

РЕШЕНИЕ

№ 367

гр. София, 15.01.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в
публично заседание на 22.02.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова и при участието на
прокурора Георгиев, като разгледа дело номер **8637** по описа за **2011** година
докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния
процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 21271 от 04.10.2011 г., подадена от А. С. А., в
качеството му на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №
20001005881/10.01.2011 г., издаден от В. С. Г. – главен инспектор по приходите в ТД
на НАП – С., мълчаливо потвърден от директора на дирекция „ОУИ” – С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на непризнато право на приспадане
на данъчен кредит по доставки от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и
по част от доставки от [фирма] и [фирма]. Излага доводи за незаконосъобразност на
ревизионния акт, тъй като при издаването му са допуснати съществени процесуални
нарушения, които са довели до неправилни правни изводи. Исква ревизионният акт да
бъде отменен като незаконосъобразен в обжалваната му част, като му бъде признато
правото на данъчен кредит.

В съдебно заседание по делото жалбоподателят се представлява от упълномощените
адвокати М. и И., които поддържат жалбата по съображения, изложени в нея, както и
в депозирано по делото допълнение към жалбата. Претендират разноски.

Ответникът – Директорът на Дирекция „ОУИ” - С., чрез процесуалния си
представител юрк. Б., оспорва жалбата по мотиви, изложени в представени писмени
бележки.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава становище за неоснователност
и недоказаност на жалбата.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

РА № 20001005881/10.01.2011 г. е издаден от В. С. Г. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията на [фирма] по Закона за данък върху добавената стойност за периодите 01.09.2008 г. - 30.09.2006 г., 01.11.2008 г. – 31.12.2006 г., 01.05.2007 г. – 31.07.2007 г., 01.11.2007 г. – 31.01.2008 г., 01.07.2008 г. – 31.07.2008 г. и 01.11.2008 г. – 31.12.2008 г. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 908193/14.12.2009 г., издадена от В. С. М. – началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. - компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на Директора на ТД на НАП С.. Заповедта е издадена във връзка с отменително Решение № 1679/30.11.2009 г. на директора на ДОУИ. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта, като последната е връчена на упълномощено лице на 13.01.2010 г.

По подадена молба от ревизираното лице, на основание чл. 34, ал. 1 от ДОПК ревизията е спряна за срок до 18.06.2010 г. със заповед № 1000175/18.03.2010 г., издадена от органа, възложил ревизията. Производството по извършване на ревизията е възобновено със Заповед № 1005170-В/18.06.2010 г., издадена от В. С. М.. От същото лице е издадена и Заповед № 1005881/12.07.2010 г., с която е удължен срокът за извършване на ревизията с 1 месец.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1005881/27.08.2010 г., връчен на А. А. на 10.11.2010 г. Ревизираното лице е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу РД, като такова е постъпило с вх. № 1434-00-2124/27.12.2010 г. Същото е преценено като частично основателно и е издаден Ревизионен акт № 20001005881 от 10.01.2011 г. от В. С. Г. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1005881 от 01.09.2010 г. РА е връчен на жалбоподателя на 29.04.2011 г. С вх. № 34-00-327/13.05.2011 г., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба до директора на дирекция „ОУИ”.

Директорът на дирекция „ОУИ” при ЦУ на НАП – С. не се е произнесъл с решение в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, поради което на основание чл. 156, ал. 4 от ДОПК, РА е бил мълчаливо потвърден. Жалбата до съда е подадена на 15.08.2011 г. - в срока по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, поради което като допустима следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА № 20001005881/10.01.2011 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № 1005881 от 01.09.2010 г., издадена от лицето, възложило ревизията. РА е съставен в предвидената форма съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК.

По приложението на материалния закон – ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че през ревизирания период [фирма] е извършвал основно строително-ремонтни и монтажни работи.

С РА № 20001005881/10.01.2011 г. са установени задължения за данъци на [фирма] за ревизирания период общо в размер на 100 566,93 лв., при деклариран суми за внасяне от лицето в размер на 14 831,77 лв., същите са описани подробно в т. I Установявам на ревизионния акт. Установени са допълнителни задължения за ДДС в размер на 64 864,18 лв. и лихви в размер на 26 428,17 лв. Не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 66 160,00 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

Предмет на спора е непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 260,00 лв.

В частта по непризнато право на данъчен кредит в размер на 6 900,00 лв. по доставки от [фирма], РА не е обжалван, предвид на което в тази част РА е влязъл в сила.

В жалбата по административен и по съдебен ред се възразява срещу непризнато право на приспадане на данъчен кредит по доставки от: [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма], както и по част от доставки от [фирма] и [фирма].

За изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на задълженията за данъци на ревизираното лице са извършени проверки на ревизираното лице и насрещни проверки на други субекти. Констатациите от същите са подробно описани в РД и РА. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № 1434-00-72/15.01.2010 г.

1. Относно доставки от [фирма], с ЕИК[ЕИК], за данъчен период м.11.2006 г. в размер на 6 500,00 лв. по фактура № 431/24.11.2006 г. с посочен предмет на доставките услуга - извършено СМР 14-та ОДЗ М.:

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001544/02.06.2010 г. Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3067/19.02.2010 г. до [фирма]. От страна на дружеството-доставчик са представени гореописаните фактури, в т.ч. ф-ри 1139/08.09.2006 г. и 1140/11.09.2006 г.; копия от договори от 01.08.2006 г., от 18.08.2006 г. и от 01.09.2006 г. и протоколи към тях за установяване за завършване и за заплащане на извършените натурални видове СМР; СД по ЗДДС и дневник за продажби за м. 09.2006 г. и м. 11.2006 г.; трудови договори 2 бр.; справка за изплатени суми по трудови договори за месец 09.2006 г.; счетоводни справки, извлечения от сметки и оборотна ведомост за м. 09. и м. 11.2006 г. Констатирано е, че за нуждите на проверката не са представени доказателства за кадрова обезпеченост за м. 11.2006 г.

В ревизионния акт подробно са анализирани събраните в хода на ревизията доказателства. Същите са преценени ведно с представените от ревизираното лице договори за поетите ангажименти за извършване на СМР. Събрани са и допълнително доказателства за извършвани плащания на данъка чрез ДДС-сметката на доставчика. Въз основа на събраните и подробно обсъдени доказателства в РА е направен извод, че по документираните доставки с ф-ри 1139/08.09.2006 г. и 1140/11.09.2006 г. са налице условията по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС /отм./. По отношение на фактура № 431/24.11.2006 г. е направен извод, че поради неизпълнение на едно от условията за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, визирано в чл. 64, ал. 1 от ЗДДС /отм./ и във връзка с чл. 6 от с.з. се отказва правото на приспадане на данъчен

кредит в размер на 6 500,00 лв.

От приложените доказателства към преписката е видно, че предмет на доставката е извършването на услуги. Относно кадровата обезпеченост са представени 2 бр. трудови договори. Приложена е оборотна ведомост за изплащане на заплати на лицата само за м.09.2006 г. От приложените към преписката оборотни ведомости за м. 09 и м. 11.2006 г. на доставчика /стр. 344 и 343 от преписката/ е видно, че разходи и разчети с персонал, не са отразени във ведомостите.

От протокола за установяване завършването и заплащането на СМР към договора от 01.09.2006 г. е видно, че работите са приети през м. 11.2006 г. /в протокола не е конкретизираната датата/. От приложените договори /3 бр./ за превъзлагане на СМР от ревизираното лице на доставчика органите по приходите са направили извод, че наетите по трудов договор 2 физически лица, представляват кадровият ресурс за изпълнението на поетите задължения по 3-те договора. Обектите по тези договори са: ДЯ „Б. Б.” - приети СМР от основния възложител на 25.08.2006 г.; Столичен куклен театър - приети СМР на 26.09.2006 г.; „14 ОДЗ М.” - приети СМР на 27.11.2006 г.

Доказателства за материална и техническа обезпеченост на услугите въобще не са представени от доставчика. Жалбоподателят твърди, че материалите за извършването на ремонтните дейности са за негова сметка, като за това твърдение към жалбата са ангажирани счетоводни документи. Ревизиращите са направили извод, че за извършване на услугите за обект „14 ОДЗ М.” не са представени доказателства за наличието на кадрова, техническа и материална обезпеченост от подизпълнителя, поради което не се доказва наличието на доставка документирана с фактура № 431/24.11.2006 г.

Правото на данъчен кредит по фактура № 431/24.11.2006 г. е отказано с мотиви, че не са представени доказателства за реално извършена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и възникване на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС.

2. Относно доставки от [фирма], с ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], за данъчни периоди м.11.2007 г. в размер на 4 060,00 лв.; за м.12.2007 г. в размер на 2 000,00 лв.; за м.01.2008 г. в размер на 5 500,00 лв. по фактури № № 408/03.11.2007 г.; 415/07.11.2007 г.; 417/07.11.2007 г.; 420/07.11.2007 г.; 489/18.01.2008 г.; 489/21.01.2008 г.; 490/25.01.2008 г. с посочен ДДС общо в размер на 11 560,00 лв., с предмет на доставките - СМР на обекти:

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001542/03.06.2010 г. Изготвено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3084/19.02.2010 г. до [фирма]. Констатирано е, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС в съответствие с изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. От страна на дружеството-доставчик са представени извлечения от сметка 4532 за периодите на издаването на фактурите, откъдето е констатирано, че данъкът е начислен по реда на чл. 86 от ЗДДС. Фактурите са платени в брой, съгласно представени извлечения от главна книга на сметка 411 за клиент - „[фирма]”. Фактурите са издадени съгласно договор за СМР, представени са протокол за установяване завършване и за заплащане на натурални видове СМР. При проверката е констатирано, че са представени 9 бр. граждански договори, но от тях не е видно дали физическите лица имат необходимата квалификация за осъществяване на доставката. Констатирано е, че не са представени доказателства за закупени материали, които да са вложени в извършените СМР. Същото се потвърждава от представена оборотна ведомост от дружеството-доставчик

на услугата, откъдето е видно, че няма закупувани стоки и материали.

3. Относно доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м. 07.2007 г. в размер на 6 300,00 лв. по фактури № 334/04.07.2007 г., 335/11.07.2007 г., 336/24.07.2007 г., с предмет на доставка - извършени СМР на обект „Б.” № 17, съгласно договор:

Резултатите от извършената насрещна проверка са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001541/02.04.2010 г. Връчено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3063/19.02.2010 г. на упълномощено лице от [фирма]. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, считано от 20.10.2008 г. Констатирано е, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС в съответствие с изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. От страна на дружеството-доставчик са представени извлечения от сметка 4532 за периодите на издаването на фактурите, откъдето е констатирано, че данъкът е начислен по реда на чл. 86 от ЗДДС. Фактурите са платени в брой, съгласно представени извлечения от главна книга на сметка 411 за клиент [фирма]. Фактурите са издадени, съгласно договор за СМР, представени са протокол за установяване завършване и за заплащане на натурални видове СМР. Представена е 1 бр. фактура и извлечения от сметка 401 и 501, касаещи доставчик [фирма]. Приложената фактура е № [ЕГН]/05.07.2007 г. с посочен предмет СМР по договор на стойност 29 500,00 лв. и ДДС 5 180,00 лв. Установено е, че е съставен протокол към договора за извършване на СМР между [фирма] и [фирма], който е без дата. Констатирано е, че не са представени платежни документи, касаещи разплащането по доставките. Не са представени доказателства за закупени материали, за лицата, извършили услугите, за използвани активи.

4. Относно доставки от [фирма], с ЕИК[ЕИК], за данъчен период м. 11.2008 г. в размер на 24 000,00 лв. по 14 бр. фактури с посочен общо ДДС по тях 24 000,00 лв., с предмет на доставка - извършени СМР по договор на обекти 25-то ОУ „П. Б.”; 36-то СОУ „М. Г.”:

Резултатите от извършената насрещна проверка са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001542/03.06.2010 г. Връчено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3068/19.02.2010 г. на упълномощено лице от [фирма]. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, считано от 02.04.2009 г. Констатирано е, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС в съответствие с изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. От страна на дружеството-доставчик са представени извлечения от главна книга на сметка 4532 за периодите на издаването на фактурите, откъдето е констатирано, че данъкът е начислен по реда на чл. 86 от ЗДДС. Фактурите са платени в брой, съгласно представени извлечения от главна книга на сметка 411 за клиент [фирма]. Фактурите са издадени съгласно договор за СМР, представени са протокол за установяване завършване и за заплащане на натурални видове СМР. Представени са фактури, касаещи доставчик [фирма]. Приложени са фактури № 511/02.11.2008 г., 512/10.11.2008 г., 514/25.11.2008 г. и 513/17.11.2008 г., с посочен предмет СМР по договор. Фактурите са на обща стойност 113 550,00 лв. и ДДС 22 710,00 лв. Органът по приходите, извършил проверката, прави извод, че от представените фактури не може да се установи на кой обект са извършени фактурираните СМР, какви точно са СМР, кои лица са ги извършили.

Констатирано е, че не са представени приемателно-предавателни протоколи за установяване на видове СМР от [фирма], както и банкови извлечения и други платежни документи, касаещи разплащането по доставките, както и счетоводни документи доказващи отразяване в счетоводството на доставките от [фирма]. Не са представени доказателства за закупени материали, за лицата, извършили услугите, за използвани активи.

5. Относно доставки от Рекламна агенция [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м.12.2006 г. на обща стойност 32 500,00 лв. по 7 бр. фактури и ДДС по тях 6 500,00 лв., с предмет на доставка - извършени СМР по договор на обекти „Дирекция „Транспорт” [улица]; „14 ОДЗ М.”:

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001538/26.02.2010 г. Изпратено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3083/19.02.2010 г. до Рекламна агенция [фирма]. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, считано от 10.07.2007 г. Констатирано е, че фактурите са включени в отчетните регистри по ЗДДС в съответствие с изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. От страна на дружеството-доставчик са представени извлечения от сметка 4532 за периодите на издаването на фактурите, откъдето е констатирано, че данъкът е начислен по реда на чл. 86 от ЗДДС. Фактурите са платени в брой, съгласно представени копия от дневен отчет от касов апарат. Фактурите са издадени съгласно договор за СМР. Констатирано е, че не са представени протоколи за установяване завършване и за заплащане на натурални видове СМР. Представена е една фактура с доставчик [фирма]. Констатирано е, че не са представени приемателно-предавателни протоколи за установяване на видове СМР от [фирма], както и банкови извлечения и други платежни документи, касаещи разплащането по доставките.

Констатирано е, че от представен опис за изплатени хонорари за 2007 г., не е видно дали физическите лица имат необходимата квалификация за осъществяване на услугата по доставката. Не са представени доказателства за кадрова обезпеченост - трудови договори, ведомости за заплати, хронология на счетоводните сметки и др. Не са представени и доказателства за наличие на материална обезпеченост - материали, документи за закупуване на необходими такива за извършване на СМР.

6. Относно доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчен период м.06.2007 г. в размер на 1 300,00 лв. по фактура № 1806/18.06.2007 г.; за данъчен период м.07.2007 г. по фактури 454/18.06.2007 г. с ДДС 1 300,00 лв., с предмет на доставка изработка и монтаж на изложбени тела на стойност 6 500,00 лв.; по фактура № 355/22.05.2007 г. на стойност 15 000,00 лв. и ДДС 3 000,00 с посочен предмет - авансово плащане за изработка на изложбени тела:

Резултатите от извършената насрещна проверка на доставчика са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка № 1001543/26.02.2010 г. Изпратено е искане за представяне на документи и писмени обяснения № 1453-00-3082/19.02.2010 г. до [фирма]. Установено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, считано от 10.07.2007 г. Констатирано е, че фактури

454/18.06.2007 г. и 355/22.05.2007 г. са включени в отчетните регистри по ЗДДС в съответствие с изискванията на чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. Фактурите са платени в брой, съгласно представени копия от касови бонове. Фактурите са с предмет на доставка - аванс и изработка и монтаж на изложбени тела. Относно фактура № 1806/18.06.2007 г. е констатирано, че същата не е включена в дневника за продажби на дружеството-доставчик, както и копие от същата не е представена. От дружеството-доставчик не са представени доказателства, от които да е видно, че данъкът е начислен по реда на чл. 86 от ЗДДС.

Констатирано е, че от представен опис за изплатени хонорари за 2007 г., не е видно дали физическите лица имат необходимата квалификация за осъществяване на услугата по доставката. Не са представени доказателства за кадрова обезпеченост - трудови договори, ведомости за заплати, хронология на счетоводните сметки и др. Не са представени и доказателства за наличие на материална обезпеченост - материали, документи за закупуване на необходими такива за извършване на СМР. Не са представени договори с подизпълнители.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения относно изясняване на факти и обстоятелства, свързани с доставките по фактурите от гореизброените доставчици.

В ревизионния доклад е посочено, че в отговор на искането са депозираны документи по опис. Представени са договори, протоколи, акт образец № 19, фактури, декларация за обектите на дружеството и др. документи. Констатирано е, че основен предмет на дейност на ревизираното лице е извършване на строително ремонтни и монтажни работи. През ревизирания период в предприятието има назначени 13 лица/работници на постоянен трудов договор. Установено е, че ревизираното лице разполага с дълготрайни материални активи към 31.12.2008 г., като последните са описани по групи активи и по тяхната балансова стойност. Финансирането на дейността на предприятието, се осъществява от оборотни средства и със средства на собственика.

След анализ на представените документи от ревизираното лице, събраните в хода на ревизията документи, както и от извършените проверки на доставчиците на ревизираното лице, органът по приходите извършил ревизията достига до следните изводи:

Извършен е анализ на договорите и протоколите за извършена работа с инвеститорите Столична община; БАН; Дом на културата „С.“, по които изпълнител е ревизираното лице, и съпоставка с договорите и протоколите за извършена работа, които е сключило, в качеството на възложител с доставчиците по фактурите, предмет на спора, в качеството им на подизпълнители. Констатирано е, че приемо-предавателните протоколи с инвеститора СО са подписани от комисия с участието на представители на възложителя, инвеститорски контрол и изпълнителя-ревизираното лице. Приемо-предавателните протоколи с инвеститора БАН и Дом на културата „С.“ са подписани от възложителя и изпълнителя-ревизираното лице. Констатирано е, че съгласно протоколи за установяване завършване и за

заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи по договори, сключени между ревизираното лице и доставчиците /подизпълнители/, са подписани между същите две страни. Констатирано е, че в подписаните протоколи между ревизираното лице и доставчиците не е посочена дата в протокола, а най-общо е посочен месецът и годината. Органът, извършил ревизията е направил извода, че в подписаните протоколи между инвеститора/възложителя няма посочен подизпълнител.

На следващо място е направен извод за липса на кадрова обезпеченост на доставчиците, издали фактурите, предмет на спора. От доставчиците/подизпълнители не са представени документи доказващи наличието на кадрова обезпеченост. Относно представените от предходни доставчици граждански договори не може да се установи лицата имат ли необходимата квалификация за извършването на строително ремонтни дейности.

След преценка на представените доказателства е достигнато до заключението за липса на техническа обезпеченост на доставчиците. Като за всеки един доставчик са посочени документите, въз основа на които е направен изводът.

На следващо място е направен извод за липса на информация за количеството и вида на вложените материали в ремонтните дейности. Предаването на материалите не е документирано по съответния ред. Липсват данни за материално-отговорно лице, дата и място на предаване на материалите.

Въз основа на изложеното с ревизионния акт е констатирано, че от така представените доказателства не може да се установи реална доставка по реда на чл. 9 от ЗДДС. Отказан е данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, тъй като доставчикът е начислил данъка без основание, неправомерно са издавани данъчни документи, документиращи несъществуващи и неосъществени дейности.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, в която не е признато правото на приспадане на данъчен кредит по доставки от гореописаните доставчици. Твърди, че материалите за извършването на ремонтните дейности са за негова сметка, като за това твърдение към жалбата по административен ред са ангажирани счетоводни документи. Към допълнението към жалбата в съдебното производство са представени извлечение от сметка в банка Б., копия от разходни касови ордери; счетоводни документи.

В съдебното производство от жалбоподателя е ангажирана като доказателство съдебно-счетоводна експертиза, при която вещото лице след запознаване с материалите по делото и извършена справка в счетоводството на търговеца, е дало заключение, че плащането на ДДС по фактура 431/24.11.2006 г., издадена от [фирма], е по ДДС сметка на доставчика, съгласно банково извлечение № 59 от 12.12.2006 г. /стр. 168 от делото/. От представените от жалбоподателя счетоводни документи се установява, че е закупувал материали и консумативи, изписвани по отчетна стойност и влагани съгласно приемо-предавателни протоколи, сметки за плащане и фактури, издадени към възложителите. Процесните фактури са отразени от

доставчиците в подадените от тях справки-декларации по ЗДДС и дневници за продажби за съответните отчетни периоди. Съгласно представените от доставчиците счетоводни справки, по издадените фактури са отразени приходи от продажби по сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“, начислен е данък по сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“ и отразен като задължение към бюджета, с изключение на доставчика [фирма], който не е представил хронологични регистри от сметки 411, 4532, 703 за съответните периоди за отразяване на начисления данък и отразяване на прихода по съответните фактури. По счетоводни данни доставчикът и подизпълнителите му разполагат с документи, удостоверяващи разплащания между тях. Разплащанията са отразени по сметка 501 „Каса“, съгласно представените извлечения от сметки, фискални бонове и финансови отчети. [фирма] не е представил доказателства относно отразяване на разплащането в счетоводството му.

С оглед на така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

С процесния РА правото на данъчен кредит е отказано, поради направени от органите по приходите заключения за липса на доставка по гореописаните фактури.

Понятието доставка на стока е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС - това е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Разпоредбата на чл. 5, ал. 1 от ЗДДС определя като стока всяка движима и недвижима вещ, включително електрическа енергия, газ, вода, топлинна или хладилна енергия и други подобни, както и стандартният софтуер. Алинея втора на същата разпоредба изключва от понятието стока парите в обращение и чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Според чл. 8 от ЗДДС услуга по смисъла на закона е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Установяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на проверката, следва да бъде направено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултатът от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В процесния случай, не се спори по делото, че конкретните СМР, за които са издадени спорните фактури са реално осъществени на съответните обекти. Жалбоподателят разполага с данъчни документи – фактури, които са надлежно оформени, съгласно разпоредбите на ЗСч. Съгласно приетото заключение от съдебно-счетоводна експертиза, по счетоводни данни жалбоподателят е закупувал материали и консумативи, изписвани по отчетна

стойност и влягани съгласно приемо-предавателни протоколи, сметки за плащане и фактури, издадени към възложителите. Всички процесни фактури са отразени от доставчиците в подадени от тях справки-декларации по ЗДДС и дневници за продажби за съответните отчетни периоди. Всички доставчици /с изключение на [фирма]/ са представили доказателства, че по издадените фактури са отразени приходи от продажби по сметка „Приходи от продажба на услуги“, начислен е данъкът по сметка 4532 „Начислен ДДС от продажби“ и е отразен като задължение към бюджета.

Ненамирането на доставчика на адреса за кореспонденция и непредставянето на изисканите от него документи в хода на ревизионното производство не изключват възможността жалбоподателят да представи достатъчно доказателства в подкрепа на тезата си за правомерно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Органите по приходите по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице (т. 62 от решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на Съда на Европейския съюз). В ревизионния акт няма конкретни констатации за извършени данъчни измами, но има такива за липса на реалност на доставките от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и по част от доставки от [фирма] и [фирма], което рефлектира върху възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по фактурите - жалбоподателят. На практика се описва евентуално неправомерно поведение, за което не са събрани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация (решение № 9376 от 28.06.2012 г. по адм.дело № 15425 по описа за 2011 г. на ВАС, О. отделение). Безспорно е установено, че жалбоподателят извършва строително-монтажни и ремонтни работи, за което има сключени договори със Столична община, БАН и Дом на културата „С.“, има договори за осъществяване на СМР и с подизпълнителите – доставчиците по процесните фактури; в РА няма констатации за нередовно водене на счетоводството на жалбоподателя.

На следващо място по делото не е спорно и това се установява от събраните доказателства при ревизията, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ (фактура), по процесните доставки.

С Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 е дадено задължително тълкуване на чл. 167, чл. 168, буква „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС. Съгласно т. 1 от диспозитива на цитираното решение, посочените разпоредби не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от ДДС, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва въз основа на обективни данни, че въпросното данъчно задължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от

данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Съгласно т. 2 от диспозитива на същото решение разпоредбите на чл. 167, чл. 168, буква „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС 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 не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. Пренесено това съждение към процесния случай означава, че непредставянето от страна на доставчиците на ревизираното лице и на техните предходни доставчици на изискваните от органите по приходите допълнителни документи, удостоверяващи доставката, като констативни протоколи за установяване на извършената работа, протоколи за предаване и приемане на материали и др., при липса на законоустановено изискване за съставянето им, не може да се тълкува във вреда на ревизирувания субект. В случая с поведението на доставчиците /евентуално неспазване на трудовото законодателство – липса на кадрова обезпеченост съгласно справките за сключените трудови договори/ и непредставянето от тяхна страна на допълнителни доказателства, касаещи доставката към [фирма] се обосновават допълнителни задължения за жалбоподателя, която практика на органите по приходите е без законово основание.

Следва да се посочи също така, че с оглед на мотивите, съдържащи се в посоченото решение на Съда на Европейския съюз, в ревизионния акт не се съдържат каквито и да било изводи, че жалбоподателят лично е извършил неправомерни действия, като например представяне на неверни декларации или изготвяне на нередовни фактури.

Съгласно посоченото решение на Съда на Европейския съюз член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от ДДС, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В конкретния случай, правото на данъчен кредит по процесните фактури е отказано изцяло поради

непредставяне на изискани допълнителни доказателства от органите по приходите, като не е установявана, нито се твърди вина на ревизираното лице.

Право на приспадане може да бъде отказано само ако се установи, въз основа на обективни данни, че съответното данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Съгласно практиката на Съда, когато са направили всичко необходимо, за да се уверят, че сделките им не са част от измама, включително с ДДС, стопанските субекти трябва да могат да разчитат на законосъобразността на тези сделки без риск да загубят правото си на приспадане на платения ДДС (вж. Решение по дело K. и R. R.). Данъчните органи по принцип са тези, които трябва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице.

Според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело P. K., F., Jućwiak, Oriowski, точка 21). За тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. За да улеснят изпълнението на тази задача, членове 245 и 249 от посочената директива предоставят на данъчните органи право на достъп до фактурите, които данъчнозадълженото лице е длъжно да съхранява съгласно член 244 от същата директива. Съгласно мотивите на посоченото решение на Съда на Европейския съюз, като налага на данъчнозадължените лица определени изисквания, при чието неизпълнение може да бъде отказано право на приспадане данъчната администрация прехвърля, в разрез с посочените разпоредби, собствените си контролни задължения върху данъчнозадължените лица.

Изрично в диспозитива на решението си Съдът на Европейския съюз приема, 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 ДДС, 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. С оглед на това практиката на

органите на НАП да отказват правото на данъчен кредит поради недоказаност на техническа или кадрова обезпеченост на доставчиците, какъвто е настоящият случай, е в противоречие с Директива 2006/112 и константната практика на СЕС по подобни дела.

С оглед на изложеното и съобразно мотивите на посоченото решение на Съда на Европейския съюз обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен и следва да бъде отменен в оспорената част.

При този изход на спора на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените по делото разноски в размер на 900 лв., представляващи 50 лв. – държавна такса, 350 лв. – адвокатско възнаграждение за един адвокат, съгласно представен договор за правна защита и съдействие и 500 лв. – разноски за експертиза.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Първо отделение, 18–ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] Ревизионен акт № 20001005881/10.01.2011 г., издаден от В. С. Г. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 59 260,00 лв. и съответните лихви, по доставки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. да заплати на [фирма], БУЛСТАТ[ЕИК], сумата от 900,00 /деветстотин/ лева, разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните, че е постановено.

СЪДИЯ: