

РЕШЕНИЕ

№ 5396

гр. София, 07.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,
в публично заседание на 07.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Рашкова, като разгледа дело номер **10941** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 145 и сл. от Административно процесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по повод жалба с вх. № 27026 от 13.11.2012 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53-02-540 от 18.09.2012 г. по описа на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, понастоящем „Обжалване и данъчно осигурителна практика”, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от П. Д. Д., със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 4 срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 20.02.2012 г., издаден от Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 2305 от 25.09.2012 г. на директора на Д”ОДОП”.

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, издаден при съществено нарушаване на материалния и процесуален закон. Излагат се подробни съображения по същество на спора. Искане се съда да постанови решение, с което изцяло да отмени РА. В хода на съдебното производство редовно призован жалбоподателят се представлява от адв. М., който поддържа жалба, моли да се отмени решението на директора на Д”ОДОП” и депозира писмено становище.

Ответникът – директорът на дирекция “ОДОП”, редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. М., която оспорва жалба, предлага да не се уважава и да се потвърди РА, претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и

възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното: Настоящата ревизия е образувана във връзка с решение №483 от 18.03.2011 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С. при ЦУ на НАП, с което е отменен РА №[ЕИК] от 14.10.2010 г., издаден от А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С. в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.02.2007 г., м. 03.2007 г., м. 08.2007 г., м. 09.2007 г., м. 11.2007 г., м. 12.2007 г., м.01.2008 г., м. 06.2008 г., м. 08.2008 г., м. 09.2008 г., м. 11.2008 г., м. 12.2008 г., м. 03.2009 г., м. 04.2009 г., м. 05.2009 г., м. 06.2009 г., м. 08.2009 г., м. 09.2009 г., м. 10.2009 г., м. 01.2010 г. и м. 03.2010 г. и е върната административната преписка на органа, издал заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) и му е указано в 14 – дневен срок от връчване на решението да издаде нова ЗВР за посочените периоди от друг ревизиращ екип в срока по чл. 114, ал.1 – 3 от ДОПК и провеждане на ревизионно производство, съобразно дадените указания. Това решение е връчено на 30.03.2011 г. на управителя на жалбоподателя.

В изпълнение на решение № 483 от 18.03.2011 г. на директора на Д ”О.” е издадена ЗВР № 1104223/05.04.2011 г. от Д. В. Плевненска, началник на сектор “Ревизии” в дирекция “Контрол” при ТД на НАП – [населено място], с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните видове задълженията по периоди – данък върху добавената стойност за периода 01.02.2007 г. – 31.03.2007 г., 01.08.2007 г. – 30.09.2007г.,01.11.2007 г. – 31.01.2008 г.; 01.06. – 30.06.2008 г.; 01.08.2008 г. – 30.09.2008 г.; 01.11.2008 г.- 31.12.2008 г.;01.03.2009 г. – 30.06.2009 г., 01.08..2009 г. – 31.10.2009 г., 01.01.2010 г. – 31.01.2010 г. и 01.03.2010 г. - 31.03.2010 г.

С тази заповед, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на екип и Д. Г. И. на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 27.04.2011 г. на П. Д..

С нова ЗВР № 1108060 от 08.07.2011 г., П. Г. Г., началник сектор „Ревизии”, дирекция „Контрол” при Тд на НАП - С. е продължила срока за извършване на ревизията до 27.08.2011 г. ЗВР е връчена на 20.07.2011 г. на жалбоподателя.

В 14 дневният срок по чл. 117 от ДОПК е изготвен Ревизионен доклад № 1108060/09.09.2011 г., връчен на 24.01.2012 г. на управителя на дружеството. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е депозирало възражение с вх. 53-03-238 от 06.02.2012 г. по описа на ТД на НАП - С..

Със заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1108060 от 20.01.2012 г., Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите, е определена за компетентен орган по издаването на РА на [фирма] и е връчена на 07.03.2012 г. на ревизираното лице.

Издаден е РА № [ЕГН] от 20.02.2012 г, с който е определено задължение по ЗДДС общо за ревизирания период в размер на 65 088,31 лева и лихви 23 838,87 лева.

РА е връчен на 07.03.2012 г. и срещу него е подадена жалба с вх. № 53-03-469 от 22.03.2012 г. по описа на ТД на НАП – С..

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК, между ревизираното лице и решаващият орган е подписано споразумение, с което е удължен срока за произнасяне от ответника до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок. Изрично е посочено, че при произнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал.7, изр. Второ, се

прилагат разпоредбите на чл. 156, ал.5 и ал. 6 от ДОПК.

В срока по чл. 156, ал.5 от ДОПК, жалбоподателят е депозирал жалба с вх. № 53-02-540 от 18.09.2012 г. по описа на дирекция „О.” – С. срещу мълчаливото потвърждаване на РА. В срока по чл. 156, ал. 6 директорът на Д”ОДОП” е постановил решение № 2305 от 25.09.2012 г., с което изцяло е потвърден РА.

Съгласно изнесеното в РД, РА и решението на директора на Д”О.” се установява следната фактическа обстановка:

За процесния период е посочено, че жалбоподателят е извършвал основно следните дейности: строително монтажни работи (СМР) и търговия със строителни материали.

На основание чл. 37, ал. 2 и 3 от ДОПК му е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 05-53-00-315/18.04.2011 г., с което са изискани подробно описани документи, касаещи дейността му, както и такива, касаещи доставките по процесните фактури и доставчици. Представени са доказателства, които са описани подробно в РД. Връчено е и второ ИПДПОЗЛ с изх. № 05-53-00-315 от 04.07.2011 г.. Изисканите с него писмени документи са представени от [фирма].

Относно [фирма]

Отправено е искане за ползване на документи от архив относно [фирма] и са получени. От тези документи е видно, че на това дружеството е извършвана ревизия по ЗДДС за периодите от 03.10.2006 г. до 31.01.2009 г. Тя се е развила по реда на чл. 122 от ДОПК и са определени задължения в големи размери. В отговора е посочено, че не са открити Г. по чл. 92 от ЗКПО за 2007 г. и 2008 г. и справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/.

За резултатите от извършената на [фирма] проверка е изготвен Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2200-06-1104223-01/01.08.2011 г., според който, дружеството е дерегистрирано по ЗДДС считано от 23.04.2009 г. по инициатива на орган по приходите. За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В определения срок не са представени изисканите документи. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дневниците за продажби на [фирма] за данъчни периоди м.02.2007 г., м.03.2007 г., м.08.2007 г., м.09.2007 г., м.11.2007 г., м.12.2007 г. и м.01.2008 г. са включени 13 броя фактури с получател [фирма]: номерата и стойностите, на които са описани подробно на стр. 13 от РД. Предмет на тези фактури са „СМР по договор”, а на две само „СМР”, както и че са включени в СД за съответните периоди. По данни от информационния масив, дружеството няма действащи трудови договори към 30.01.2008 г. В РД е посоченото, че не са представени от този доставчик изисканите писмени доказателства.

Във връзка с доставките от [фирма], от жалбоподателя са представени договори от 11.12.2006 г., 04.06.2007 г., 15.08.2007 г., 12.11.2007 г. и от 21.09.2007 г., към които са приложени актове обр.19, предварителни количествено - стойностни сметки и приемо - предавателни протоколи за предаване на материалите от възложителя на изпълнителя. В РД е описано с какъв предмет са отделните договори, за кой обект се отнасят и кои фактури са издадени във връзка с тях. При този анализ е установено, че не може да се определи към кой договор се отнасят фактурите за м.02.2007 г. Във връзка със стойността на единия от договорите е установено, че значително се различава от стойността на представените актове 19, както и от сбора на данъчните основи по относимите към него фактури.

По отношение на една част от представените приемо - предавателни протоколи е установено, че са подписани от лицето К. Г. З. с ЕГН [ЕГН], което към датите на подписване не е ясно в какви отношения се намира с [фирма] и каква е неговата представителна власт. За същото лице има подадено уведомление по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор от дата 21.02.2007 г. до 01.10.2007 г. на длъжност „шофьор товарен автомобил“. В хода на насрещната проверка на [фирма] не са представени сключени трудови договори. За другата част от приемо - предавателни протоколи е установено, че са подписани от лицето Д.Б., за представителната власт, на което също не са налице данни. Уточнено е, че за същото не е подавано уведомление по чл. 62 от КТ.

При извършена съпоставка между датите на приемо - предавателните протоколи и датите на придобиване на материалите /съгласно справка за стоково - материален поток 2/ ревизиращите са констатирали наличие на материали, за които фактурите на придобиване са с дати след датата на самия приемо - предавателен протокол.

На базата на горното е направен извод, че на жалбоподателя следва да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от този доставчик фактури на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС, общо в размер на 15 352,00 лв. за данъчните периоди м.02.2007, т. м.03.2007 г., м.08.2007 г., м.09.2007 г., м.11.2007, м. 12.2007 г. и м.01.2008 г.(л.63- д)

Относно [фирма]

Според констатациите на РД, във връзка с отправено искане за ползване на документи от архив относно този доставчик е получено копие от Г. по чл. 92 от ЗКПО за 2008 г., с която е декларирана дейност - други довършителни строителни работи. Въз основа на приложения Баланс към 31.12.2008 г. е установено, че дружеството няма заведени Д..

Проверката на [фирма] е документирана с ПИНП № 2200 – 06 - 1104223-02/01.08.2011 г., съгласно който, дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 13.11.2008 г. За целите на същата е изготвено ИПДПОЗЛ, връчването на което е извършено по реда на чл. 32 от ДОПК. Дружеството не е представило изисканите документи и писмени обяснения, които са идентични с описаните в частта относно [фирма].

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че проверяваното лице е издало на жалбоподателя 10 броя фактури, които са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Дружеството има 5 действащи трудови договора към 30.11.2008 г. за лица, назначени на длъжност „общ работник строителство на сгради“.

Във връзка с доставките от [фирма], от страна на жалбоподателя са представени договори от 28.05.2008 г., 12.05.2008 г., 02.05.2008 г., 21.04.2008 г., 24.06.2008 г. и 20.08.2008 г., ведно с актове обр.19, ориентировъчни количествено - стойностни сметки и приемо - предавателни протоколи за предаване на материалите от възложителя на изпълнителя.

При извършения анализ на доказателствата в хода на ревизията е установено, че данъчните основи по фактурите се разминават с посочените в договорите стойности. При извършена съпоставка между датите на приемо - предавателните протоколи и датите на придобиване на материалите е констатирано наличие на материали, за които фактурите на придобиване са с дати след датата на самите протоколи.

При така описаната фактическа обстановка и с мотиви, аналогични с изложените

относно доставките от [фирма], органът по приходите е направил предложение на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от същия закон лице да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 16 678,00 лева за данъчни периоди м. 06.2008 г., м. 08.2008 г. и м.09.2008г.

Относно [фирма]

Видно от констатациите на РД, във връзка с отправено искане за ползване на документи от архив относно [фирма], са получени РД и РА, отразяващи резултатите от извършена ревизията по ЗДДС за периодите от 17.11.2008 г. до 31.12.2008 г., Г. за 2008 г. и 2009 г., справка по чл. 73 от ЗДДФЛ. В декларацията за 2008 г. е декларирано - други довършителни строителни дейности, а според справката по чл. 73 от ЗДДФЛ, дружеството е изплатило възнаграждения по извънтрудови правоотношения на 10 физически лица.

Резултатите от проверката на [фирма] са обективирани в ПИНП № 2200-06-1104223-03/21.06.2011 г., изготвен от орган по приходите при ТД на НАП Велико Т., офис М.. Съгласно неговите констатации, дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на 16.07.2009 г. Изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено лично на представляващия дружеството на 10.06.2011 г. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени в указания срок.

При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че само една от издадените от дружеството 11 броя фактури не е включена в дневника за продажби за съответния период.

Във връзка с доставките от [фирма], [фирма] е представило договори от 05.11.2008 г., 07.11.2008 г., 11.02.2009 г., 15.03.2009 г., 20.04.2009 г., 05.05.2009 г., 27.05.2009 г., протоколи за установяване завършването на СМР към отделни дати, оферти, приемо - предавателни протоколи. По отношение на приемо - предавателните протоколи е установено, че са подписани от лица, които фигурират в подадената справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2009 г., но е направено уточнение, че при насрещната проверка не са представени граждански договор, сметки за изплатени суми и данни относно периодите, за които същите са били назначени.

Установено е също така, че в представената Справка за стоково-материален поток 2, няма описани данни за произхода на някои от материалите по протоколи от 11.11.2008 г., 17.11.2008 г., 19.02.2009 г. /S. 500 кв.м./, 07.05.2009 г. /стопери 200 броя/, 22.04.2009 г. /ребра и летви/, 18.05.2009 г. /пароизолация/, 20.05.2009 г. /хидроизолация/, 29.05.2009 г. /дренаж/ и 02.06.2009 г. /дренаж/.

При извършена съпоставка между датите на приемо - предавателните протоколи и датите на придобиване на материалите е констатирано наличие на материали, за които фактурите за придобиване с дати след датите на приемо – предавателните протоколи.

Във връзка с така установеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от същия закон, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 18 121,00 лв. за данъчни периоди м. 11.2008 г., м.12.2008 г., м.03.2009 г., м.04.2009 г, м.05.2009 г. и м.06.2009 г.

Относно [фирма]

Видно от констатациите на РД, във връзка с отправено искане за ползване на документи от архив относно този доставчик са получени копия на РД и РА,

обективиращи резултатите от извършена на дружеството ревизия по ЗДДС за периодите от м.07.2009 г. до м.01.2010 г. Приложено е копие на Г. за 2009 г., в която е посочена дейност - строителство на други съоръжения неklasифицирани другаде и данъчна печалба в размер на 4 381,27 лв., както и копие на Г. за 2010 г., според която дружеството не е извършвало дейност.

За резултатите от проверката на [фирма] е получен ПИНП № 2200 – 06 – 1104223 – 04 от 01.08.2011 г., съгласно който, дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 19.05.2010 г. Изготвено за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, но в определения срок не са представени изискваните документи и писмени обяснения. Посочено е, че извършена проверка в информационната система е потвърдила факта, че издадените от дружеството фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика.

По данни от информационния масив на НАП, дружеството има 7 действащи трудови договори към 31.01.2010 г. за лица, назначени от 01.07.2009 г. на длъжности: „общ работник строителство на сгради“, „снабдител доставчик“, „организатор офис“, „куриер“, „работник строителство“.

Във връзка с доставките от [фирма], от жалбоподателя са представени договори от 21.08.2009 г., 02.09.2009 г., 26.06.2009 г. и от 07.09.2009 г., към които са приложени актове обр. 19, предварителни количествено - стойностни сметки и приемо - предавателни протоколи за предаване на материалите от възложителя на изпълнителя. При анализа на същите е установено, че не може да се определи към кой договор се отнася фактура № [ЕГН]/27.01.2010 г. Като цяло констатациите във връзка с описаните доказателства се свеждат на първо място до това, че приемо - предавателните протоколи са подписани от лицето А. А. А., за което има подадено уведомление по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор считано от 01.07.2009 г. на длъжност „снабдител доставчик“. Констатирано е също така, че към датите на подписване на приемо – предавателните протоколи, жалбоподателят не е разполагал с някои от материалите, за които се твърди, че са вложени в СМР. Установено е, че не са налице данни за произхода на мембрана по приемо - предавателен протокол от 14.07.2009 г.

Съобразно очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка, с РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от същия закон, на [фирма] лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 14 157,20 лв. за данъчни периоди м.08.2009 г., м.09.2009 г., м.10.2009 г. и м.01.2010 г.

Относно [фирма]

Видно от констатациите на РД, във връзка с отправено искане за ползване на документи от архив относно [фирма] е получен отговор, че от дружеството няма подавани Г. по чл. 92 от ЗКПО и справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за финансовата 2010 г.

Резултатите от проверката на [фирма] са обективирани в ПИНП №

2200 – 06 – 1104223 – 05 от 01.08.2011 г., изготвен от орган по приходите при ТД на НАП С., офис „К. поляна“. Съгласно неговите констатации, дружеството е дерегистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 10.06.2010 г. За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ, връчването на което е извършено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени в указания срок. Извършена служебна проверка е установила, че издадена от дружеството фактура № [ЕГН]/08.03.2010 г. с ДО - 3 334,00 лв. и ДДС - 668,80 лв. е включена в дневника за продажби за съответния период.

Във връзка с доставката от [фирма] ревизираното лице е представило Договор от 12.11.2009 г., Акт обр.19, одобрени единични цени от 5.11.2009 г., 2 броя приемо - предавателни протоколи от 16.11.2009 г. и 17.11.2009г. Относно последните е установено, че са подписани от лицето Б. И. К., за което има подадено уведомление по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор считано от 10.02.2010 г. на длъжност „работник строителство“. Ревизиращите органи установяват, че посоченото физическо лице не е работило в дружеството към датите на подписване на протоколите и не е ясно в какво качеството същото е разписало документите. Трудови договори не са представени при насрещната проверка. Констатирано е също така, че към датите на подписване на приемо - предавателните протоколи, ревизираното лице не е разполагало с някои от материалите, за които се твърди, че са вложени в СМР.

При така очертаната фактическа обстановка и с мотиви, аналогични с изложените относно останалите доставчици, ревизиращите органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по издадената от [фирма] фактура в размер на 666,80 за м.03.2010 г.

Относно [фирма]

Видно от констатациите на РД, на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, органът по приходите е предложил на ревизираното лице да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит и по издадени от [фирма], фактури общо в размер на 1 602,32 лв., тъй като е установено, че със същите са закупени активи, които са свързани с дейности, различни от икономическата дейност на задълженото лице. Дружеството е упражнило право на данъчен кредит, както следва:

- за данъчен период м.06.2008 г. в размер на 402,33 лв., по фактура №[ЕИК]/30.03.2008 г. с предмет на доставката - L. TV FILIPS32PFL;
- за данъчен период м.08.2008 г. в размер на 36,33 лв., по фактура №[ЕИК]/18.08.2008 г. с предмет на доставката - TV стойка VOGELSLCD;
- за данъчен период м.09.2008 г. общо в размер на 579,16 лв., по 4 броя фактури, с предмет на доставките - TV стойка VOGELSLCD, хладилник, съдомиялна машина и пералня;

- за данъчен период м.12.2008 г. в размер на 13,17 лв., по фактура №[ЕИК]/15.12.2008 г. с предмет на доставката - TV стойка VOGELSLCD и в размер на 379,83 лв. по фактура №[ЕИК]/04.12.2008 г. с предмет на доставката - L. TV FILIPS42PFL;

- за данъчен период м.06.2009 г. в размер на 191,50 лв. по фактура №[ЕИК]/02.06.2009 г. с предмет на доставката - L. TV FILIPS32PFL.

Съгласно констатациите на РД, възприети в РА, органът по приходите е установил, че са налице основания за извършване на корекция в размера на извършените доставки и начисления данък за м.09.2008 г. В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е получило авансово плащане по договор за извършване на СМР от [фирма] в размер на 3 444,00 лв., за което не е издало фактура и не е начислило данък. В тази връзка, на основание чл. 86 от ЗДДС е начислен данък в размер на 574,00 лв.

За целите на настоящата ревизия, във връзка с горните констатации са изискани като доказателства РД № 1004083/09.09.2010 г. и РА №[ЕИК]/14.10.2010 г., постановени в хода на предходната ревизия.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с административната преписка писмени документи, както и поисканата от жалбоподателя ССЕ, която е приета без оспорване от страните. Подробно в експертизата са изследвани в табличен вид спорните фактури по доставчици, като са описани констатациите в РД, поради което експертизата се приема от съда.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Наличието на доставка е факт от обективната действителност, който има конкретни времеви и пространствени параметри. Проявлението му следва да се установи и докаже от страната, която се позовава на него и съответно ползва произтичащите от това благоприятни правни последици, в случая право на приспадане на данъчен кредит. Липсата на доставка е отрицателен факт, който не може да бъде непосредствено установен. Изводите за него се формират след анализ и преценка на относимите обстоятелства.

В конкретния случай, от цитираните по-горе доставчици са издадени

фактури за доставки на услуги. Според дефиницията, съдържаща се в чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранна валута, използвани като платежно средство. Доставка на услуга е всяко извършване на услуга /чл. 9, ал. 1/. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената дейност. Безспорно е, че за да е налице доставка на услуга е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора, респективно от подизпълнителя и съответното ѝ прехвърляне на получателя по доставката. Характерът на отделните доставки предполага изпълнителите им да имат на разположение необходимата материална, кадрова и техническа обезпеченост.

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през процесния период ревизираното лице е извършвало основно строително-монтажни работи и търговия със строителни материали. От представените от [фирма] договори е видно, че същото е превъзлагало на подизпълнители /в случая изброените в РД доставчици/ извършването на отделни строително - монтажни дейности /хидроизолация и тенекеджийство/ на различни обекти. За удостоверяване извършването на договорените работи са представени актове 19 и протоколи за установяване завършването и за заплащането на натурални видове СМР. Тъй като в самите договори е уговорено, че материалите следва да бъдат осигурени от възложителя като доказателства са представени множество приемо - предавателни протоколи за предаване на материали от възложителя на изпълнителите. Също така са представени предварителни/ориентировъчни количествено - стойностни сметки, одобрени единични цени, оферти. Съответно, с оглед разпоредбите на ЗДДС за документиране на извършените дейности са издадени фактурите, описани подробно в РД по номера, дати, ДО, ДДС и доставчици.

Предмет на спора в настоящото производство е не фактическото извършване на СМР и тяхното наличие в съответните обекти, а дали услугите са извършени именно от лицата, посочени като доставчици в издадените данъчни фактури или се касае единствено и само до документално оформяне при липса на реално осъществени от тези лица доставки на услуги.

Видно от мотивите както на РД, така и на РА, изводът за липса на доставка по издадените за СМР фактури е изведен на база следните обстоятелства:

-доставчиците не са представили документи в отговор на връчени им по реда на чл. 32 от ДОПК искания;

-при анализ на представените от ревизирано лице документи е установено, че за част от фактурите не може да се установи към кои договори са издадени, както и че в отделни случаи има разминаване между стойността на договорите и фактурите;

-в представената Справка стоково-материален поток 2 липсват данни за произхода на отделни материали, посочени в приемо - предавателни протоколи;

-повечето приемо - предавателни протоколи са подписвани от лица, за чиято представителна власт не са ангажирани доказателства;

-при извършена съпоставка между датите на приемо - предавателните протоколи и датите на придобиване на материалите /съгласно Справка стоково - материален поток 2 / е констатирано наличие на материали, за които фактурите на придобиване са с дати след датата на самия приемо - предавателен протокол.

Отделно от горното е посочено, че от доставчиците не са представени доказателства относно естеството на останалите извършвани от тях доставки през процесиите периоди, както и доказателства на кои обекти кои лица са работили.

Настоящата инстанция намира, че за правилното решаване на спора, в случая освен горните обстоятелства следва да се имат предвид и редица други факти, които се установяват след преглед на събраните в хода на двете ревизионни производства доказателства и след допълнително извършени служебни проверки в базите данни на НАИЛ.

Доколкото в случая се касае за извършване на строително-монтажни работи, които ноторно известно е, че следва да бъдат осъществени от наети за целта работници или служители, то би следвало да се установи дали през периодите на издаване на спорните фактури в дружествата, явяващи се изпълнители по силата на сключените с ревизираното лице договори са имали наети такива лица - било то по трудово, гражданско и друго правоотношение.

В тази връзка следва да бъде отбелязано, че нито в хода на ревизионното производство, нито пред настоящата инстанция, са представени доказателства за лицата, които пряко са били ангажирани с извършването на спорните услуги. Безспорно е, че за осъществяване на доставките е било необходимо наличието на трудов ресурс.

В хода на ревизията е установено, че от [фирма] е подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ, според която дружеството е изплатило възнаграждения по извънтрудови правоотношения на 10 физически лица. При предходното ревизионно производство са представени 9 броя граждански договори, сключени с посочените в справката лица, които са от [населено място] и [населено място] /липсва договор със С. Г. С./,

като всичките са от дата 01.11.2008 г. Въпреки връченото ИПДТТОЗЛ в хода на ревизията, не са ангажирани доказателства, че тези лица са били ангажирани в извършване на фактурираните услуги, че същите са се намирали на територията на ремонтираните обекти и т.н.

При извършена служебна справка се установи, че за процесиите периоди дружеството — доставчик е издало фактури и към множество други клиенти. В тази връзка и предвид липсата на достатъчно доказателства за местонахождението на лицата, както и за конкретната ангажираност по обекти, не може да се установи дали е било възможно извършването на декларирания обем продажби с наличния брой работници.

По отношение на [фирма] се констатира обстоятелства, аналогични с описаните във връзка с [фирма]. Според констатациите на ревизиращите органи, през процесния период в дружеството е имало назначени по трудови договори 7 лица, а според извършена справка в ПП С., броят на същите е осем. При извършена проверка във V. 11 и по конкретно в дневниците за продажби на цитирания доставчик се установи наличието и на множество други клиенти за процесиите периоди, на които са издадени фактури, без да е ясен предмета на доставките.

В случая отново не може да се установи дали е било възможно извършването на декларирания обем продажби с наличния брой работници, тъй като не са представени договори, сключени с други възложители и липсва информация дали същите са осъществявани лично или са използвани подизпълнители.

Аналогични с гореописаните обстоятелства се установяват и във връзка с [фирма]. Според констатациите на ревизиращите органи, дружеството няма действащи трудови договори към 30.01.2008 г. При извършена проверка в ПП С. в хода на настоящото производство беше установено, че доставчикът е имал назначени лица за периода от 26.07.2006 г. до 23.10.2007 г. За някои от лицата се установява, че са назначени на длъжности - кранист и шофьор товарен автомобил. В случая липсват данни за назначени лица във връзка с фактурираните доставки през м.11.2007 г., м.12.2007 г. и м.01.2008 г.

При ревизията е установено, че през периодите на фактуриране на доставките от [фирма], същото дружество е имало назначени 5 лица по трудови правоотношения. За същите не са представени трудови договори при нито едно от ревизионните производства, поради което не може да се направи - заключение, че тези лица са извършили дейностите, които са фактурирани.

В хода на настоящото ревизионно производство е установено, че от страна на [фирма] не е са подадени годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2010 г. и справка по чл. 73 от ЗДДФЛ.

В тази връзка следва логичния извод, че в случая се касае за формално фактуриране на доставки, без реално осъществяване на такива от доставчиците.

Доколкото в случая се касае за липса на доставка по издадените фактури, не може единствено на органа по приходите да се вмени доказателствената тежест за установяване на този отрицателен факт. Жалбоподателят, като лице, което черпи благоприятни за себе си правни последици, също носи доказателствена тежест за установяване с всички допустими доказателствени средства реалността на доставките и материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване право на приспадане на данъчен кредит, което, обаче, не е направено нито в хода на ревизионното производство, нито с жалбата, предмет на разглеждане в настоящото производство, т.е. не са оборени по пътя на насрещното доказване констатациите и обосноващите правни изводи на органа по приходите за липса на доставка по спорните фактури.

Следва да бъде отбелязано и че съгласно разпоредбите на чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС въпросът за реалността на доставките е основополагащ и представлява основен елемент за възникване на правото на данъчен кредит. В този смисъл е и практиката на Съда на европейския съюз /С./, напр. решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 г. П. отделение Т. Vaubedarf-H. G., съгласно което правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде упражнено през данъчния период, през който са изпълнени едновременно двете изискуеми от закона условия, а именно стоките да са били доставени или услугите извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или друг аналогичен документ.

От анализа на представените по преписката документи се установи, че досежно спорните фактури не е доказано първото изискуемо от закона условие за възникване на право на данъчен кредит и то е наличието на доставки, извършени пряко или посредством подизпълнители именно от издателите на съответните фактури.

При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.9, ал.1 от същия закон.

По отношение на начисления за данъчен период м. 09.2008 г. данък в размер на 574,00 лв., настоящата инстанция намира РА за правилен. С получаване на авансовото плащане за бъдеща доставка данъкът е станал изискуем в условията на чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, но в нарушение на разпоредбата на чл. 86 от ЗДДС, ревизираното лице не го е начислило. В тази връзка правилно органите по приходите са начислили ДДС в горепосочения размер, което съответно означава, че Р А следва

да бъде потвърден в тази част.

Относно отказаното право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т.2 от ЗДДС. В чл. 70 от ЗДДС са изброени ограниченията по отношение правото на приспадане на данъчен кредит в зависимост от конкретното предназначение на стоките и услугите, по които лицето е получател. В частност, т. 2 от алинея 1 урежда случаите, при които правото на данъчен кредит не е налице, т. е. следва да се откаже, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 или на чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

В хода на ревизионното производство не е установено, че в [фирма] е организирано изхранване на наетите работници и служители, нито има сключени договори за доставка на храна по обектите на дружеството по смисъла на чл. 294, т. 1 от КТ. Също така не е установено, че дружеството разполага с бази за отдих на работниците и служителите по смисъла на чл. 294, т. 4 и т. 5 от КД, за които би използвал закупените телевизори, съдомиални, хладилници и други.

Доколкото в случая не е налице някоя от хипотезите за неприложимост на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, визирани в ал. 3 от същата, настоящата инстанция намира, че органът по приходите правилно е постановил отказ на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 1 602,32лв. за данъчни периоди м.06.2008 г., м.08.2008 г., м.09.2008 г., м.12.2008 г. им.06.2009г.

В допълнение е необходимо да се посочи, че в настоящия случай липсват доказателства относно точното установяване на лицата, предоставили спорните услуги, за да може да намери приложение решението на С. по обединените дела С – 80/11 и С – 142/11.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира жалбата за неоснователна, поради което същата не следва да бъде уважена и да се потвърди РА в обжалваната му част.

С оглед крайния изход на делото и заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, същото е основателно съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка чл. 8 вр. чл.7, ал.2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, поради което на ответника следва да му бъде присъдено такова в размер на 2228 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК и на основания §2 от ДОПК във връзка с чл. 172, ал.2, предложение последно от АПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от П. Д. Д., със съдебен адрес [населено място], [улица], ап. 4 срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 20.02.2012 г., издаден от Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с решение № 2305 от 25.09.2012 г. на директора на Д"ОДОП".

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от П. Д. Д. да заплати на в полза на бюджета на ответника - директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” юрисконсултско възнаграждение в размер на 2228 (две хиляди двеста двадесет и осем) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: