

РЕШЕНИЕ

№ 3369

гр. София, 07.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18 състав, в публично заседание на 08.06.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Росица Драганова

при участието на секретаря Мая Миланова и при участието на прокурора Христовова, като разгледа дело номер **2937** 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. № 7714 от 13.04.2011 г., подадена от “Л” Е., ЕИК *, Г. С., Б. В. № , . 2, А. 3, Ч. управителя Л. И. Н., срещу Ревизионен акт № */17.12.2010 г., издаден от Р Т З – инспектор по П. в ТД на Н. – С., в частта потвърдена с решение № 299/21.02.2011 г. на Д. на Д. „О.” – С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит и начислен ДДС за данъчни периоди м.04.2010 г. и м.05.2010 г., като иска същият да бъде отменен като незаконосъобразен в обжалваната част. Жалбоподателят излага подробни съображения за наличие на реални доставки по процесните фактури. Излага съображения и срещу възприета от ревизиращите органи теза, че през м.04.2010 г. ревизираното лице, в качеството си на доставчик, неправомерно е начислило данък общо в размер на 40 035,27 лв., който се явява изискуем по силата на чл. 85 от ЗДДС.

Ответникът – Директорът на Д. „О.” - С., Ч. процесуалния си представител юрк. К, оспорва жалбата.

Представителят на С градска прокуратура е дал заключение, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и

становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

РА № */17.12.2010 г. е издаден от Р Т З – инспектор по П. в ТД на Н. – С. в резултат на данъчна ревизия за определяне на задълженията на “Л” Е. по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода 01.03.2010 г. - 31.05.2010 г. Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1005399/25.06.2010 г., изменена със ЗВР № 1006347/29.07.2010 г., ЗВР № 1006432/02.08.2010 г. и ЗВР № 1007191/24.08.2010 г. Заповедите са издадени от Д В Я, на длъжност Началник сектор „Ревизии” в Д. ДОК на ТД на Н. – С. и Е М С – старши инспектор по П. в Д. „Контрол” П. ТД на Н. - С., компетентни органи, съгласно Заповед № РД-01-6 от 04.01.2010 г. на Д. на ТД на Н. С.-Г.. Определен е срок за извършване на ревизията до 01.10.2010 г.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1007191/15.10.2010 г., връчен на упълномощено лице от дружеството-жалбоподател на 23.11.2010 г. Ревизираното лице не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК да подаде възражение срещу РД. Издаден е Ревизионен акт № * от 17.12.2010 г. от Р Т З – инспектор по П. в ТД на Н. – С., компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, определен със Заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1007191_1 от 07.12.2010 г. РА е връчен на упълномощено лице от дружеството-жалбоподател на 22.12.2010 г. С вх. № 53-06-34/05.01.2011 г., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба до Д. на Д. „О.”.

С Решение № 299/21.02.2011 г. на Д. на Д. „О.” П. ЦУ на Н. – С., издадено в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, РА № * от 17.12.2010 г. е отменен в частта за данъчен период м. 06.2010 г. и потвърден в останалата обжалвана част. Решението е връчено на пълномощник на “Л” Е. на 25.02.2011 г., а жалбата до съда е подадена на 11.03.2011 г. - в срока по чл. 156, ал. 1 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 № */17.12.2010 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 Н., в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № К 1007191_1 от 07.12.2010 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:

С РА са определени задължения за довносяне в размер на 57 329,33 лв. и лихви в размер на 3 340,54 лв.

В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е

упражнило право на приспадане на данъчен кредит за отделни данъчни периоди, както следва: за м.04.2010 г. в размер на 39 846,75 лв. по фактури, издадена от „С - Ю Д”, ЕИК по БУЛСТАТ * и в размер на 7 032,40 лв. по фактури, издадени от „С” Е., ЕИК по БУЛСТАТ *; за м. 05.2010 г. в размер на 5 227,00 лв. по фактура, издадена от „В” Е., ЕИК по БУЛСТАТ *.

Във връзка с упражненото от страна на ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по получените доставки и с цел събиране на доказателства, от ревизиращите органи са извършени насрещни проверки на посочените доставчици. Въз основа на констатираните обстоятелства е прието, че са налице основания за корекция на ползвания данъчен кредит.

1. Резултатите от извършената насрещна проверка на „В” Е. са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 22-48-1005399-1-100/08.10.2010 г. До дружеството е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № 1453-00-9893/29.07.2010 г., което е изпратено по пощата с обратна разписка, но същата е върната неподписана. За връчване на искането са извършени две посещения на адреса за кореспонденция, документиран с Протоколи № 1040955/11.08.2010 г. и № 1044820/02.09.2010 г., П. които не е открит управителя на дружеството или упълномощено от него лице. Изготвено е съобщение по чл. 32 от ДОПК с изх. № 1453-00-9893/15.09.2010 г., което е поставено на таблото за съобщения на 15.09.2010 г. и е свалено на 30.09.2010 г. Същото е публикувано в ИнтернЕ. В определения срок не са представени изисканите документи.

П. извършена проверка в информационния масив на ТД на Н. С., офис „Изток” е установено, че издадената от проверяваното дружество фактура № */28.01.2010 г. не е отразена в дневника за продажби за данъчния период.

2. За резултатите от извършената на „С” Е. проверка е изготвен ПИНП № 22-48-1005399-2-703/02.09.2010 г. Съставено е ИПДПОЗЛ с изх. № ДОК - 2131/29.07.2010 г., за връчване на което са извършени две посещения на адреса за кореспонденция, П. които не е открит представляващият дружеството или упълномощено лице за получаване на съобщения. Посещенията са документиран с протоколи № 39917/02.08.2010 г. и № 1041540/17.08.2010 г. Изготвени са Покана № ДОК 2279/17.08.2010 г. и Съобщение по чл. 32 от ДОПК с изх. № 2279/17.08.2010 г., с които задълженото лице се приканва да се яви за връчване на ИПДПОЗЛ. По данни от протокола, поканата е изпратена с препоръчано писмо, което е върнато с отметка на разписката: „Вход „А” няма и А. 6 няма”. Съобщението е изпратено в ТД на Н. С., офис Възраждане за публикуване в И и поставяне на определеното за целта място в офиса. Съобщението е върнато с писмо вх. № ДОК 2279/07.09.2010 г., като върху него са отбелязани дата на поставяне - 18.08.2010 г. и дата на сваляне - 02.09.2010 г.

Съгласно констатациите на РД, П. извършена проверка в информационната система на ТД на Н. С. е установено, че издадените от „С” Е. на „Л” Е. фактури № */28.04.2010 г. и № */29.04.2010 г. не са включени в дневниците за продажби

на доставчика за съответния период.

3. Резултатите от извършената на „С” насрещна проверка са отразени в ПИНП № 22-48-1005399-3-702/16.08.2010 г., съгласно който по електронен път на търговеца е връчено ИПДПОЗЛ изх. № ДОК 2130/29.07.2010 г. В отговор са представени следните документи: заверени копия на фактури № */01.04.2010 г., № */02.04.2010 г., № */05.04.2010 г., № */06.04.2010 г., № */07.04.2010 г., № */08.04.2010 г., № */09.04.2010 г., № */12.04.2010 г. и № */13.04.2010 г.; копие на Договор от 01.02.2010 г., сключен между ревизираното лице в качеството му на възложител и едноличния търговец в качеството на изпълнител. Предмет на договора е изпълнение на „СМР съгласно проекти на обект: Метро С., Метростанция 13-19, реконструкция на водопроводи на МС 18 стоманена тръба Ф1220 и Ф813, съгласно изискванията на възложителя”. Представени са и: приемо-предавателен протокол от 01.04.2010 г., копия от служебни и фискални бонове; дневен отчет от ЕКАФП № ЕД 159673 и ФП 44159673; извлечение от сметка 501; декларация от Ю Д, с която декларира, че няма предходни доставчици по отношение на извършваните услуги и че всички услуги са извършени от персонала на дружеството; извлечения от сметки 4532 и 703; оборотна ведомост за периода 01.05.2010 г. - 31.05.2010 г.

След извършена проверка в информационната система на Н. е установено, че описаните в искането фактури са включени в дневниците за продажби на едноличния търговец за съответния период.

С цел установяване на фактите и обстоятелствата от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на същото са връчени ИПДПОЗЛ изх. № ДОК 1792/29.06.2010 г. и № ДОК - 2213/09.08.2010 г., с които са изискани всички счетоводни и търговски документи, касаещи ревизирания период, всички съпътстващи документи /договори, приемо - предавателни протоколи, сертификати за произход и качеството на материали, транспортни документи и др./, свързани с доставките от горепосочените доставчици. За доставките на услуги от „С” са изискани и писмени обяснения относно вида, същността и обекта на услугите по „направа на изолация - свръхусилена - стоманени тръби”, получени от едноличния търговец; за доставката от „В” Е. са изискани обяснения за вида, същността и обекта на услугите, кое е конкретното лице, което ги е предоставило и на кого, начина на прилагането им в дейността на ревизираното лице и практическите резултати от тях. Подобни искания са отправени и във връзка с доставките от „С” Е..

Във връзка с доставките от „С”, от ревизираното лице са представени следните документи: посочените в искането фактури; фискални бонове от ЕКАФП № ЕД 159673 и ФП 44159673 за сумата от 50 000,00 лв. от 30.06.2010 г. и за сумата от 45 000,00 лв. от 01.07.2010 г.; договор от 01.02.2010 г., сключен между „Л” Е. в качеството на възложител и „С” в качеството на изпълнител, който е с предмет: „СМР съгласно проекти на обект Метро С., Метростанция 13-19, реконструкция на водопроводи МС 18 стоманена тръба Ф1220 и Ф813, съгласно изискванията

на възложителя”; приемо-предавателен протокол от 01.04.2010 г.

Относно доставката от „В” Е. е представен Договор от 19.04.2009 г., сключен между ревизираното лице, в качеството на възложител и посоченото дружество, в качеството на изпълнител, който е с предмет - „изпълнение на идеен и работен проект за корекция на р. Гъбешница и съставлящите я реки Я и Банишка в рамките на регулационния план на р. Бистрица. Предметът на договора включва също така и проект за водоснабдяване и канализационна мрежа на територията между Б. „Ломско шосе”, У. „Хр. С”, У. „Екзарх С” и У. „Бели Д”, ж.к. „Н”. Стойността на целия проект съгласно договора е 120 000,00 лв. без ДДС. Също така е представен Договор от 15.05.2009 г., сключен между същите две страни, който е с предмет - „изпълнение на идейно проектиране на ВиК мрежа на с. В и на отвеждащ колектор към ЛПСОВ”. Стойността на проекта е 90 000,00 лв. без ДДС.

Във връзка с доставките от „С” Е., ревизираното лице е представило Договор от 01.04.2010 г., сключен между „Л” Е. и дружеството, който е с предмет на договора - „предоставяне на консултантска услуга във връзка с разширяване дейността на възложителя”. Стойността на услугата е в размер на 21 000,00 лв., с ДДС. Също така е представен и Договор от 01.04.2010 г., сключен между същите две страни, предмет на който е „осъществяване на контакти с контрагенти във връзка с разширяване пазара на нови стоки за дейността на възложителя”. Стойността на услугата е 17 662,00 лв., без ДДС.

С оглед спецификата на някои от доставките, органът по П. приема в мотивите на акта, че наличието на актове и протоколи, съставени по време на строителството, съгласно изискванията на Наредба № 3 от 31 юли 2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителство, е предпоставка за законосъобразно започване, изпълнение, завършване на строителството и въвеждане на завършения строеж в редовна експлоатация в съответствие с определеното предназначение. Актовете и протоколите, които са съставени и оформени съгласно изискванията на цитираната наредба, имат доказателствена сила П. установяване на обстоятелствата, свързани със започване, изпълнение и въвеждане в експлоатация /приемане/ на строежите. Органът по П. също така е уточнил и кои са участниците в строително - инвестиционния процес /инвеститор, възложител, консултант, строителен предприемач, строител, технически ръководител, технически правоспособните физически лица по съответните части на проекта, проектанти на съответните части на проекта, изпълнител на монтажни работи/.

Във връзка с гореизложеното, ревизиращите органи отбелязват, че от страна на ревизираното лице и „С” не са представени никакви документи, отговарящи на изискванията и предписанията, дадени в Наредба № 3 от 31.07.2003 г. Няма документи, доказващи в какво качество участват в строително-инвестиционния процес двамата търговци /инвеститор, предприемач, консултант и т.н./, кой и на база какви договори е възложил на „Л” Е. извършването на дейности, свързани с цитираните в договора услуги по направа на изолация. В допълнение са

цитирани чл. 137 от Закона за устройство на територията /ЗУТ/ и Наредба № 1 от 30.07.2003 г. на МРРБ и са посочени какви протоколи и актове са задължителни за изготвяне. Съответно е посочено, че такива не са представени от ревизираното лице и доставчика. По отношение на представения приемо-предавателен протокол е записано, че не съдържа никакви количествени и стойностни показатели за извършени дейности, за техния вид и вложените материали. Липсват данни за това на каква база са определени стойностите, посочени във всяка издадена от доставчика фактура и по какъв начин са обвързани с извършени от доставчика дейности. Налице е и констатация, че не са представени доказателства за наличието на кадрово обезпечение у доставчика, т.е. за лица, притежаващи съответната квалификация и правоспособност за извършване на услугите, посочени в издадените фактури.

П. извършена проверка в базата данни на Н. е установено, че доставчикът е подал уведомления, съгласно Наредба № 5/29.12.2002 г. на МТСП за сключени трудови договори с лица на длъжност - архитект жилищно, промишлено и пътно строителство; строителен инженер /2 лица/; инженер ВиК. От фактическа страна е установено, че договорите са декларирани в Н. на 11.08.2010 г. „по време на извършваната на търговеца насрещна проверка, както и че посочената дата на сключване на договори с лицата съвпада с датата на първата издадена на „Л” Е. фактура № */01.04.2010 г. на стойност 24 760,40 лв. и ДДС - 4 952,08 лв. Във връзка с представените доказателства за извършени разплащания по фактурите е установено, че не е регистрирано фискално устройство с данните, посочени в представените бонове.

Изхождайки от определенията на понятията „услуга” и „доставка на услуга”, органът по П. приема, че е необходимо и задължително доставчикът да положи труд /физически и/или интелектуален/, в резултат на което му действие да се дължи насрещна престация. Прието е също така, че в хода на ревизията не са установени факти и обстоятелства, които да водят до извода, че „С” е във възможност да осъществи и е осъществена дейност по повод получаване на крайния дължим резултат. Във връзка с изложеното, ревизиращият екип е направил извод за недоказаност на наличието на реално извършени доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по издадените от посочения търговец фактури.

Отбелязано е, че по своята същност правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, правните последици от който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образувачи го елементи, както и че първият и основен елемент на този състав е наличието на доставка. Отражено е също така, че законът не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално извършени доставки. Извършен е анализ на разпоредбите на чл. 68 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и в заключение е направено предложение на ревизираното лице да бъде отказано правото на данъчен кредит по издадените от „С” фактури общо в размер на 39 846,75 лв.

В хода на ревизията органът по П. установява, че ревизираното лице е отразило

в дневниците си за продажби фактури, издадени на „А - Р Л”, ЕИК *, номерата и стойностите на които са описани подробно в доклада. Констатирано е, че предметът на доставките е напълно идентичен с отразения в издадените от „С - Ю Д” фактури, а именно: „направа на изолация - свръхусилена - стоманени тръби”, както и че датите на издадените към „А - Р Л” фактури съвпадат с датите на фактурите, получени от „С - Ю Д”. От ревизиращия екип е направен анализ на представените документи и е установено, че продаваните от ревизираното лице услуги са на цени, почти еднакви с доставяйте цени, като средната надценка е в размер на 1%.

Тъй като въз основа на събраните и анализирани доказателства органът по П. приема, че не е доказано реалното извършване на доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по издадените от „С” фактури е прието, че не би могло да се осъществят доставки от ревизираното лице със същия предмет и за него не е налице основание за начисляване на данък. Съответно, данъкът по тези фактури, който е общо в размер на 40 035,27 лв. е определен като неправомерно начислен, но изискуем от лицето по силата на чл. 85 от ЗДДС.

Във връзка с доставката от „В” Е., органът по П. констатира, че с договорите, представени от ревизираното лице, на посоченото дружество са възложени дейности по създаването на идеен и работен проекти. С оглед вида на договорените услуги са дадени подробни разяснения какво точно представляват идейният, техническият и работният проект, отново са посочени участниците в строително - инвестиционния процес и нормативният акт, регламентиращ актовете и протоколите, съставяни по време на строителството.

Във връзка с изложеното органът по П. отбелязва, че в случая не са представени проекти, чертежи и други, доказващи изготвянето на идеен проект, както и документи за неговото одобрение. Не са представени работни чертежи и детайли, по които се изпълняват отделните видове СМР, изчисления, обосноваващи проектните решения, съставляващи работния проект. Няма никакви документи, доказващи в какво качество участват в строително-инвестиционния процес двете дружества /инвеститор, предприемач, консултант, строител/, кой и на база какви договори е възложил на ревизираното лице извършването на дейности, свързани с цитираните в договорите проекти. Не са представени доказателства за наличието на кадрово обезпечение у дружеството - доставчик, т.е. за лица, притежаващи съответната квалификация и правоспособност за извършване на дейностите по изготвяне на идейни и работни проекти. Не са представени и документи за извършени разплащания между страните.

П. така очертаната фактическа обстановка, органът по П. прави извод, че на ревизираното лице следва да бъде отказано правото на данъчен кредит по издадената от „В” Е. фактура в размер на 5 227,00 лв.

Органът по П. е анализирал представените относно доставките от „С” Е. документи, в резултат на което е констатирано, че от страна на ревизираното лице и доставчика не са представени никакви документи, свързани с тези

доставки, въпреки че са изискани по реда на ДОПК. Липсват всякакви доказателства, материализиращи извършени консултантски услуги в писмена форма. Не са представени обяснения, подкрепени с писмени доказателства, обосноваващи нуждата от получаване на такъв вид услуги, тяхното реално извършване и предоставяне, приложението им в дейността на ревизираното дружество и практически резултати от използването им. Не е доказано извършването на каквато и да е дейност от страна на „С” Е., имаща отношение към предмета на сключените договори. Не са представени доказателства за наличие на кадрова обезпеченост от дружеството-доставчик, т.е. за лица, притежаващи съответната квалификация и правоспособност за осъществяване на цитираните услуги. Въпреки, че в представените договори е заложено плащането да се извършва по банков път, на фактурите е отбелязано плащане „в брой”, като нито една от страните не е представила доказателства за извършени плащания.

Въз основа на очертаната фактическа обстановка, позовавайки се на мотивите, изложени относно другите спорни доставки, органът по П. отказва правото на данъчен кредит по издадените от „С” Е. фактури общо в размер на 7 032,40 лв.

Предвид обстоятелството, че срещу РД не е направено писмено възражение и не са представени нови доказателства, с РА е потвърден отказът на данъчен кредит в размер на 52 106,15 лв. Преповторени са и констатациите относно начисления от ревизираното лице данък по фактурите, издадени на „А - Р Л”. В резултат на извършените корекции за данъчен период м.04.2010 г. е определен данък за донасяне в размер на 47 115,65 лв., като за забавата е начислена лихва в размер на 2 890,33 лв.

В съдебното производство от управителя на дружеството-жалбоподател са представени 9 бр. протоколи/акт (Образец 19) за извършени СМР от „С – Ю Д” по процесните фактури за обект Метростанция 13-19, които съдът не кредитира, не само защото същите са могли да бъдат представени в хода ревизионното производство, а и по-късно П. административното обжалване, а и поради допуснатата грешка в наименованието на изпълнителя П. съставянето на тези документи, очевидно с оглед доказването в настоящия процес.

Съдът не кредитира и представения приемо-предавателен протокол от 20.05.2010 г., подписан между „Л.” Е. и „В” Е., тъй като същият не е представен своевременно, посочено е, че изпълнителят предава, а възложителят приема, че проектът съгласно сключения договор е изпълнен качествено и в срок. Т.е. не е посочена реално извършената работа, която се приема, дори не е конкретизиран договорът. Посочено е, че разработката е предадена на основния възложител – Столична община и е допуснат до разглеждане, но не е представен такъв проект, нито пък представената Заповед РД-09-02-92/29.04.2011 г. от Кмета на Столична община относно обявяване на участниците в откритата процедура за възлагане на обществена поръчка с предмет „Поддържане на градини, зелени площи, разположени в междублоковите пространства на територията на Столична община за 2011 – 2012 г., по обособени позиции”, сред които е и Консорциум „А

– Л. ” може да служи като доказателство наличие на изпълнение от страна на „С” Е., както твърди в писмените си бележки жалбоподателят.

Представените незаверени копия от първи страници на договори с нечетливи номера и дати, с възложител Столична община и изпълнител „С” Е. не установяват релевантни за настоящото производство факти. Същото се отнася и за неподписания и без дата на съставяне приемо-предавателен протокол между „П” Е. и „М” ООД; приемо-предавателен протокол от 26.05.2009 г. между „П” Е. и „С” Е., протокол от 20.10.2010 г. между същите дружества, и т.н. Представените едва в съдебното производство фискални бонове за доказване на извършените разплащания между „Л. 92” Е. и „С” Е., след като са издадени на датата на издаване на фактурите, би следвало също да бъдат представени в хода на ревизионното производство, но са представени едва в съдебното, поради което съдът също не ги кредитира.

След анализ на доказателствата по делото съдът намира жалбата за неоснователна, а процесният акт за правилен и законосъобразен, по следните съображения:

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици от който могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с установяване извършването на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Следователно, П. преценка от страна на органите по П. дали е възникнало за получателя по доставките право на приспадане на данъчен кредит, същите имат правомощието да проверят дали отразените във фактурите доставки са реално извършени именно от посочените доставчици, в посочените срокове и обеми. В случаите, когато ревизираното лице и доставчиците не представят доказателства, от които да е видно, че доставката е реално осъществена, наличието на фактури, включването им в дневника за продажбите и в съответните СД, не е достатъчно основание за признаване на правото на данъчен кредит.

Мотиви в този смисъл се съдържат и в практиката на Съда на европейските общности /СЕО/. Така например, в Решение на СЕО от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, Пето отделение, е отбелязано, че „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, пар. 2, ал. 1 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава - членка, може да се счита за служещ за фактура”. Следователно притежанието на фактури само по себе си не е достатъчно, за да се считат за доказани отразените в тях обстоятелства. Като първичен счетоводен документ, използван за установяване на изгодни за получателя факти, фактурата следва да кореспондира с другите събрани в хода на ревизионното производство документи.

В хода на ревизионното производство е установено, че задълженото лице е упражнило право на данъчен кредит по 9 /девет/ броя фактури, издадени от „С - Ю Д”, в които е вписан предмет: „Направа на изолация - свръхусилена - стоманени тръби Ф813 или Ф1220”. От ревизираното лице са представени Договор от 01.02.2010 г., който е с предмет: „изпълнение на СМР съгласно проекти на обект: Метро С., Метростанция 13-19, реконструкция на водопроводи на МС 18 стоманена тръба Ф1220 и Ф813, съгласно изискванията на възложителя” и Приемо - предавателен протокол от 01.04.2010 г. Допълнително представените в хода на съдебното производство заверени копия от 9 бр. протоколи/акт (Образец 19) за извършени СМР, съдът не кредитира, като съставени с оглед доказването в настоящия процес по изложените по-горе мотиви.

Така представените доказателства са недостатъчни да обосноват тезата на жалбоподателя за реалност на процесните доставки на СМР. Наличието на договор може да бъде доказателство за възникнали между страните облигационни правоотношения, но не и доказателство за реализация на правата и изпълнение на задълженията, възникнали по силата на същия. Приемо-предавателният протокол представлява частен документ, доказателствената стойност, на който следва да се преценява с оглед останалите документи, каквито не са налице. За извършване на фактурираните доставки е било необходимо да се вложат както труд, така и материали. В хода на ревизионното производство обаче не са представени данни за начина на формиране на стойността на услугата, както и за вида и количеството на вложените материали и за чия сметка са били същите. Не са представени и безспорни доказателства за наличието на кадрово обезпечение у доставчика, т.е. за лицата, извършили услугите, посочени в издадените фактури. Според представена от Ю П Д /собственик на / декларация, „всички услуги са извършени от персонал на фирмата”, като едновременно с това е декларирано, че не са използвани поддоставчици. Извършената в хода на ревизията служебна проверка в базата данни на Н. е показала, че доставчикът е подал уведомления за сключени трудови договори, но едва на 11.08.2010 г., т.е. по време на извършваната на търговеца насрещна проверка и за дата на сключване на договорите е посочена дата, съвпадаща с датата на първата издадена на „Л” Е. фактура. Назначените лица са на длъжности: архитект жилищно, промишлено и пътно строителство; строителни инженери и инженер ВиК, професионалната квалификация на които принципно не предполага пряко участие в направата на изолация. Трудови договори и длъжностни характеристики за въпросните лица не са представени П. извършената на доставчика насрещна проверка.

В хода на ревизионното производство също така не са представени споменатите в предмета на договора от 01.02.2010 г. проекти на обект, нито са представени доказателства за възлагане на ревизираното лице на дейности, аналогични с фактурираните, за да може същите да бъдат превъзложени на друг изпълнител.

Поради изложеното следва, че както в хода на ревизията, така и в съдебното

производство жалбоподателят не е представил доказателства за реалност на фактурираните от „С” доставки, въпреки че е негова доказателствената тежест за установяване на положителен факт - наличието на доставка. Наличието на реална доставка е факт от обективната действителност, който следва да бъде доказан Ч. допустими доказателствени средства. Липсата на доставка е обстоятелство, което не съществува в правния мир и изводите за което се извеждат на база на логичен анализ на други установени факти и обстоятелства. Въз основа на същите органът по П. е достигнал до обоснования извод за липса на доставка по фактурите, издадени от този доставчик. П. 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 и т. 2, във връзка с чл. 9, ал. 1 от същия закон. Поради което, законосъобразно и правилно органът по П. е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от „СИГМА - Ю Драголова” фактури и жалбата в тази част следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а ревизионният акт да се потвърди за данъчен период м.04.2010 г. като правилен и законосъобразен.

След като не е доказано реалното извършване на доставки по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС по издадените от „С” фактури, то е логичен и изводът, че не би могло от страна на ревизираното лице да се прехвърли резултатът от тези доставки на друго лице, в случая - „А - Р Л”. Поради което от органите по П. правилно е прието, че данъкът по издадените от „Л. ” Е. на посочения търговец фактури, който е общо в размер на 40 035,27 лв., е неправомерно начислен, но изискуем от лицето по силата на чл. 85 от ЗДДС. Съгласно тази разпоредба, данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112. В този смисъл, след като е издало фактури и е начислило ДДС, този данък е изискуем от „Л. ” Е. и дружеството го дължи към бюджета, независимо от обстоятелството, че начисляването е необосновано.

Правилено е отказано правото на данъчен кредит по издадената от „В” Е. фактура, тъй като отново е налице недоказаност на реалността на доставката.

Във връзка с доставката от „В” Е. е представен Договор от 19.04.2009 г., който е с предмет „изпълнение на идеен и работен проект за корекция на р. Гъбешница и съставлящите я реки Я и Банишка в рамките на регулационния план на р. Бистрица, както и проект за водоснабдяване и канализационна мрежа на територията между Б. „Ломско шосе”, У. „Хр. С”, У. „Екзарх С” и У. „Бели Д”, ж.к. Н”. Също така е представен и Договор от 15.05.2009 г., който е с предмет - „изпълнение на идейно проектиране на В и К мрежа на с. В и на отвеждащ колектор към ЛПСОВ”. Стойността на проекта по първия договор е 120 000,00 лв. без ДДС, а по втория - 90 000,00 лв. без ДДС.

По съображения, изложени по-горе в решението, съдът счита представените договори като недостатъчни да обосноват тезата на ревизираното лице за реалност на доставката по издадената от „В” Е. фактура. На първо място вписаният във фактурата предмет на доставката - консултантски услуги, не

съответства на вписания в договорите предмЕ. Освен това, налице е несъответствие и между размера на уговорените в договорите възнаграждения и стойността на фактурата, като следва да бъде уточнено, че уговорки за поэтапно изпълнение на договорите не са налице, за да са налице основания за извършване на частични плащания.

Както в хода на ревизионното производство, така и П. административното и съдебното обжалване не са представени никакви доказателства за реализиране предмета на договорите - проекти, чертежи и др., както и документи за тяхното одобрение. Независимо, че с договорите изрично е уговорено извършените работи да бъдат предадени Ч. приемо-предавателни протоколи, такива не са представени.

Представеният в съдебното производство приемателно-предавателен протокол от 20.05.2010 г., както бе посочено по-горе в решението, не съдържа информация за реално свършената работа, която се приема – не е посочено по кой договор, какво е реално свършено и т.н., а и предвид късното му представяне същият се явява недостоверен като съставен с оглед доказването в настоящото производство. Също така липсват документи, доказващи кой и на база какви договори е възложил на жалбоподателя извършването на дейности, свързани с цитираните в договорите проекти. Липсват доказателства, че на „Л” Е. е било възложено от Столична община извършването им или пък, че дружеството е било в договорни отношения като подизпълнител по тези проекти. Не са представени и доказателства за наличие на кадрово обезпечение П. дружеството - доставчик, т.е. за лица, притежаващи съответната квалификация и правоспособност за извършване на дейностите по изготвяне на идейни и работни строителни проекти, както и документи за извършени разплащания между страните. Представеният в съдебното производство партиден лист, не е заверен от банката и няма пречка да бъде съставен от всяко едно лице, а посочените като платени суми не кореспондират със сумите по фактурите и не е конкретизирано основанието за извършеното плащане – посочено е само „по ф-ри”.

П. условие, че е издадена фактура и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 1 от същия закон, за ревизираното лице не би следвало да възникне правото на приспадане на данъчен кредит по спорната доставка. Поради тази причина жалбата е неоснователна, а ревизионният акт следва да се потвърди и в частта на непризнатия данъчен кредит в размер на 5 227,00 лв., като правилен и законосъобразен.

Съдържащите се в административната преписка доказателства дават основание за формиране на аналогични изводи и относно доставките от „С” Е.. В случая отново са представени само два договора, като липсват каквито и да било писмени доказателства за реализиране на техния предмет, а именно - консултантски услуги във връзка с разширяване дейността на фирмата и осъществяване на контакти с контрагенти във връзка с дейността на фирмата. Тези изводи не се разколебават от представените в съдебното производство

фискални бонове към фактурите, целящи да бъде доказано извършено разплащане, тъй като е нямало пречка същите да бъдат представени в хода на ревизионното производство, а и П. обжалването по административен ред, освен ако не са съставени по-късно с оглед доказването в настоящото производство. Липсват каквито и да било доказателства, че представената Заповед РД-09-02-92/29.04.2011 г. на Кмета на Столична община е свързана по някакъв начин с извършени консултантски услуги или посреднически услуги за намиране на контрагент от страна на „С“ Е.. Доказателство за осъществена услуга по комисионерство могат да бъдат писмени доказателства, удостоверяващи конкретни разходи, реализирани от комисионера във връзка с изпълнението на услугата, протоколи от провеждани преговори с потенциални клиенти, отчет относно проведените преговори и консултации с други потенциални клиенти или инвеститори. Такива не са ангажирани по делото, поради което жалбата се явява неоснователна в тази част и законосъобразно и правилно на ревизираното лице е било отказано правото на данъчен кредит общо в размер на 7 032,40 лв. за м.04.2010 г.

Предвид всичко изложено по-горе, настоящият състав намира, че обжалваният РА № */17.12.2010 г. е законосъобразен и правилен в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит и начислен ДДС за данъчни периоди м.04.2010 г. и м.05.2010 г., поради което жалбата срещу него като неоснователна, следва да бъде отхвърлена.

П. този изход на спора ответникът има право да му бъдат присъдени направените по делото разноски, но предвид липсата на направено искане в тази насока, такива не се присъждат.

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “Л” Е. срещу Ревизионен акт № */17.12.2010 г., издаден от Р Т З – инспектор по П. в ТД на Н. – С..

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: