

РЕШЕНИЕ

№ 6256

гр. София, 21.11.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 08.10.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора КОСТОВ, като разгледа дело номер **9757** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност.

Образувано е по подадена жалба от [фирма], против частите от Ревизионен акт № 1007162/22.03.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., офис Б., потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 1717/03.10.2011 г.

Подателят на жалбата се представлява от редовно упълномощения адвокат Б., който поддържа жалбата. По негово искане са изготвени заключения на счетоводна и на техническа експертиза, който са приети без оспорване. Допълнително е представил и писмена защита. Претендира възстановяване на направените във връзка с делото разноски.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОУИ” – С., чрез упълномощен юрисконсулт оспорва жалбата, със становище за правилност и законосъобразност на акта. Желаете юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установени, от представените с административната преписка доказателства следните факти и обстоятелства.

Ревизията на [фирма] е възложена с издадена от началник на Сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С. Заповед № 1007162/23.08.2010 г. и е за

определяне на задължения по ЗДДС, за периодите от 01.01.2007 г. до 31.07.2010 г. След приключване на ревизионните действия е съставен Доклад № 1007162/15.12.2010 г., срещу който е било подадено възражение, оставено без уважение от издателя на РА. С РА № 1007162/22.03.2011 г. надлежно упълномощен орган по приходите е установил съответните задължения за ДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, във връзка с които дружеството е упражнило това право. След оспорване пред решаващия административен орган, с Решение № 1717/03.10.2011 г. ревизионният акт е бил отменен в една част, и съответно – потвърден в останалата, оспорена част, която е предмет на разглеждане в настоящото съдебно производство. Касае се за отказ да бъде признат данъчен кредит, начислен в издадени фактури от: [фирма] – общо 16 на брой, през данъчните периоди: м.м. 09, 11, 12. 2009 г. и м.м. 01, 03, 07. 2010 г.; [фирма] – 3 броя, през данъчните периоди м.м. 04, 05, 06. 2010 г.

Основният предмет на дейност на дружеството – жалбоподател е извършване на пясъкоструйни и лаковобояджийски услуги, като изпълнител по договори за рехабилитация и полагане на защитни покрития на обекти, като АЕЦ – К., ТЕЦ „М. изток” и др. Установено е, че [фирма] през ревизирания период е било подизпълнител на „А. – антикорозионна защита”, извършвайки т. нар. „подготвителни работи” – почистване, преди полагане на защитните покрития - премахване на стари боя, ръжда, съгласно договори, описани в РД (л. 269 в папка приложение 1). Подизпълнител се явява и другото дружество, издало спорните фактури - [фирма], на обект: А. – Б., ТЕЦ „М. изток-1”, съгласно договор от 01.03.201 г. Направени са неуспешни опити да бъдат извършени насрещни проверки на „доставчиците”. За [фирма] в РА (л. 165 и сл. от делото) е посочено, че след посещения на адреса не е намерено задълженото лице или негов представител и никой не е откликнал на поставените уведомления и на изпратеното с обратна пощенска разписка искане за представяне на документи и писмени обяснения. За „И. строй” (РА, л. 169 от делото) е констатирано, че едноличният собственик е починал през м. 06.2010 г. и никой не е поел активите и пасивите на дружеството. Служебно събраните по инициатива на ревизиращите доказателства, както и тези, представени от дружеството - жалбоподател са послужили като основание ревизиращите да обосноват следните заключения:

- за [фирма] – поради непредставяне на поисканите документи не може да бъде установена реалността на доставките; съставеният на това дружество РА № [ЕГН]/10.05.2010 г. давал основание да се приеме, че то не извършва реална търговска дейност; данъкът, посочен в издадените на „А.” данъчни фактури е изискуем от „Б. дивелопмънт” (възникнало е задължение да го начисли), на основание чл. 86, ал. 1, т. 2 и ал. 2, вр. чл. 85 ЗДДС; предметът на процесните фактури – предоставяне на труд изисква кадрова обезпеченост, за което е имало сключени 7 трудови договора, но от представените протоколи не става ясно, колко на брой работници са извършвали работата и за какъв срок, както и какъв е обемът на работата.

- за [фирма] – през периода на издаване на фактурите този доставчик не е декларирал сключени трудови договори и не е разполагал с технологична обезпеченост; доставчиците на това дружество били deregистрирани по ЗДДС, по инициатива на орган по приходите; липсват доказателства, които да установят реалност на доставките към „А.”.

От своя страна, като е възприел констатациите и ги е обсъдил, от гледна точка на

регламентираните в специалния закон материалноправни предпоставки за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, ответникът – решаващ административен орган е потвърдил ревизионния акт в частта, относно доставките от посочените по – горе две дружества. Позовал се е и на решения от практиката на ВАС, за да обоснове извода, че по спорните фактури няма реални доставки на услуги. Посочил е, че представените протоколи представляват частни документи, които доказват единствено авторството (лицето, което е подписало), но изложеното в тях подлежи на преценка, с оглед на това, кога са съставени, от кое лице изхождат изявленията, по какъв повод са направени и какви са правните последици за заявителя.

По време на съдебното производство жалбоподателят, посредством своя пълномощник прояви процесуална активност, за да докаже обратната теза – за действително извършени от подизпълнителите услуги, документирани в данъчните фактури. В жалбата и в писмената защита се сочи, че: всеки от договорите с подизпълнителите е придружен с протокол за приемане и предаване, спорните фактури са включени в отчетните регистри на доставчиците, а наличието, освен на трудов договор и на 5 броя граждански договори (на доставчика „Б. дивелопмънт”), както и на свидетелство за регистрация на фискално устройство опровергават изводите на ревизиращите; резултатът от извършените услуги по облагаеми доставки са използвани впоследствие за доставки от „А.”; след като, в противоречие с принципите на неутралност и кумулативност не се прави корекция на декларирания от жалбоподателя данък за внасяне, липсват и основания за корекция на начисления в издадените му фактури ДДС; реалността на доставките се удостоверява и от извършеното по всяка една от фактурите; ревизионният акт е постановен в противоречие с практиката на Европейския съд в Л., по приложението на Директива 112/2006 – делото „Б.” и др. (вж. стр. 9, стр. 10 от жалбата, л. 13, л. 14 от делото). Твърденията за основателност на жалбата са аргументирани с подробно цитиране и с коментари на заключенията на двете съдебни експертизи.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - ГРАД, като прецени доказателствата и доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК намира, че жалбата е процесуално допустима. Ответникът е издал валидно решение, с което е потвърдил част от оспорения пред него ревизионен акт и жалбата до Съда е именно за тази част от акта.

Основният спор по делото касае реалността на документираните в спорните фактури доставки на услуги и на стоки, от гледна точка на установените в ЗДДС изисквания за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на актуална практика на Съда на Европейския съюз налага процесните по делото казуси да бъдат разгледани и в контекста на Решение на Съда от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Решаващият състав на АССГ счита, съобразявайки се с това решение и независимо от него, че дължи да анализира и съпостави наличните доказателства, с оглед вида на процесните доставки на услуги и с оглед на това, извършени ли са именно от дружествата, афиширани като подизпълнители.

Съдът не споделя доводите на оспорващото дружество, обобщени по – горе и намира жалбата за неоснователна.

В ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит е предпоставено от наличието на доказателства за реално извършена доставка на стоки или на услуги. Въз основа на събраните по време на ревизията доказателства, в зависимост от характера и предмета

на доставката, на изследване подлежи именно този факт, отсъствието на който законодателят е обвързал с непризнаване (чл. 70, ал. 5 ЗДДС) правото на данъчен кредит. За да се ползва от правото, посоченият в съответната фактура получател дължи да установи, освен реално извършване на фактурираната доставка също и факта, че точно издателят на фактурата е бил ангажиран с изпълнението на услугата. Изхождайки от вида на процесните услуги, на установяване подлежи (с преки и косвени доказателства), че „Б. дивелопмънт” и „И. строй” действително са били ангажирани да подготвят предварително съответните съоръжения, така че впоследствие дружеството – жалбоподател да може качествено да извърши специализираните дейности – полагане на антикорозионни покрития.

Констатациите на ревизиращите, отразени в РД, в РА и в решението на ответника дават основание да бъде прието, че те не оспорват по принцип фактите за окончателно „завършване” на обектите, възложени за изпълнение от [фирма], вкл. за приемане на изработеното от страна на съответните възложители. Изводите, с които обосновават т. нар. „нереалност” на доставките сочат на съмнения, че именно издателите на фактурите са изпълнители на услугите. Това обстоятелство е от особено важно значение, предвид същността и фактическия смисъл на облагането с ДДС.

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 ЗДДС определят данъчния кредит като 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 облагаеми доставки (чл. 9, ал. 1), а правото на приспадане на кредита възниква тогава, когато той стане изискуем (чл. 68, ал. 2, чл. 25, ал. 6, т. 1). С други думи Законът държи сметка за автора на доставката, която е документирана с данъчна фактура. В противен случай би се получило т. нар. „изкривяване” в системата на косвеното облагане, защото е възможно получателят на документирана с данъчна фактура доставка на услуга да използва подизпълнители фиктивно и в същото време със свои ресурси да извърши дейностите. Тогава, наличието на надлежно осчетоводяване на фактурите и извършването на плащания, но не чрез банкова сметка, а удостоверени с фискален бон се явяват без значение, щом не е доказано, че посочените като подизпълнители дружества са имали физическа и техническа възможност да се справят с определената работа, но не само това, а също, че действително са присъствали на обекта такива работници. В случая, макар и неквалифицирана, дейността по почистване на най-общо казано „енергийни мощности” изисква наличие на обучени работници и на съответните технически пособия. В тази връзка заключението на техническата експертиза само потвърждава, че дейностите по обектите, възложени на „А.” са били извършени, приети са от възложителите и са платени на жалбоподателя. Съдът не споделя тезата на оспорващия, изразена от неговия адвокат с писмената защита, че щом вещото лице е приело за достатъчен за извършване на работата броя на наетите от „Б. дивелопмънт” работници, то именно това дружество е работило на обекта. Както сочи самото вещо лице, за част от обектите, на които се твърди да е работило „Б. дивелопмънт” се изисква изрично разрешение за достъп. От страна на дружеството – жалбоподател, за доказване на твърдението, че именно наети от това дружество работници са работили на обектите, не са представени доказателства за осигурен такъв достъп – списък на работници, пропуски и/или други документи. Заключението на вещото лице по счетоводната експертиза, на което се позовава оспорващия, също не допринасят за опровергаване изводите на органите по приходите. Впрочем, по отношение на „доставчика [фирма], поради липсата на представени счетоводни

документи няма „положителни“ констатации (заключение - л. 245, л. 246 от делото), които да ползват защитната теза на жалбоподателя. Отговорът на задача 2.6. (л. 248 от делото), в смисъл, че „А.-антикорозионна защита“ е разполагало „с необходимите машини, съоръжения“ и пр., както и че е закупувало консумативи (шкурки, грунд, лепила и др.) сочи на вероятност самото дружество да е било ангажирано с т. нар. „спомогателни дейности“.

Органите по приходите са събрали по своя инициатива, проверили са и са анализирали доказателствата, от гледна точка доказване и защитаване на тезата си за неизвършване на документираните с фактурите услуги. Отказът да бъде признато упражненото от дружеството – жалбоподател право на приспадане на данъчен кредит се явява обоснован и като такъв – законосъобразен, включително в контекста на заключението по т. 50 и мотивите по т.т. 42, 45, 49, 61 от Решение на СЕС, по съединени дела С-142/11 и С-80/11. Тогава, когато представените от жалбоподателя и събрани по време на ревизията документи не обосновават по несъмнен и недвусмислен начин изпълнение на фактурираните доставки, следва да бъде прието, че ревизиращите са изпълнили задължението си да докажат обратната теза. При наличие на съмнения, че сам жалбоподателят е извършил услугите, но е документирано, че това е сторено от друго лице, не може да бъде прието, че начисленият ДДС тежи върху него (жалбоподателя) и така се нарушава принципа на неутралитет.

Съдът не намира за относими към процесния случай цитираните от адвоката на жалбоподателя съдебни решения и аргументи в този смисъл изложи по – горе. По делото „Б.“ (погрешно изписано в жалбата „Б.“) Европейският съд по правата на човека се е произнесъл по казус, по който реалността на доставките не е бил спорно обстоятелство. Неоснователно се счита от оспорващия също, че щом с РА не е направена корекция на декларирания от жалбоподателя данък, липсват и основания за корекция на начисления в издадените му фактури ДДС. Както нееднократно се приема от Общностния съд, въпросът, дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби (доставки) е бил внесен в Бюджета, е без значение, защото косвеният данък се прилага спрямо всяка сделка в процеса на разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи на себестойността. Независимо, че извършените подготвителни дейности, преди окончателното полагане от дружеството – жалбоподател на антикорозионните покрития са част от цялостното изпълнение на работата, възложена на това дружество, то е фактурирало на самостоятелно основание доставки към своите преки възложители и съответно е начислило дължимия ДДС. Поради това не може да става дума за нарушаване на принципите на „неутралност и кумулативност“, както счита оспорващия.

При наличието на обсъдените по време на ревизията доказателства законосъобразно и обосновано е отказано на дружеството – жалбоподател правото да приспадне ДДС, начислен в процесните фактури, в които е документирано да е получател на услуги. Данъкът се явява неправомерно начислен, по смисъла на чл. 70, ал. 5 ЗДДС и това представлява ограничение на правото на приспадане. Правилно доказателствата са приети като недостатъчни за целите на доказване реалността на документираните доставки. Отказът да не бъде призната претенцията за данъчен кредит е законосъобразен, а жалбата - неоснователна. Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, а по същество е правилен и обоснован.

Така очертаният изход на съдебния спор определя като основателна претенцията на

ответника за юрисконсултско възнаграждение. Жалбоподателят дължи такова в размер на 2 200 лева, определено на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, предвид установените с РА и оспорени задължения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата на [фирма], против частите от Ревизионен акт № 1007162/22.03.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП - С., офис Б., потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. с Решение № 1717/03.10.2011 г.

ОСЪЖДА “А. – АНТИКОРОЗИОННА ЗАЩИТА” ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място], Район „О.”, [улица], ет. 4, представлявано от управителя К. Х. А., да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” - С. при ЦУ на НАП сумата от 2 200лв. (две хиляди и двеста лева) юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: