при административното оспорване /на 16.12.2008г./ отчет от 28.12.2007г., няма достоверна дата и не следва да бъде кредитиран като доказателство, че описаните в него дейности са извършени към момента на съставянето му.

При съвкупната преценка на описаните частни документи, писмените обяснения на законния представител на доставчика по чл. 57 от ДОПК, във връзка с констатациите в АПВ и заключението на вещото лице П. по основната и допълнителна съдебно - счетоводна експертиза, настоящият съдебен състав намира, че за [фирма] не са налице предвидените в чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС предпоставки за признаване правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма]. Аргументите за това са следните:

Надлежното упражняване на правото на данъчен кредит предполага данъчнозадълженото лице да е получател по доставка на стока или услуга. Съгласно чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Нормата на чл. 9 от същия закон дефинира доставката на услуга – всяко извършване на услуга по смисъла на чл. 8 от същия закон. Съгласно чл. 25 от ЗДДС данъкът става изискуем на датата, на която настъпва данъчно събитие. По силата на чл. 25, ал.2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Според чл. 12

от ППЗДДС услугата се смята извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно ЗСч и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т. 7.1. от СС - 18 "Приходи", приходът, свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно. Във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която се претендира данъчен кредит е реално осъществена, задължително се изследва въпроса дали възложената работа - като съвкупност от фактически/правни действия и последици от тях, действително е извършена.

В разглеждания случай наличните по делото доказателства, в това число и отчетът – анализ на доставчика, не установяват наличието на конкретен резултат от съдействието, което [фирма] е осъществило в изпълнение на договора от 03.12.2007г.

От една страна фактурите съдържат бланкетно описание на стопанските операции – „на основание договор от 03.12.2007г.” и „съгласно договор от 03.12.2007г.” Според уговорено в договора, предмет на изпълнението са множество услуги по провеждане на пресконференции, семинари, разработване и поддържане на уеб сайт, мониторинг на електронни и печатни издания по конкретна тема, както и изработка на информационни печатни и рекламни материали.

Съгласно отчета – анализ от 05.01.2008г., който следва да се кредитира като документ с достоверна дата, дружеството – доставчик е оказало съдействие за осъществяване на контакти с чуждестранни инвеститори, но изброените дейности са осъществени в периоди преди м.12.2007г., като не са налице каквито и да било други доказателства в подкрепа на обстоятелството, че контакт между жалбоподателя и въпросите инвеститори действително е осъществен. Не са налице документи, удостоверяващи извършени от доставчика разходи във връзка с изпълнението на описаните дейности, в това число разходи за описаните пътувания. От друга страна – по делото не са налице данни и доказателства, че жалбоподателят е реализирал някаква сделка с описаните в отчета лица и имоти, включително предварителен договор, писма за намерения, кореспонденция с посочените чуждестранни лица във връзка с осъществения контакт чрез [фирма]. За наличие на такава кореспонденция не се сочат доказателства и от страна на доставчика. Поради това не може да се приеме, че са осъществявани дейности по презентация на селектирани подходящи имоти в м. Русалка, [населено място], яз. Искър и останалите места, описани в отчета.

Не са налице каквито и да било данни за съществуването на проект за цялостно уеб решение, изготвен от издателя на фактурата през м.12.2007г. В обясненията, дадени от управителя на Н. груп 2000 ЕООД

не се съдържа информация в тази връзка. В „обяснителните бележки“ се съдържат данни единствено за съдействие при осъществяване на контакти с чуждестранни инвеститори с цел придобиване на недвижими имоти в Б.; както и за изработване на рекламни материали, но не и относно изработка на такъв проект.

Съгласно чл. 180 от ГПК частните документи, надлежно подписани от техните издатели, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. Представените по делото частни документи – договор и отчет анализ от 05.01.2008г. са напреви от законния представител на дружеството – доставчик, но не съдържат конкретна информация относно фактическото осъществяване на процесните услуги.

Приложения приемо – предавателен протокол документира, предаването на конкретно количество рекламни материали, но по делото не са налице други доказателства, че доставчикът е бил в състояние, чрез техника и персонал, да изработи така описаните стоки. От друга страна - жалбоподателят не сочи доказателства, че материали по вид, количество и стойност на посочените в протокола, са заведени в счетоводството му към м.12.2007г.

Представените по делото фискални бонове документират плащания на стойност, която съвпада със стойността на процесните фактури, но посоченото в тях основание за полученото плащане е различно и касае „гр. стоки“. Така отразеното не съответства на предмета на договора от 03.12.2007г., който се отнася до осъществяване на услуги. В това отношение следва да се споделят съображенията на ответника, изложени в мотивите на решение № 72/15.01.2009г., че според чл. 26, ал.1, т. 7 от Наредба № Н 18/13.12.2006г. за регистриране и отчитане на продажбите в търговските обекти чрез фискални устройства, задължителен реквизит на фискалния бон е отразяването на наименование, код на данъчна група, количество и стойност на закупените стоки или услуги. С оглед констатиранията нередовности, следва да се приеме, че приложенията по преписката фискални бонове не документират надлежно плащане на услуги по договора от 03.12.2007г.

От съвкупната преценка на посочените писмени доказателства се налага краен извод за липса на реално осъществени доставки на услуги от страна на [фирма], поради което за жалбоподателя не е възникнало право на данъчен кредит в данъчен период м.12.2007г.

Този извод не се променя и от заключението на вещото лице по основната и допълнителна ССЕ, тъй като предмет на изследване е начисляването на данъка – обстоятелство, по което не се спори от страна на органите по приходите и ответника, според мотивите на ревизионния доклад и решението от 15.01.2009г. и което е ирелевантно

за приложението на чл. 68 от ЗДДС, предвид липсата на доказателства за фактическото извършване на услугите.

Представеният по делото ревизионен акт на доставчика не установява относими към процесните доставки факти и обстоятелства, тъй като процесния период м.12.2007г. е извън обхвата на ревизията.

Констатациите в представения по делото АПВ, в качеството му на официален документ по смисъла на чл. 179 от ГПК, че ползвания от дружеството данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] отговаря на изискванията на чл. 68 – 70 от ЗДДС, не могат да служат като самостоятелно основание за признаване на това субективно право, тъй като не се подкрепят от останалите доказателства по делото. Видно от описанието на предприетите при проверката процесуални действия, изводите за признаване правото на данъчен кредит са направени, без да е извършена насрещна проверка на доставчика – искането за такава е изпратено на 04.04.2008г., когато е издаден и АПВ. Следователно изводите на органите по приходите за действително извършване на доставките по договора за услуги не почиват на задълбочен анализ на всички относими факти и обстоятелства по случая, в какъвто смисъл са твърденията в жалбата.

В тази връзка при издаването на ревизионния акт не е допуснато нарушение на принципа на легитимните очаквания за ефективно възползване от право на собственост във връзка с приспадане на ДДС по смисъла на § 1 от Протокол 1 на Европейската конвенция за правата на човека и основните свободи. Този принцип в рамките на общата система на ДДС по отношение правото на приспадане за получателя по осъществена облагаема сделка. В процесния случай не се установява наличието на реално извършени доставки на услуги по фактурите, издадени от [фирма], поради което [фирма] не е титуляр на защитим интерес по смисъла на § 1 от Протокол 1 на Европейската конвенция за правата на човека и основните свободи.

Предвид липсата на насрещна проверка при доставчика към момента на издаване на АПВ, следва да се приеме, че не е налице нарушение на принципа на легитимните очаквания и от различното третиране на едни и същи доставки в ревизионния акт. В хода на ревизията, при извършената му насрещна проверка доставчикът не сочи каквито и да било доказателства, че описаното в отчета от 05.01.2008г. е реализирано, в това число и такива за отразените в счетоводството му разходи .

Позоваването на решението на ЕСПЧ по делото „Б. срещу Б.“ е относимо към процесния случай. По това дело безспорно е установено, че доставката е осъществена, данъчната основа и ДДС - платени, а получателят е претърпял неблагоприятни последици от обстоятелството, че данъкът е начислен в счетоводството на

доставчика в по-късен данъчен период. След като, жалбоподателят не доказва наличието на извършени услуги по данъчните фактури, то необосновано би било да се приеме, че за него съществува "легитимно" очакване за ефективно възползване от право на собственост във връзка с данъчен кредит, по смисъла на цитираното решение на ЕСПЧ.

Предвид всичко изложено се налага краен извод за законосъобразност на оспорения ревизионен акт, като издаден от компетентен орган, в предписаната от закона форма и съдържание, при спазване на процесуалния и материален закон.

При този изход на спора, разноски се дължат на ответника. Жалбоподателят следва да бъде осъден да му заплати юрисконсултско възнаграждение в размер на 950 лева, на основание чл. 161 от ДОПК, във връзка с чл. 226, ал. 3 от АПК. По адм. дело № 4966/2010г. по описа на ВАС ответникът не е направил искане за присъждането на разноски, поради което такива не следва да се определят на основание чл. 226, ал.3 от АПК за тази инстанция.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 11 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] [населено място] представлявано от управителя А. С., против ревизионен акт № 20804187/ 10.11.2008г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С. град, потвърден с решение № 72/ 15.01.2009 г. на директора на дирекция „ОУИ" - [населено място] в обжалваната част относно установените задължения по ЗДДС за данъчен период м.12.2007г.

ОСЪЖДА [фирма] [населено място], представлявано от управителя А. Й. С., ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП – [населено място], сумата от 950 лева /деветстотин и петдесет лева/ разноски по делото.

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

Съдия: