

РЕШЕНИЕ

№ 3019

гр. София, 05.06.2012 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 23.05.2012 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **1891** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] със съдебен адрес: [населено място],[жк],[жилищен адрес] чрез управителя М. А. Е. срещу ревизионен акт № [ЕГН]/20.10.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с решение № 120/19.01.2011 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения РА, на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 907,20 лева, във връзка с извършени доставки, удостоверени, чрез издадени фактури от [фирма], [фирма] и [фирма].

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се твърдения, че административният орган неправилно е направил извод, относно липсата на облагаеми доставки, защото извършването на такива се установява посредством съставените приемателно-предавателни протоколи. Твърди се, че доставчиците са извършили дейностите, за които са се договорили с оспорвания. И. са доводи, че са налице достатъчно писмени доказателства, от анализа, на които може да се направи извод за добросъвестност на страните – договори, приемателно-предавателни протоколи, извършено плащане на договорената цена, осчетоводяване на документите, съгласно разпоредбите на Закона за счетоводството /ЗСч/ и ЗДДС и т.н. Посочено, е че изработените рекламни материали са раздавани на клиенти, поради което е било невъзможно тяхното прилагане по време на ревизията.

Обстоятелството, че доставчиците не са намерени на известните адреси по време на ревизията по никакъв начин не може да се тълкува във вреда на получателя, поради наличието на визираните документи и изпълнението на законовите ангажменти от негова страна.

Жалбоподателят сочи, че органите по приходите не са обсъдили в пълнота представените доказателства и че не са съобразили издадения акт със същността на ЗДДС, като многофазен косвен данък, за чието начисляване и внасяне в бюджета отговаря доставчика на стоката или услугата.

В проведеното по делото открито заседание, оспорващият, чрез адвокат Ш. поддържа жалбата. Въпреки дадената от съда възможност и изрични указания, касаещи събирането на доказателства, такова не е поискано, с аргумента, че спорът е правен. Допълнителни съображения са развити в писмен вид, като отново е подчертана материалната доказателствена сила на приемателно-предавателните протоколи, които са съставени в изпълнение на сключените договори и отразяват датата на получаване на стоката /извършване на услугата, описание на стоката/услугата и предаването им от едната страна и приемането им от другата. Според пълномощника на оспорващия липсата на наети работници, които да извършат уговорените услуги е неотнормимо в случая, защото доставчиците са могли да използват лица, наети по граждански договори.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Б. намира жалбата за неоснователна и недоказана, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1103771 от 28.03.2011 г., издадена от Началник сектор „Ревизии”, в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място]. Предметът на ревизията е определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 19.03.2010 г. до 28.02.2011 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № 1107757 от 12.08.2011 г. Възползвайки се от правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, ревизираното лице е подало писмени възражения.

След приключване на ревизионното производство е съставен РА № [ЕГН] от 20.11.2011 г. Главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], оправомощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1107757 от 12.08.2011 г., издадена от органа възложил ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради го е потвърдил в оспорената част.

На основание чл. 171, ал. 4 от АПК, с определението за насрочване на делото, съдът е дал указания на оспорващия. При проведеното по делото открито заседание, последният чрез процесуалния си представител не е поискал събирането на доказателство и не е представил такива.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен на представител на [фирма], на 31.10.2011 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 14.11.2011 г. и е заведена с вх. № 11-53-06-1977. Решение № 120/19.01.2011 г. на Директора на Дирекция „О.” при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на 25.01.2012 г. Оспорването до съда, подадено чрез административния орган на 07.02.2012 г. /вх. № 53-02-61/, т.е. в рамките на 14-дневния преклузивен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство срещу акт, с който се засягат негови законни права и интереси и следователно е подлежащ на оспорване. Във връзка с изложеното, съдът счита, че жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, получени от [фирма], в рамките на осъществяваната от него дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставката на стоки, по смисъла на чл. 6, във връзка с чл. 69 от ЗДДС. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесиите фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора и най-вече след анализ на заключението по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

1. По отношение на доставчика [фирма].

Дружеството е издало фактури № 149/05.05.2010 г., № 151/14.05.2010 г. и № 156/28.05.2010 г., като общата сума на начисления по тях ДДС е 11 045,70 лева.

От страна на жалбоподателя, за обосноваване на реалността на посочените доставки са представени три договора.

Предмет на първия от тях от 04.05.2010 г. е изработка на рекламни материали и извършване на рекламна услуга. Според жалбоподателя доставчикът е изработил фирмено лого на [фирма], което е поставено на интернет-страницата му. В изпълнение на договора са изработени визитки, фирмени пликкове, брошури, печати и е извършено тяхното разпространение. Изпълнението на задълженията по договора е удостоверено посредством съставяне на приемателно-предавателен протокол от 14.05.2010 г. Рекламните материали са раздавани на трети лица, защото са били необходими за изпълнение на предмета на осъществяваната търговска дейност.

Със сключването на 01.06.2010 г. на втория договор страните са се споразумели доставчикът да извърши модернизиране на софтуерна телефонна централа на възложителя, посредством изпълнение на автоматична входяща връзка чрез 1 бр. I. линии, тип 2B+D, осигуряващи 2 бр. едновременни телефонни връзки към мрежата на БТК, осигуряване на телефонни постове, използване на SIP система, създаване на високоговореща разговорна връзка, инсталиране на диалогови бутони за достъп до менюто и други технически дейности. Изпълнението на доставката също е удостоверено, посредством съставянето на приемателно-предавателен протокол.

С третия договор от 01.07.2010 г. е уговорена поддръжка на информационната система на [фирма]. Според жалбоподателят това се е налагало с оглед извършените модернизации и с цел своевременното изпълнение на задълженията, свързани с дейността му - приемане на поръчки и тяхното изпълнение. За изпълнение на

задълженията на страните отново е съставен протокол.

В хода на проведеното ревизионно производство доставчикът не е открит на адреса, известен на органите на НАП.

Въпреки дадените от съда указания, оспорващият не е ангажирал допълнителни доказателства, твърдейки, че релевантните за случая факти са безспорни и спорът може да се реши, единствено чрез приложение на относимия материален закон.

Съдът не би могъл да се съгласи с тези доводи. Видно от описаните по-горе договори, предмет на спорните доставки са изключително специфични и високонаучни дейности – изработване на рекламни материали, изработване на софтуерна телефонна централа и усъвършенстване на информационната система на оспорващия. За да бъдат осъществени такива доставки, е необходимо лицата, които ги извършват да разполагат с необходимия технически, технологичен и кадрови ресурс. Без значение е дали за осъществяването им се изисква някакъв лицензионен или разрешителен режим. В тази връзка не звучат обосновано твърденията на жалбоподателя, че за установяване на реалността на доставките са достатъчни съставените приемателно-предавателни протоколи и коректното осчетоводяване от негова страна на издадените фактури в счетоводството му. Нито пред ревизиращия орган, нито пред съда бяха ангажирани други доказателства, съдържащи индиция за това, че [фирма] е разполагало с технически, материални и кадрови възможности да осъществи договорените услуги. Не е без значение и обстоятелството, касаещо осчетоводяването на фактурите при доставчика и отразяването ми в съответните регистри, регламентирани от ЗДДС. В случай, че наистина е била изработена и въведена в експлоатация процесната телефонна централа, не би имало пречка ревизираното лице да представи относимата за това техническа документация. В този смисъл съдът не случайно е дал указания, с които оспорващият не се е съобразил. При липса на факти за противното, следва да бъде прието становището на органите по приходите относно липсата технологична и кадрова обезпеченост на [фирма] да извърши процесните доставки. Специфичният им характер предполага изпълнителят да има на разположение необходимите ресурси.

Изложените фактически обстоятелства, не могат да мотивират съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. По тези съображения, следва да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщачата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният

орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за специфични технически доставки, за реалното осъществяване, на която са необходими специални знания, технологична обезпеченост, кадрови ресурс и т.н., с каквито не е установено доставчикът да е разполагал. Вярно е, че приложените приемателно-предавателни протоколи не са оспорени от ответника, но според настоящия съдебен състав, те представляват само един от елементите, от които може да се направи извод за реалността на извършените услуги. Не е без значение и факта, че както във фактурите, така и в протоколите не е отразено количеството и вида на изработените и доставени рекламни материали, което лишава фактурата, като първичен счетоводен документ от един от най-важните ѝ реквизити. В приемателно-предавателния протокол, касаещ поддръжката на информационната система са описани бланкетно изпълнени задачи, без да е конкретизиран техния вид и връзка с осъществяваната от възложителя дейност.

2. По отношение на доставчика [фирма].

Дружеството е издало фактури № 431/10.06.2010 г., № 434/14.06.2010 г. и № 438/22.06.2010 г., като общата сума на начисления по тях ДДС е 5 806,50 лева.

От страна на жалбоподателя, за обосноваване на реалността на посочените доставки е представен договор от 01.06.2010 г. Фактурите удостоверяват извършване на доставка с предмет – изработка на дизайн на фирмени визитни картички, фирмени пликкове, фирмени брошури и рекламни материали и раздаване на такива материали по време на провеждане на специализирани изложения. Като доказателство за реалността на доставките е представен единствено приемателно-предавателен протокол от 22.06.2010 г.

По време на ревизионното производство доставчикът не е открит на адреса, известен на органите на НАП.

Отново, въпреки дадените от съда указания не са ангажирани други доказателства и не са направени доказателствени искания, насочени към установяване на благоприятни за лицето факти. Нито в издадените фактури, нито в приемателно-предавателния протокол е отбелязан броя и вида на материалите, които се твърди, че са изработени. Не е посочена и тяхната единична цена. Не се установява дали доставчикът е имал възможността да извърши услугата самостоятелно или е ползвал за това подизпълнители и дали изобщо се е занимавал с осъществяването на подобна дейност

преди. Касае се отново за специфична доставка, удостоверяването, на която не може да стане единствено чрез съставянето на протокол. В тази връзка относими и към тази доставка са изложените в т. 1 от настоящето решение мотиви, които не следва да бъдат преповтаряни.

3. По отношение на доставчика [фирма].

Дружеството е издало фактура № 16/25.08.2010 г., по която общата сума на начисления ДДС е 4055 лева.

От страна на жалбоподателя, за обосноваване на реалността на посочените доставки е представен договор от 10.07.2010 г., с предмет инспекция на товаро-разтоварни работи на 62 контейнера, пристигащи на пристанище В., съгласно приложението към договора. По време на ревизионното производство доставчикът не е открит на адреса, известен на органите на НАП.

И в този случай, въпреки дадените от съда указания не са ангажирани други доказателства и не са направени доказателствени искания, насочени към установяване на благоприятни за лицето факти. В договора не е посочено чия собственост са тези контейнери – на [фирма] или на други лица. Ако те се принадлежали на оспорващия, е било необходимо да се представят доказателства, за това, че той е бил оправомощен по някакъв начин от превозвача или от друго лице да извърши процесната инспекция. Независимо от приложението към договора е необходимо да се представят доказателства, че такива контейнери реално съществуват и че наистина са пристигнали на пристанището на посочените дати. Не е без значение и обстоятелството, касаещо възможността на доставчика да изпълни изобщо договорената услуга, т.е. не е изяснено, дали същият е извършвал подобна дейност преди, имал ли е достъп да пристанище В., разполагал ли е с наети лица, притежаващи необходимия опит и знания за извършването на такава дейност. В приемателно-предавателния протокол е посочено, че [фирма] е потвърдил качеството на стоките, което е очевидно невъзможно, поради техния вид, а именно контейнери, служещи за превоз на други стоки. Отбелязано е също, че е направено потвърждение на шофьорската книжка, име и номер на превозното средство, с което са превозвани контейнерите, като доказателства, за извършени такива дейности, не са представени. Отново съдът намира за относими и към тази доставка изложените в т. 1 от настоящето решение мотиви, които не следва да бъдат преповтаряни.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, и в съответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена.

Предвид на факта, че ответникът по оспорването, чрез процесуалния си представител е поискал заплащане на разноски, на същия на основание чл.143 ал.4 от АПК и чл.78, ал.8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл.8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, следва да се присъди сумата от 868,14 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], [населено място] срещу ревизионен акт № [ЕГН]/20.10.2011 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с решение № 120/19.01.2011 г. на Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място], с който на дружеството е отказано право на приспадане на дънъчен кредит в размер на 20 907,20 лева, във връзка с извършени доставки, удостоверени, чрез издадени фактури от [фирма], [фирма] и [фирма].

ОСЪЖДА [фирма], с адрес: [населено място], [улица], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], представлявано от Р. П. - управител да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП, [населено място] на основание чл. 143, ал. 4 от АПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, сумата от 868,14 /осемстотин шестдесет и осем и 14 ст./ лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Р. България.