

РЕШЕНИЕ

№ 4103

гр. София, 09.12.2010 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 17 състав, в публично заседание на 09.11.2010 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Раева

при участието на секретаря Албена Рибарска и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **5902** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „И. К. Г.” ЕООД (към датата на издаване на ревизионния акт с правна форма О.) с адрес за кореспонденция гр. С., У. „Н.” № 43, ап. 1, ЕИК по БУЛСТАТ * срещу Ревизионен акт (РА) № */30.06.2008 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. С.-град, мълчаливо потвърден от Д. на Д. „-гр. С. П. ЦУ на Н. в частта на отказан данъчен кредит за данъчни периоди м. 08.2006 г. и м. 11.2006 г. в общ размер 40 196,83 лв. по ДФ № 99 от 24.08.2006 г., ДФ № 103 от 25.08.2006 г., ДФ № 106 от 26.08.2006 г., ДФ № 109 от 28.08.2006 г., ДФ № 111 от 29.08.2006 г., ДФ № 195 от 01.11.2006 г., ДФ № 200 от 03.11.2006 г. и ДФ № 207 от 12.11.2006 г., издадени от „Пайда” ЕООД, ведно с начислените лихви за просрочие.

В жалбата се обосновават допуснати съществени процесуални нарушения П. издаване на РА. Твърди се, че на „Пайда” ЕООД - доставчик на дружеството-жалбоподател не е извършено редовно връчване на Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) с изх. № 597/04.03.2008 г. и че органът по приходите се е произнесъл П. неизяснена фактическа обстановка, констатациите му не са подкрепени с доказателства и са немотивирани. На следващо място се обосновава, че РА е издаден в противоречие на материалния закон. По изложените съображения се иска отмяна на РА в обжалваната част.

С Решение № 41 от 19.08.2009 г. по адм. дело № 677/2009 г. по описа на Административен съд С.-град процесният РА е обявен за нищожен. С Решение № 7926

от 14.06.2010 г. по адм. дело № 13395/2009 г. по описа на ВАС решението на първоинстанционния съд е отменено изцяло и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия съд. Дадени са задължителни указания П. новото разглеждане на делото съдът да се произнесе по съществото на спора.

П. новото разглеждане на делото процесуалният представител на жалбоподателя поддържа жалбата на изложените в нея основания и заявява, че ще ползва от събраните по делото доказателства и че същите са достатъчни за установяване на реалността на процесните доставки. Моли РА да бъде отменен в обжалваната част и присъждане на разноските по водене на делото.

Ответникът по жалбата - директорът на Д. „-гр. С. П. ЦУ на Н., чрез процесуалния си представител изразява становище за неоснователност на жалбата. Моли да бъде отхвърлена и претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице и П. спазване на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия № 800686/04.02.2008 г., издадена от В С М на длъжност началник сектор „Ревизии” в Д. „ДОК” на ТД на Н. С.-град с делегирани правомощия по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-131/22.03.2007 г. на Д. на ТД на Н. С.-град.

Ревизията обхваща ДДС за данъчни периоди м. 08.2008 г. и м. 11.2006 г. За резултатите от ревизията на основание чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № 800686/27.05.2008 г., срещу който лицето е подало възражение с вх. № 53-03-1522/16.06.2008 г. Ревизията е приключила с РА № */30.06.2008 г., издаден от В С Г на длъжност старши инспектор по приходите П. ТД на Н. С.-град, оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 800686/29.05.2008 г.

П. ревизията е извършена корекция на декларираните от жалбоподателя резултати за данъчни периоди м. 08.2006 г. и м. 11.2006 г., като на основание чл. 65, ал. 4, т. 4, вр. чл. 6 от ЗДДС (отм.) не му е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 40 196,83 лв. по ДФ № 99 от 24.08.2006 г., ДФ № 103 от 25.08.2006 г., ДФ № 106 от 26.08.2006 г., ДФ № 109 от 28.08.2006 г., ДФ № 111 от 29.08.2006 г., ДФ № 195 от 01.11.2006 г., ДФ № 200 от 03.11.2006 г. и ДФ № 207 от 12.11.2006 г., издадени от „Пайда” ЕООД. Предмет на фактурите са съответно: промоция на марката „ММ”, промоция на марката „PRESTIGE”, промоция на марката „VICTORY”, подготовка и организация на събитие – връзки с обществеността, мониторинг на националните печатни медии по теми на енергийния сектор за периода м. 07-12.2006 г., мониторинг на националните печатни медии по теми на тютюневия сектор за м. 07-12.2006 г. За ревизираните периоди са установени задължения както следва: за м. 08.2006 г. – ДДС за внасяне 33 423,25 лв. и лихва за просрочие 4 415,53 лв.; за м. 11.2008 г. - ДДС за възстановяване 12 084,95 лв., сумата не е възстановена ефективно поради извършено приспадане и прихващане в следващи данъчни периоди.

В ревизионното производство на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Пайда” ЕООД, за резултатите от която е изготвен Протокол за извършена насрещна проверка № 800686-1/31.03.2008 г. Съгласно неговите констатации, до дружеството е адресирано ИПДПОЗЛ с изх. № 597/04.03.2008 г. Извършени са две

посещения на декларирания адрес за кореспонденция, за които са съставени протокол № 1382/06.03.2008 г. и протокол № 1193/25.01.2008 г., приобщен с протокол № 800368/14.03.2008 г. Доставчикът не е открит на адреса за кореспонденция. Изготвено е съобщение по чл. 32 от ДОПК изх. № 773/17.03.2008 г., като същото е поставено на определеното за целта място на 17.03.2008 г. и е свалено на 31.03.2008 г. Съгласно констатациите на ПИНП, изисканите документи не са представени в законоустановения срок.

Според констатациите на РА, като доказателства за наличието на осъществени доставки от „Пайда“ ЕООД дружеството-жалбоподател е представило договори, анекси и приемо-предавателни протоколи, но за същите е отбелязано, че не съдържат информация за това кой и по какъв начин е извършил услугите, както и какви конкретни действия са извършени в изпълнение на поетите от доставчика задължения. Същото се отнася и до гражданските договори, сключени с И Доканина и А Доканин, както и представените във връзка с тях приемо-предавателни протоколи и сметки за изплатени суми. В приемо-предавателните протоколи е отразено, че изпълнителите предават на възложителя материали, без да става ясно какви са същите. Съгласно договорите, материалите следва да съдържат информация за статии или други публикации в пресата относно други конкурентни дейности в страната в енергийния и тютюневия сектор.

В обобщение на изложеното органът по приходите е приел, че поради липсата на реално получени доставки не е формиран данъчен кредит по чл. 63 от ЗДДС (отм.) и на основание чл. 65, ал. 4, т. 4, вр. чл. 6 от ЗДДС (отм.) е постановил отказ на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Пайда“ ЕООД.

В съдебното производство е изслушана съдебно-счетоводна експертиза. Съгласно заключението на вещото лице доставчикът „Пайда“ ЕООД е отразил процесните фактури в отчетните регистри по чл. 104 от ЗДДС – дневниците за продажби и в СД през съответните данъчни периоди. Данъкът по спорните фактури е отразен по счетоводна сметка 4532 „Начислен данък за продажбите“. Данъкът върху добавената стойност е начислен и отразен в счетоводството на „Пайда“ ЕООД съгласно изискванията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Данъчната основа и данъкът по фактурите е платен изцяло на доставчика „Пайда“ ЕООД. Разплащанията за дължимия ДДС са извършени по ДДС-сметка на доставчика. Приходите от продажби на услуги от страна на „Пайда“ ЕООД са отразени по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби“ на датите на издаване на съответните фактури. Постъпилите суми от извършените разплащания са намерили отражение в ГДД по чл. 51 от ЗКПО (отм.) за 2006 г., счетоводния баланс, отчета за приходи и разходи на „Пайда“ ЕООД.

Въз основа на събрания доказателствен материал съдът намира за неоснователни доводите за допуснати съществени процесуални нарушения П. издаване на РА. Действително П. връчването на ИПДПОЗЛ с изх. № 597/04.03.2008 г. на доставчика „Пайда“ ЕООД са извършени нарушения на процедурата по чл. 32 от ДОПК и това не се оспорва от ответника. Нарушенията са следните: не е извършено второ посещение на адреса най-малко през 7 дни в съответствие с чл. 32, ал. 1 от ДОПК. Вместо това, с протокол № 800368/14.03.2008 г. е приобщен протокол № 1193/25.01.2008 г. Протокол № 1193/25.01.2008 г. не удостоверява посещение по повод връчване на ИПДПОЗЛ с изх. № 597/04.03.2008 г., в протокола е посочено ИПДПОЗЛ с изх. № 111/15.01.2008 г. Не е изпълнено изискването на чл. 32, ал. 5 от ДОПК за връчване на ИПДПОЗЛ с изх. № 597/04.03.2008 г. с обратна разписка. Нарушена е и разпоредбата на чл. 32, ал. 6 от

ДОПК, тъй като съобщението до доставчика е свалено от таблото на териториалната Д. преди да е изтекъл изискуемият 14-дневен срок. Допуснатите процесуални нарушения обаче не са от категорията на съществените, тъй като не са довели до неправилни изводи на органа по приходите относно приложението на материалния закон. В съдебното производство на жалбоподателя са дадени указания, че носи тежестта на доказване по отношение на фактите и обстоятелствата, от които черпи благоприятни правни последици. Жалбоподателят не се е възползвал от възможността да представи допълнителни доказателства относно реалността на процесните доставки, в това число да поиска извършване на проверка от вещо лице на доставчика по декларирания адрес за кореспонденция. Няма данни по делото и не се твърди от жалбоподателя, че доставчикът се намира на декларирания адрес за кореспонденция. На вещото лице е предоставен адрес на счетоводна къща. В заключението вещото лице посочва, че проверката на счетоводството на дружеството е извършена на адрес гр. П, У. „Х С” 22-15, счетоводна къща „Сик-21”. Съвкупната преценка на събраните в ревизионното производство и съдебното производство доказателства показва, че крайният извод на органа по приходите за липса на реално извършени доставки е формиран П. правилно приложение на материалния закон.

Относно ДФ № 99 от 24.08.2006 г., ДФ № 103 от 25.08.2006 г., ДФ № 106 от 26.08.2006 г., ДФ № 109 от 28.08.2006 г. и ДФ № 111 от 29.08.2006 г. от жалбоподателя е представен договор от 05.05.2006 г., сключен между „И. К. Г.” О. (възложител) и „Пайда” ЕООД (изпълнител), по силата на който изпълнителят приема да изработи и предостави на възложителя рекламни аксесоари (описани подробно по вид, количество, единична цена и обща цена), които да се използват с промоционални цели за популяризиране на търговска марка „ММ”, като общата стойност на рекламните материали и аксесоари е 30 500,00 лв. без ДДС. С Анекси от 05.05.2006 г. и 09.06.2006 г. предметът на договора от 05.05.2006 г. е допълнен като е уговорено изработването на рекламни материали, които да се използват с промоционални цели за популяризиране на търговски марки „PRESTIGE” и „VICTORY”, като същите са съответно на стойност 30 500,00 лв. и 95 000,00 лв. без ДДС. За установяване изпълнението на договора, съответно извършването на процесните доставки са представени фактури и приемо-предавателни протоколи от 07.05.2006 г., 27.07.2006 г. и 07.07.2006 г. По същество представените доказателства представляват частни свидетелстващи документи. Частният свидетелстващ документ се ползва с доказателствена сила само когато удостоверява неизгодни факти за страната, която го предоставя. Преценката на частния писмен документ следва да се основава на разпоредбите на чл. 144 и чл. 145 от ГПК. Съгласно разпоредбата на чл. 144 от ГПК, частните документи подписани от лицата, доказват единствено авторство на лицата, които са ги подписали. Но верността на изявленията, които се съдържат в тях се преценяват с оглед това от кого изхождат, кога са съставени, по какъв повод, какви правни последици настъпват за страната, която се позовава на тези документи. По аргумент от разпоредбата на чл. 145 от ГПК същите нямат и достоверна дата. В този смисъл доказателствената сила на представените писмени доказателства следва да се преценява с оглед на всички останали събрани доказателства. На първо място, П. сравнение между предмета на договора с предмета на доставките така, както е описан в процесните фактури и приемо-предавателните протоколи, не може да се установи по категоричен начин какъв е предметът на фактурираните доставки. Според договора предметът е изработка на рекламни материали с промоционална цел. Според съдържанието на фактурите

предмет на доставките са услуги, съставляващи промоция на търговски марки. От текста на приемателно-предавателните протоколи е видно, че със същите се предават определени стоки, като в административната преписка се съдържат справки за произхода на стоките с приложени към тях фактури. Според представените справки и 3 бр. фактури, доставчикът „Пайда” ЕООД е закупил стоките от „Ланвин” ЕООД и после ги е продал на „И. К. Г.” О.. Остава неизяснен въпросът какъв точно е предметът на доставката, осъществена от „Пайда” ЕООД — продажба на стока или продажба на стока и услуга едновременно. На следващо място, за да може изброените в договора и анексите стоки да имат характер на рекламни материали и аксесоари, върху същите следва да са поставени надписи, печати или други, популяризиращи съответната търговска марка. Липсват обаче доказателства за това кой е отпечатал плакатите, флайерите и стикерите и не са налице данни за получено одобрение на предоставените рекламни материали и аксесоари от собственика на търговската марка съгласно изискването на чл. 3.2 от договора, както и не са представени мостри на същите. На последно място, от ревизираното лице не са представени доказателства за реализацията на рекламните материали, поради което не може да се установи дали същите са използвани за извършване на облагаеми доставки. Съвкупната преценка на събраните доказателства обосновава извода за липса на реалност на доставките по ДФ № 99 от 24.08.2006 г., ДФ № 103 от 25.08.2006 г., ДФ № 106 от 26.08.2006 г., ДФ № 109 от 28.08.2006 г. и ДФ № 111 от 29.08.2006 г.

Относно ДФ № 195/01.11.2006 г. от жалбоподателя е представен договор от 01.11.2006 г., по силата на който ревизираното лице възлага на „Пайда” ЕООД да извърши подготовка и цялостна организация на семинар за представители на националните медии на тема „Б и предизвикателствата на либерализирания европейски енергиен пазар” във време, определено от възложителя според нуждите на програма за публично представяне, изработена за клиент на възложителя. Като доказателство за изпълнението на договора е представена единствено програма на семинар. Не са представени доказателства относно лицата, взели участие в семинара, както и за направените разходи като например за изготвяне на материали, за изплатени хонорари на лекторите, за транспорт, за наемане на зали, хотел и други. Предвид изложеното съдът приема, че изводът на органа по приходите за липса на реалност на доставката по ДФ № 195/01.11.2006 г. е правилен.

Относно ДФ № 200/03.11.2006 г. и ДФ № 207/12.11.2006 г. с предмет мониторинг на националните печатни медии по теми за енергийния сектор и за тютюневия сектор за периода м.07.-12.2006 г. от жалбоподателя е представен договор от 26.06.2006 г., според който „И. К. Г.” О. възлага на „Пайда” ЕООД да извършва ежедневно наблюдение на публикациите във всички национални вестници и списания за отраслите енергиен и тютюнев. Като доказателство за реализиране предмета на договора са представени граждански договори от 30.06.2006 г., сключени с И А И-Доканина и А П Доканин, протоколи от 01.11.2006 г. и 10.11.2006 г. и сметки за изплатени суми. Представените доказателства не са достатъчни за удостоверяване реалното извършване на доставката. В предавателно-приемателните протоколи е отразено, че изпълнителите предават на възложителя материали, изготвени в процеса на извършения мониторинг, но от документите не става ясно какво точно представляват посочените материали - дали се имат предвид копията от ежедневно анализиранияте статии, каквото е изискването на чл. 3.5. от договора или се касае за материали от друго естество. П. това положение правилен се явява изводът на органа по приходите, че не са налице

доказателства за реално извършена доставка по цитираните по-горе фактури.

Всичко изложено дотук мотивира съдът да приеме, че органът по приходите законосъобразно е отказал данъчен кредит. Легалното определение за данъчен кредит е регламентирано в чл. 63 от ЗДДС (отм.), който предвижда, че данъчен кредит е сумата от начислен данък по този закон на регистрирано лице за получена от него стока или услуга по облагаема доставка или за осъществен от него внос на стоки в рамките на данъчния период, която лицето има право да приспадне, освен когато този закон предвижда друго. Съгласно цитираното определение два са съществения признака, които характеризират данъчния кредит – първият признак е, че данъчният кредит е сумата от начислен данък по този закон на регистрирано лице и вторият признак е, че начисленият данък е за получена от него стока или услуга по облагаема доставка или за осъществен от него внос на стоки в рамките на данъчния период. В чл. 64 от ЗДДС (отм.) са регламентирани условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 64, ал. 1, т. 2 от ЗДДС (отм.), едно от условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит е данъкът да е начислен от доставчика по „облагаема доставка”, а чл. 6, ал. 1 от същия закон предвижда, че доставка по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание сключена сделка или с цел такава да се сключи. Тълкуването на посочените разпоредби налага извода, че реалното извършване на облагаема доставка е абсолютна предпоставка за възникване право на данъчен кредит. П. липса на доставка не е налице данъчно събитие, а оттам не възниква изискуемост на данъка и задължение за начисляването му. П. липса на доставка начисляването на данък и плащането му по ДДС-сметка се явява без основание и не поражда право на приспадане на данъчен кредит. Доказването факта на реалното извършване на доставката е в тежест на задълженото лице. В случая такова доказване не е проведено.

Предвид изложеното РА в обжалваната част е законосъобразен и жалбата следва да бъде отхвърлена.

П. този изход на делото на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 342,25 лв. (хиляда триста четиридесет и два лева и 25 ст.), определен по реда на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (Обн., ДВ, бр. 64 от 23.07.2004 г., изм. и доп., бр. 2 от 9.01.2009 г., доп., бр. 43 от 8.06.2010 г.).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. последно, Административен съд С.-град, I отд., 17 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „И. К. Г.” ЕООД с адрес за кореспонденция гр. С., У. „Н.” № 43, ап. 1, ЕИК по БУЛСТАТ * срещу Ревизионен акт № */30.06.2008 г., издаден от орган по приходите П. ТД на Н. С.-град, мълчаливо потвърден от Д. на Д. „-гр. С. П. ЦУ на Н. в частта на отказан данъчен кредит за данъчни периоди м. 08.2006 г. и м. 11.2006 г. в общ размер 40 196,83 лв. по ДФ № 99 от 24.08.2006 г., ДФ № 103 от 25.08.2006 г., ДФ № 106 от 26.08.2006 г., ДФ № 109 от 28.08.2006 г., ДФ № 111 от 29.08.2006 г., ДФ № 195 от 01.11.2006 г., ДФ № 200 от 03.11.2006 г. и ДФ № 207 от 12.11.2006 г., издадени от „Пайда” ЕООД, ведно с начислените лихви за просрочие.

ОСЪЖДА „И. К. Г.” ЕООД с адрес за кореспонденция гр. С., У. „Н.” № 43, ап. 1, ЕИК по БУЛСТАТ * да заплати в полза на Д. „-гр. С. П. ЦУ на Н. разноските по водене на делото в размер на 1 342,25 лв. (хиляда триста четиридесет и два лева и 25 ст.). Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Р Б в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: