

РЕШЕНИЕ

№ 5321

гр. София, 31.07.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 16 състав, в публично заседание на 06.03.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гургана Мартинова и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **7160** по описа за **2012** 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. № 18055 от 27.07.2012 година, по описа на Административен съд – София град и вх. № 1424-00-2261 от 05.06.2012г. на дирекция О. [населено място], подадена Софийска Строителна Компания - К Е., ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез Г. А. А., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/18.01.2012 г., издаден от И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 1147/18.05.2012г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.) – [населено място].

Предмет на оспорване в настоящото производство се явява ревизионния акт в частта му, потвърдена с решението на директора на дирекция О., относно определените задължения за данъчни периоди 01.09.2010г.–28.02.2011г. и 01.04.-30.04.2011г., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит, общо в размер на 89 718,04 лв., по фактури, издадени от Топ К. К. Е., ЕИК[ЕИК], Ян Строй Е., ЕИК[ЕИК], С. Ел Строй Е., ЕИК[ЕИК] и Л. Е., ЕИК[ЕИК], както и начислени лихви. Според жалбоподателя в ревизионното производство са допуснати съществени нарушения на императивните норми, уреждащи реда на изготвяне, изпращане и връчване на исканията за насрещни проверки на актуалните адреси на доставчиците му. Посочва, че фактическата обстановка е изяснена непълно. Излага доводи, че са налице всички материално-правни предпоставки за надлежно упражняване правото на

приспадане на данъчен кредит. Съобразно изложеното в жалбата, изразява искане РА да бъде отменен в оспорената част като неправилен и незаконосъобразен.

Ответникът по оспорването - директора на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика при ЦУ на НАП – [населено място] не се предствлява и не ангажира становище по жалбата.

Административен съд – София град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 11058337/17.05.2011г., издадена от М. Г. Р. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на Софийска Строителна Компания - К Е. за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.09.2010г. до 30.04.2011г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № 1105833/ 21.11.2011г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 21.12.2011г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА № 20511058331/18.01.2012г., издаден от И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 1105833/07.12.2011г., издадена от Руска Р. Б. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., на основание Заповед № РД-01-962/01.07.2011г.

С ревизионния акт са установени задължения за довносяне в общ размер на 89 718,04 лв., в т. ч. главница в размер на 81 172,43 лв. и лихвите за забава в размер на 8 545,61 лв. Допълнително установените задължения произтичат от извършени корекции на декларираните резултати за отделните данъчни периоди от 01.09.2010г. до 28.02.2011г. и данъчен период 01.04. - 30.04.2011г., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от Топ К. К. Е., ЕИК[ЕИК], Ян Строй Е., ЕИК[ЕИК], С. Ел Строй Е., ЕИК[ЕИК] и Л. Е., ЕИК[ЕИК].

С вх. № на ТД на НАП [населено място] 53-06-475/22.02.2012г., в срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК, е постъпила жалба срещу РА. При проверка допустимостта на жалбата е установено, че са налице нередовности по смисъла на чл. 147, ал. 2, предл. трето, поради което на лицето е изпратено уведомление за отстраняване на нередовностите. С писмо вх. № 23-22-653/19.03.2012 г. по регистъра на дирекция О. С., подписано от Й. И. М., същият потвърждава жалбата и прилага нотариално заверено пълномощно, с което е упълномощен лично от управителя на дружеството. От датата на отстраняване констатираната нередовност започва да тече срокът за произнасяне по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. В рамките на този срок е издадено решение № 1147/18.05.2012г. на директора на дирекция О.-С., с което РА № 20511058331/18.01.2012г. е потвърден изцяло.

Решението на директора на дирекция О. е връчено по електронен път на 28.05.2012г. РА № 20511058331/18.01.2012г., потвърден с решението е оспорен пред Административен съд – София град с жалба, подадена чрез решаващия административен орган на 05.06.2012г. Спазен е срокът за обжалване по реда на чл. 156, ал.1 от ДОПК, жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на оспорения акт, с който в нейна тежест се установяват задължения. Предвид последното съдът намира, че жалбата е допустима и 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 при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № 20511058331/18.01.2012г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган К 1105833/07.12.2011г. Заповедта за възлагане на ревизия е издадена от орган по приходите, оправомощен на основание чл. 11, ал.1, т.1 от ЗНАП със заповед № РД-01-6/05.01.2010г., издадена от директора на ТД на НАП – С..

Визираните от жалбоподателя нарушения на процедурата, регламентирана в разпоредбата на чл. 32 от ДОПК не могат да бъдат самостоятелно основание, което да обоснове отмяна на оспорения ревизионен акт. На основание разпоредбата на чл. 160, ал.1, вр. ал. 3 и ал. 4 от ДОПК съдът следва да реши делото по същество, като не може да върне преписката на компетентния административен орган. Посоченото изискване налага в настоящото производство да бъдат установени обстоятелствата относно наличието на доставка, по смисъла на чл. 6, чл.8 и чл.9 от ЗДДС.

В хода на ревизионното производство е установено, че за данъчни периоди от 01.09.2010г. до 30.04.2011г., от ревизираното лице е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури, включени в дневниците за покупки за съответните данъчни периоди, издадени от Топ К. К. Е., Ян Строй Е., С. Ел Строй Е. и Л. Е.. Инициирани са насрещни проверки на цитираните доставчици. Резултатите от същите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ЛИНП/, подробно описани в констативната част на РД.

На всички доставчици са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Към връчване по чл. 32 от ДОПК е пристъпено, тъй като всяко едно от цитираните дружества, представител или пълномощник на същите, управляващ, член на орган на управление или служител, определен да получава съобщения или книжа, не са намерени след две посещения през 7 дни на адресите за кореспонденция, документирани с протоколи, съставени по реда на ДОПК. Посещенията са извършвани от орган по приходите с цел насрещната проверка да бъде извършена на място при проверяваното лице, като се провери счетоводната и търговска документация. Поради това, че не е осъществен контакт на определеното за целта място в съответната териториалната дирекция са поставени съобщения по чл. 32 от ДОПК, които са публикувани в Интернет и са изпратени с писмо с обратна разписка. Тъй като представител на никой от посочените доставчици, с изключение на Топ К. К. Е. не се е явил до изтичането на 14-дневен срок от поставянето на съобщението, исканията за представяне на документи и писмени обяснения са приложени към преписката и се смятат за редовно връчени. В указания от проверяващия орган срок доставчиците не са представили изисканите им по реда на ДОПК относими доказателства, установяващи извършването на реални доставки по смисъла на ЗДДС, които да бъдат документирани с издадените на жалбоподателя фактури.

На 21.10.2011г. се е явило упълномощено лице на Топ К. К. Е. - Д. П., за връчване на ИПДПОЗЛ, като собственооръчно е записала на документа, че отказва да предостави информация за счетоводството на дружеството, както и телефон за контакт, защото не

е упълномощена за това.

От фактическа страна в хода на ревизията, след извършен анализ на декларираните в регистрите по чл. 124, ал. 1 от ЗДДС данни е установено, че през ревизираните периоди дружеството е извършвало основно покупки на строителни материали, лизингови вноски и съответно продажба на строителни материали и услуги. Не са установени данни за обекти, бази, складове, не е установен начинът на финансиране на дружеството, поради неосигурен достъп до първичните, вторичните и счетоводни документи, счетоводни справки и регистри.

След извършена служебна проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че доставчикът Топ К. К. Е. е издал към ревизираното дружество фактура № 294/12.12.2010 г. с данъчна основа в размер на 10 000,00 лв. и ДДС 2 000,00 лв., с предмет на доставката „цимент Надежда”.

След извършена проверка в ПП С. е установено, че през ревизирания период доставчикът е имал девет лица назначени по трудови правоотношения на длъжност „работник сглобяване на детайли”.

Ревизираното дружество през данъчни периоди 01.09. - 30.09.2010г. и 01.10. - 31.10.2010г. е упражнило правото на данъчен кредит по 15 броя фактури, издадени от Ян Строй Е., с данъчна основа в общ размер на 130 240,00 лв. и начислен ДДС в размер на 26 048,00 лв., с предмет на доставките различни строителни материали - цимент, воалит, теракол, гипс, гипсово лепило, латекс, арматурна стомана и др. След извършена проверка в информационният масив на ТД на НАП-С., регистър „трудова договори” е установено, че през ревизирания период в Ян Строй Е. няма и не е имало назначени лица по трудови правоотношения.

През данъчен период 01.09. - 30.09.2010г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 3 броя фактури, издадени от С. Ел Строй Е., с данъчна основа в общ размер на 103 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 20 600,00 лв., с предмет на доставките - СМР по договор.

След извършена проверка в регистър „трудова договори” е установено, че през ревизирания период на С. Ел Строй Е. е имало назначени две лица по трудови правоотношения, на длъжност „общ работник строителство”, като договорът на единия от служителите е прекратен към дата 01.10.2010г.

В хода на ревизията е установено, че от Л. Е. към Софийска Строителна Компания - К Е. са издадени 17 броя фактури в данъчни периоди 01.02. - 28.02.2011г. и 01.04. - 31.04.2011г., с данъчна основа в общ размер на 145 010,00 лв. и начислен ДДС 29 002,00 лв., с предмет на доставките - цимент, материали и арматурна заготовка.

След извършена проверка в ПП С., регистър „трудова договори” е установено, че през ревизираните периоди проверяваното дружество не е имало назначени по трудово правоотношение лица.

Установено е, че всички посочени по-горе доставчици са deregистрирани по реда на ЗДДС по инициатива на данъчен орган.

С оглед на така установените факти и обстоятелства, в резултат от ревизионното производство е отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС за отразения ДДС във фактурите, издадени от Топ К. К. Е., Ян Строй Е., С. Ел Строй Е. и Л. Е., като е направен извод за липса на безспорни доказателства за реално извършени доставки и за нарушение на чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Понятието „доставка” е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и означава

прехвърлянето на собственост върху стока или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Според чл. 9 от ЗДДС услуга означава всичко, което има стойност и е различно от стока и пари /в обращение като законно платежно средство/. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Цитираната законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип относно съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството, дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В тежест на получателя по доставката е да удостовери, че реално е придобил собственост върху стока или се ползва от резултата на извършена услуга.

В случая не са представени доказателства, от които да се установява реалното получаване на материалите по фактурите, както и не се установява в каква конкретна дейност тези материали са били вложени. Не се установява и реално изпълнение на СМР, конкретен обект, в какво се изразяват конкретните строителни работи. Не е извършена проверка в счетоводството на доставчика, с която да се установи какви разходи са извършени във връзка с изпълнението на доставките, какъв е произхода на стоката и как е съхранявана. В тежест на жалбоподателя е да ангажира доказателства, включително и счетоводна експертиза, посредством които да установи съществуването на посочените обстоятелства. Такива доказателства не са представени

както в ревизионното, така и в настоящото производство. На жалбоподателя, от страна на съда са дадени указания за обстоятелствата, които следва да бъдат установени и е предоставена възможност за ангажиране на съдебносчетоводна експертиза. Не са представени доказателства за установяване на твърденията, изложени в жалбата, както и не е направено искане за назначаване на счетоводна експертиза.

Въпреки изричните указания на съда, жалбоподателят не е представил доказателства в подкрепа на тезата си, че по фактурите, издадени от Топ К. К. Е., Ян Строй Е., С. Ел Строй Е. и Л. Е. е осъществена реална доставка. При липса на доказателства за реалността на доставките, неправилно би било съдът да пренебрегне това обстоятелство и да признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. Н. факт е неосъществен факт. При липса на извършена двустранна сделка (обратното не се установи по делото) нормално и логично е знание за това да има и при двете страни по тази сделка. При това положение не би могло да намери приложение приетото с постановеното от С. решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11, тъй като в т. 63 е посочено, че според практиката на съда, държавите-членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи /вж. Решение от 17 юли 2008г. по дело № С-132/06, т. 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело № С-188/09, т. 21/. В т. 64 е посочено, че за тази цел Директива 2006/112 и по-конкретно член 242 от нея задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. В случая, за да установят реалността на документираните услуги и на фактурираните доставки на строителни материали, с оглед разпоредбата на чл. 37, ал. 1 от ДОПК, вменияваща задължение на органите по приходите да събират служебно доказателства, от ревизиращия екип е иницизирана насрещна проверка на Топ К. К. Е., Ян Строй Е., С. Ел Строй Е. и Л. Е., за целите на която е изготвено и връчено по надлежния ред ИПДПОЗЛ. В отговор на тези искания не са представени доказателства. Ревизиращите органи са анализирали задълбочено наличната информация и са извършили необходимите служебни проверки, в резултат на което се е формирало становището, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват безспорни доказателства за реалното осъществяване на документираните с тях доставки именно от посочения доставчик. Настоящата инстанция споделя така формирания извод, тъй като намира, че съвкупната преценка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства не позволява да бъде прието, че издадените от Топ К. К. Е., Ян Строй Е., С. Ел Строй Е. и Л. Е. фактури документират реално извършени доставки на стоки и услуги. В случая се касае за установяване на правнорелевантните за спора факти, а именно, че доставчикът е разполагал със съответната стока по вид и количество и я е предал на получателя, като по този начин е прехвърлил собствеността върху същата на получателя. Тези факти по отношение на фактурите, издадени от Топ К. К. Е., Ян Строй Е. и Л. Е. не са установени. След като доставчикът не разполага със стоката, то

същият и не може да я достави на получателя. Тези факти не са установени и по отношение на фактурите, издадени от С. Ел Строй Е., с предмет на доставка СМР. След като доставчикът не разполага с възможност да изпълни възложените услуги, то същият и не може да достави тези услуги на жалбоподателя.

На основание изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният ревизионен акт е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата на Софийска Строителна Компания - К Е. следва да бъде приета за неоснователна.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Софийска Строителна Компания - К Е. срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/18.01.2012 г., издаден от И. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с решение № 1147/18.05.2012г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението – [населено място].

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

Административен съдия: