

РЕШЕНИЕ

№ 5480

гр. София, 13.08.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 13.05.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Весела Павлова

при участието на секретаря Петя Кръстева и при участието на прокурора Ютеров, като разгледа дело номер **4807** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], [населено място] срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.09.2011 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители” (СДО) в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.12.2004 г., от [фирма] за данъчен период м.12.2004 г., от [фирма] за данъчни периоди м.04 и м.05.2010 г., от [фирма] за данъчни периоди м.05 и м.06.2009 г., от [фирма] за данъчни периоди м.12.2004 г., м.07, м.10, м.11 и м.12.2005 г., от [фирма] за данъчни периоди м.03, м.04, м.05, м.06, м.11 и м.12.2005 г., от [фирма] за данъчен период м.12.2008 г., от [фирма] за м. 12.2008 г. и от [фирма] за данъчни периоди м.12.2004 г., м.03, м.04, м.05 и м.07.2005 г., потвърден с решение № 621 от 23.03.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – [населено място] при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат подробни доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, като издаден при неправилно прилагане на материалния закон. Жалбоподателят и процесуалният му представител адв. Р. твърдят, че от събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, включително заключенията по основната и допълнителна ССчЕ може да се направи обоснован извод за реално извършване на процесните доставки. Поддържат, че отказът за признаване правото на приспадане данъчен е необоснован и не съответства на

утвърдената практика на Съда на ЕС – решение от 06.09.2012 г. по дело C-324/2011 и решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C – 80/2011 и C-142/2011. Изразяват становище за наличие на доказана реалност на доставките по процесните фактури, по които на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Иска се отмяната на ревизионния акт в обжалваната му част и се претендират направените по делото разноски.

Ответната страна – директорът на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, не изразява становище по жалбата.

Представителят на Софийска градска прокуратура дава заключение за основателност на жалбата.

Административен съд София град, I отделение, IV състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1000413/28.10.2010 г., изменена с ЗВР №1100058/04.02.2011 г., издадени от С. С. В. на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция СДО при ТД на НАП С.. ЗВР №1100058/04.02.2011 г. е изменена със ЗВР №1100081/18.02.2011 г., ЗВР № 1100128/21.03.2011 г., ЗВР № 1100192/02.05.2011г., всички издадени от Т. Т. В., началник отдел „Контрол” в дирекция СДО при ТД на НАП С.. Със заповед № 1100037/13.06.2011г., издадена от същия орган по приходите, е спряна ревизията. Производството е възобновено със Заповед № 1100317-В/26.07.2011г. със срок на приключване до 15.08.2011 г., издадена от С. С. В. на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция СДО при ТД на НАП С.. С горесцитираните заповеди е възложено извършване на ревизия на жалбоподателя за определяне на следните видове данъчни задължения: по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС, отм. и действащ/ за периодите от 01.12.2004 г. до 30.09.2010 г., данъчни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО, отм. и действащ/ за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2009 г., данък по чл. 34-36 от ЗКПО за периодите от 01.01.2004 г. до 31.12.2006 г., данък по чл. 194, чл. 195 и чл. 204 от ЗКПО за периодите от 01.01.2007 г. до 31.12.2009 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № 1100317-В/ 29.08.2011 г., връчен на упълномощено лице на 04.10.2011г.

Ревизионното производство приключва с Ревизионен акт № [ЕГН]/29.09.2011 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган № К1100317/30.08.2011г. от органа, възложил ревизията. Определени са задължения за данъци както следва: 305 154,23 лв. в резултат на непризнат данъчен кредит и следващите се от това лихви в размер на 105 169,21 лв., както и корпоративен данък в размер на 4 182,97 лв. ведно с лихвите в размер на 3 351,40 лв.

Установените задължения са в резултат на:

1. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 937,00 лева по фактура № 2009 от 23.12.2004 г., издадена от [фирма];
2. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 24919,00 лева по фактури, издадени от [фирма];
3. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13220,00 лева по фактури, издадени от [фирма];
4. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 738,00 лева по фактура № 486 от 09.12.2004 г., издадена от [фирма];

5. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 876,00 лева по фактури, издадени от [фирма];
6. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 446,00 лева по фактура № [ЕГН] от 20.07.2006 г., издадена от [фирма];
7. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 696,00 лева по фактури, издадени от [фирма];
8. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 44 160,60 лева по фактури, издадени от [фирма];
9. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 86795,70 лева по фактури, издадени от [фирма];
10. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1053,93 лева по фактури, издадени от [фирма];
11. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 73 862,00 лева по фактури, издадени от [фирма];
12. определени задължения по ЗКПО за 2006 г., 2007 г., 2008 г. и 2009 г. в общ размер на 4 182,97 лева и лихви в размер на 3 351,40 лева.

Р. акт е връчен на управителя на дружеството на 04.10.2011 г. като жалбата до директора на дирекция „О.“ – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 25-53-04-1074 от 17.10.2011 г.

С вх. № 23-22-2652 от 16.11.2012 г. между страните е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне на решаващия орган по жалбата на дружеството срещу РА за период от три месеца до 23.03.2012 г.

В удължения срок директорът на дирекция „О.“ – [населено място] се е произнесъл с решение № 621 от 23.03.2012 г., с което е потвърден РА №[ЕИК] от 29.09.2011 г., издаден от И. Д. И.- орган по приходите в ТД на НАП С., дирекция „СДО“.

В рамките на съдебното производство е изслушано и прието като неоспорено от страните основно и допълнително заключение по съдебно-счетоводна експертиза, като вещото лице е отговорило на поставените задачи след проверка в счетоводството на ревизираното лице, [фирма] и след анализ на всички събрани по делото доказателства.

По делото са приети подробно описаните в приложение 1 до приложение 6 към допълнителното заключение на в.л. К. фактури, издадени от [фирма] с получатели трети лица, разгледани от вещото лице в съпоставка с фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Приет е РА № [ЕГН] от 11.01.2012 г. ведно с РД № 1111336 от 16.11.2011 г., издаден по отношение на [фирма], за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 31.07.2008 г. до 28.02.2011 г. и по ЗКПО за периода от 09.07.2008 г. до 31.12.2010 г. За всички ревизирани периоди е прието, че по отношение на декларираните от дружеството доставки в дневниците му за продажби не са налице доказателства за реалното им извършване по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Органите по приходите считат, че начисленият от ревизираното лице данък по извършените от него доставки е действително начислен с оглед нормата на чл. 85 от ЗДДС, съгласно която данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и /или извести по чл.112 от ЗДДС.

От писмо вх. № 812 от 11.01.2013 г. на директора на офис „П.“ е видно, че по отношение на [фирма] няма данни за издадени РД и РА относно данъчен период м.12.2008 г.

От писмо вх. № 799 от 11.01.2013 г. на директора на офис „К. село” при ТД на НАП С. е видно, че по отношение на [фирма] няма издадени РА относно данъчен период м.12.2008 г.

Приети са РА № [ЕГН] от 28.10.2011 г. ведно с РД № 1011144 от 05.09.2011 г., издадени по отношение на [фирма] за извършена ревизия по ЗДДС за периода от 09.09.2009 г. до 30.06.2010 г., като за данъчни периоди м.04 и м.05.2010 г. е констатирано, че липсва облагаема доставка по подробно описаните фактури, издадени от доставчика, измежду които и процесните фактури с получател [фирма]. Прието е, че доставчикът е декларирал начислен ДДС в нарушение на разпоредбите на ЗДДС.

Съгласно РА № 800085 от 10.04.2008 г., издаден по отношение на [фирма] относно данъчен период м.12.2005 г. ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти, като формата на счетоводството осигурява синхронизирано хронологично и систематично синтетично счетоводно отчитане.

Съгласно РА № 29992730 от 24.01.2008 г. и РД № 2730 от 03.08.2007 г., издаден по отношение на [фирма] относно данъчни периоди м.12.2004 г., м.07, м.10 и м.11.2005 г. е установено, че са извършени продажби на услуги и при ревизията не са констатирани основания за корекция на данъчната основа и начисления данък за извършваните доставки.

Съгласно РА № 2300-972 от 02.11.2007 г. и РД № 2300-972 от 01.10.2007 г., издаден по отношение на [фирма] относно данъчни периоди м.03, м.04, м.05, м.06 и м.12.2005 г. е установено, че не са констатирани основания за корекция на данъчната основа и начисления данък за извършваните доставки.

Съгласно РА № 23-800328 от 27.08.2008 г., издаден по отношение на [фирма] относно процесните данъчни периоди м.03, м.04, м.05 и м.07.2005 г. е установено, че не са налице основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък. За данъчен период м.12.2004 г. на дружеството не е извършвана ревизия по ЗДДС, като РА № 2300-764 от 10.09.2007 г. се отнася относно установяване на задължения на доставчика за други данъчни периоди (по ЗДДС за периодите от 01.07.2006 г. до 31.01.2007 г. включително).

Въз основа на така установената фактическа обстановка Административен съд София град, I отделение, IV състав направи следните правни изводи:

Видно от данните по делото решение № 621 от 23.03.2012 г. на директора на дирекция „О.” [населено място] е връчено на ревизираното лице на 28.03.2012 г., като жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-268 от 06.04.2012г. Следователно, жалбата се явява подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и същата е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА № [ЕГН] от 29.09.2011 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., дирекция „СДО” в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма].

Р. акт в оспорената част, потвърден с решение № 621 от 23.03.2012 г. е издаден от материалнокомпетентен орган. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Според този текст - чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган № К 1100317 от 30.08.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена И. Д. И. - Д. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Процесната З. е издадена от Т. Т. В., заемащ длъжност началник отдел „Контрол“, дирекция „СДО“ при ТД на НАП С., която е оправомощена да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед № РД – 01 – 6 от 04.01.2010 г. на директора на ТД на НАП С.. Съгласно чл. 119, ал. 1 и 2 от ДОПК (в редакцията си преди изменението, влязло в сила на 01.01.2013 г.) в тридневен срок от изготвянето на ревизионния доклад органите, извършили ревизията, уведомяват писмено органа, който я е възложил. След получаване на уведомлението органът, възложил ревизията, определя със заповед компетентния да издаде ревизионния акт орган по приходите. Р. акт, предмет на оспорване в настоящото производство е издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., дирекция „СДО“ съобразно издадената З..

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. ЗВР са надлежно връчени на ревизираното лице.

След задълбочена преценка на събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства по отношение на материалната законосъобразност на РА в оспорената му част съдът намира следното:

На първо място, следва да бъде разгледано възражението на оспорващия за изтекла погасителна давност във връзка с фактура № 1194 от 23.12.2004 г., издадена от [фирма], фактура № 2009 от 23.12.2004 г., издадена от [фирма] и фактура № 486 от 09.12.2004 г., издадена от [фирма] относно установени задължения по ЗДДС за данъчен период м.12.2004 г.

Давността е материалноправен институт и по така направеното възражение съдът е длъжен да се произнесе, като ако установи наличието на изтекъл 5 - годишен давностен срок по отношение на задълженията по ЗДДС за данъчен период м.12.2004 г., това е основание за отмяна на ревизионния акт в посочената му част.

Съгласно чл. 140, ал. 1 от Д. (отм.), но действащ за ревизирания период м.12.2004 г., публичните задължения се погасяват с изтичането на 5 - годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Задълженията за данъци са публични задължения (чл.13, ал. 1, т. 2 от Д.), поради което и доколкото в ЗДДС (отм.) не е предвиден по-кратък от посочения в Д. срок, същите се погасяват по давност с изтичане на 5 години, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се платят.

Съгласно чл. 74, ал. 1, предл. 1 във връзка с чл. 72, ал. 1 от ЗДДС (отм.) срокът за плащане на ДДС е нормативно определен – до 14 – то число на месеца, следващ месеца, за който се отнася данъка. Следователно, давността за задълженията за ДДС във връзка с гореописаните фактури, издадени през м.12.2004 г. започва да тече,

считано от 01.01.2006 г. В чл. 141, ал. 1 от Д. са уредени изчерпателно обстоятелствата, спиращи или прекъсващи давността.

Давността се прекъсва с влизането в сила на акта за установяване на публичното вземане, но в случая това обстоятелство се явява неприложимо.

Давността спира: - когато е започнала данъчна ревизия – до завършването ѝ, но за не повече от една година; - когато изпълнението на данъчния акт бъде спряно – за срока на спирането; - когато е дадено разрешение за разсрочване или отсрочване на плащането – за срока на разсрочването или отсрочването; - когато длъжник – физическо лице, пребивава извън страната повече от три месеца без прекъсването – до датата на завършването му; когато актът, с който е определено задължението, се обжалва; - с налагането на обезпечителни мерки; - с предприемането на действия по принудително събиране.

Съобразно установеното в хода на ревизията единственото приложимо обстоятелство, което води до спиране на давността за публичните задължения, установени с РА, е започнатата ревизия – чл. 141, ал. 1, т. 1 от Д. (отм.). Съгласно цитираната норма при започнала ревизия давността спира, до завършване на ревизията, но за не повече от една година.

В случая видно от данните по делото ревизията е започнала със ЗВР № 1000413 от 28.10.2010 г. и е приключила с издаването на РА на 29.09.2011 г. Това означава, че до датата на издаване на ЗВР (28.10.2010 г.) петгодишният давностен срок не е изтекъл – за данъчен период м.12.2004 г. този срок изтича на 31.12.2010 г. От друга страна, РА е издаден в рамките на максимално установения едногодишен срок по чл. 141, ал. 1, т. 1 от Д. (отм.), като жалбата срещу РА по административен ред е подадена на 17.10.2010 г. Съответно, и до подаване на жалба от ревизираното лице срещу РА в така посочената част до директора на дирекция „О.“ – [населено място] не е изтекъл 5 –годишният давностен срок по чл. 140, ал. 1 от Д. (отм.).

По тези съображения възражението на жалбоподателя за изтекла погасителна давност във връзка с установени задължения по ЗДДС за данъчен период м.12.2004 г. по гореописаните фактури се явява неоснователно.

На второ място, следва да бъде разгледан РА в оспорените му части по доставчици и периоди относно прилагането на материалния закон.

1. На основание чл. 64, ал.1, т. 2 от ЗДДС (отм.) е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 937,00 лева по фактура № 2009 от 23.12.2004 г. с ДО 14 685,00 лева и ДДС 2937,00 лева, издадена от [фирма].

Извършена е насрещна проверка, документирана с протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №2225-3-1000413-6/20.01.2011г., в който е установено следното: дружеството е регистрирано по реда на Д. на 11.03.1999 г. в ТД П.. Регистрирано е по реда на ЗДДС на 26.02.2001г., а от 06.04.2006 г. е deregистрирано по инициатива на данъчен орган.

До дружеството е изпратено по пощата писмо с обратна разписка искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) изх.№2519/13.12.2010 г. на адреса по чл. 8 от ДОПК и на адреса за кореспонденция. Писмото с обратна разписка е върнато с гриф „получателят се е преместил на друг адрес“. Извършени са две посещения на декларирания

адрес за кореспонденция за връчване на горецитираното искане, документиран с протоколи за извършена проверка с № 1058879/23.12.2010г. и №1059556/30.12.2010 г. При посещенията не е намерен представляващ на дружеството или упълномощено от него лице за получаване на съобщения. На определеното за съобщения място е поставено съобщение по чл. 32 от ДОПК с № 2599/30.12.2010г. на 30.12.2010г., свалено от табло на 13.01.2011г. и публикувано в интернет. На основание чл. 32, ал. 5 от ДОПК до адреса на проверяваното лице с писмо с обратна разписка е изпратен екземпляр от съобщението. В определения 7-дневен срок от връчване на цитираното ИПДПОЗЛ не са представени исканите документи и доказателства, относно начисляването на данъка и осъществяването на доставките по посочените фактури, издадени от дружеството.

При направена проверка в информационния масив на НАП е установено, че процесната фактура № 2009/23.12.2004 г. е издадена на [фирма] и че предмет на доставката по нея е извършена услуга. Фактурата е включена в дневника за продажби и СД по ДДС за съответния данъчен период. Не са представени справки на счетоводни сметки, доказващи начисляване на данъка по реда на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.).

В хода на ревизията ревизираното лице е представило копие на процесната фактура с предмет на доставка „сгъване на дипляни, набиране на тела за книжки, влагане и лепене на брошури“. Приложен е договор за изработка от 09.12.2004 г., приемо-предавателен протокол от 22.12.2004г. за предадена продукция, 2 бр. фискални бонове за платена данъчна основа в брой и банково извлечение за платен ДДС по ДДС сметка. Приложени са фактури за продажби на дипляни, книжки, брошури, издадени от [фирма].

Обоснован е изводът, че не може да се установи наличието на реално извършена облагаема доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм.). Не са налице доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика да извърши възложените услуги, както и не е доказано начисляването на данъка по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.).

Така приетото е правилно и се подкрепя от доказателствата по делото.

В рамките на ревизионното и съдебното производство не е доказано начисляването на данъка по процесната фактура в счетоводството на доставчика по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Включването на фактурата в СД и в дневника за продажби за съответния данъчен период не означава, че са изпълнени всички изисквания относно начисляването на данъка. Ревизиращите не са извършили проверка в счетоводството на доставчика, като такава не е направена и от вещото лице по приетата ССЧЕ, поради което не може да се установи дали доставчикът е начислил данъка по фактурата при спазване на условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.).

От друга страна, обосновано данъчните органи приемат неприложимост на хипотезата по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). За да се приложи цитираната разпоредба по изключение, е необходимо по безспорен начин да е установено извършването на облагаема доставка на стоки или услуги. В случая наличието на договор между страните, плащане на ДО и ДДС по фактурата, приемо-предавателен протокол не обосновава категоричния извод за реалното извършване на процесната доставка. Няма доказателства кои лица

са извършили възложените услуги. За посочения период е видно, че дружеството не е подавало декларации обр. 6, не е внасяло осигурителни вноски за работници и служители на трудови или извънтрудови правоотношения. Няма данни и за техническа обезпеченост на доставчика. От друга страна, представените от ревизираното лице фактури, издадени от [фирма] за последваща реализация на изработени дипляни, книжки, брошури с получатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] не доказват факта на извършване на процесната доставка от [фирма].

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 937,00 лева по фактура № 2009 от 23.12.2004 г., издадена от [фирма] се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон.

2. На основание чл. 64, ал. 1 ,т. 2 и ал. 2 от ЗДДС (отм.) е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 24919, 00 лева по фактура № 110 от 22.12.2004 г. с ДО 19035,00 лева и ДДС в размер на 3807,00 лева, № 106 от 20.12.2004 г. с ДО 21940,00 лева и ДДС 4388,00 лева, № 167 от 08.07.2005 г. с ДО 3660,00 лева и ДДС 732,00 лева, фактура № 175 от 25.07.2005 г. с ДО 3220,00 лева и ДДС 644,00 лева, фактура № 259 от 17.10.2005 г. с ДО 3110,00 лева и ДДС 622,00 лева, фактура № 266 от 24.10.2005 г. с ДО 2480,00 лева и ДДС 496,00 лева, фактура № 262 от 19.10.2005 г. с ДО 4410,00 лева и ДДС 882,00 лева, фактура № 329 от 21.11.2005 г. с ДО 4425,00 лева и ДДС 885,00 лева, фактура № 335 от 25.11.2005 г. с ДО 3920,00 лева и ДДС 784,00 лева, фактура № 310 от 11.11.2005 г. с ДО 5400,00 лева и ДДС 1080, 00 лева, фактура № 332 от 23.11.2005 г. с ДО 6080,00 лева и ДДС 1216,00 лева, фактура № 318 от 16.11.2005 г. с ДО 4500,00 лева и ДДС 900,00 лева, фактура № 314 от 14.11.2005 г. с ДО 5675,00 лева и ДДС 1135,00 лева, фактура № 391 от 19.12.2005 г. с ДО 7340,00 лева и ДДС 1468,00 лева, фактура № 407 от 23.12.2005 г. с ДО 4500,00 лева и ДДС 900,00 лева, фактура № 393 от 20.12.2005 г. с ДО 9900,00 лева и ДДС 1980,00 лева , фактура № 396 от 21.12.2005 г. с ДО 9500,00 лева и ДДС 1900,00 лева и фактура № 401 от 22.12.2005 г. с ДО 5500,00 лева и ДДС 1100,00 лева и фактура № 407 от 23.12.2005 г. с ДО 4500,00 лева и ДДС 900,00 лева, издадени от [фирма].

Извършена е насрещна проверка на дружеството, документирана с ПИНП № 2225-3-1000413-7/06.12.2010г.

На 13.01.2011 г. ИПДПОЗЛ е връчено на упълномощено за дружеството лице. В законоустановения срок са представени копия на издадените фактури. Предмет на доставката по тях е „отпечатване на дипляни, пирамидки, календари, картички, кутии, брошури, тефтери, рязане и окомплектоване на плакати, листовки, сгъване, сглобяване на класъори, книговезане”. Към фактурите са представени договори за изработка и приемо-предавателни протоколи за предаване на продукция. Разплащането между контрагентите е извършено по банков път и в брой. Представени са банкови извлечения, дневни финансови отчети, хронология на сметки 501, 503, 5031. Относно плащането на данъчната основа по фактура №396/21.12.2005 г. не са представени документи. Относно начисляване на ДДС е представена хронология на сметка 4532 за периода от 01.07. до 31.12.2005г. За фактурите,

издадени през м.12.2004 г., не са представени документи, доказващи начисляването на данъка в счетоводството на дружеството. Не са представени документи, доказващи отразяването на услугите в счетоводната отчетност на дружеството като приходи от извършени услуги със съответстващите разходи – трудови и материални. Не са представени документи, доказващи техническата и кадрова обезпеченост на дружеството. От представените оборотни ведомости за м.07, м.10, м.11 и м.12.2005 г. е видно, че дружеството няма собствени активи, осчетоводени по сметки от гр.20: с/ка 203 – сгради, с/ка 204 – машини, съоръжения и оборудване. Не са представени документи за наети помещения, машини и съоръжения, необходими за извършване на фактурираните услуги.

В хода на проверката е направена справка относно всички трудови договори с работодател цитираното дружество, от която е установено, че през периода на издаване на процесните фактури, в дружеството са работили 9 души на длъжност: посредници в бизнес услугите – 1, представител бизнес услуги – 4, общ работник строителство на сгради – 1, нискоквалифицирани работници в строителството и поддържане – 2, приложни специалисти – 1. Не са представени документи за наети лица на граждански или по друг вид договор, които да притежават квалификация за извършване на книговезки услуги. С оглед гореизложеното не е доказано по безспорен начин извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм/.

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени копия на получените фактури, договори за изработка и приемо-предавателни протоколи. Установено е, че датите на част от приемо-предавателни протоколи са последващи спрямо датите на продажните фактури.

С оглед липсата на доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, както и на доказателства за начисляване на данъка по реда и условията на чл.55, ал. 6 от ЗДДС (отм.) с РА е прието наличието на основание за отказ за правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

Този извод е правилен и обоснован.

Предмет на процесните фактури е „отпечатване на брошури, календари, талони, листовки за лекарства, флаейри за лекарства, тефтери, плакати, картички, дипляни, пирамидки; книговезане на календари; рязане и комплектоване на плакати, листовки, списание; сгъване на листовки, дипляни; сглобяване на класъори”.

Към фактура № 110 от 22.12.2004 г. са представени договор за изработка от 03.12.2004 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 21.12.2004 г.

Към фактура № 106 от 20.12.2004 г. са представени договор за изработка от 01.12.2004 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 17.12.2004 г.

Към фактура № 167 от 08.07.2005 г. са представени договор за изработка от 01.07.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 08.07.2005 г.

Към фактура № 175 от 25.07.2005 са представени договор за изработка от 18.07.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за

предадена готова продукция от 25.07.2008 г.

Към фактура № 259 от 17.10.2005 г. са представени договор за изработка от 10.10.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 17.10.2005 г.

Към фактура № 262 от 19.10.2005 г. са представени договор за изработка от 12.10.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 19.10.2005 г.

Към фактура № 266 от 24.10.2005 г. са представени: договор за изработка от 14.10.2005 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 24.10.2005 г.

Към фактура № 310 от 11.11.2005 г. са представени договор за изработка от 02.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 10.11.2005 г.

Към фактура № 314 от 14.11.2005 г. са представени договор за изработка от 04.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 14.11.2005 г.

Към фактура № 318 от 16.11.2005 г. са представени договор за изработка от 08.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 15.11.2005 г.

Към фактура № 329 от 21.11.2005 г. са представени договор за изработка от 11.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 21.11.2005 г.

Към фактура № 332 от 23.11.2005 г. са представени договор за изработка от 14.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 22.11.2008 г.

Към фактура № 335 от 25.11.2005 г. са представени договор за изработка от 16.11.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 25.11.2005 г.

Към фактура № 391 от 19.12.2005 г. са представени договор за изработка от 09.12.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 19.12.2005 г.

Към фактура № 393 от 20.12.2005 г. са представени договор за изработка от 12.12.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 20.12.2005 г.

Към фактура № 396 от 21.12.2005 г. са представени договор за изработка от 13.12.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 21.12.2005 г.

Към фактура № 401 от 22.12.2005 г. са представени договор за изработка от 14.12.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 22.12.2005 г.

Към фактура № 407 от 23.12.2005 г. са представени договор за изработка от 15.12.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 23.12.2005 г.

Видно от основното заключение по ССЧЕ, изготвено от в.л. К. (на стр. 14 от заключението) [фирма] е издало на [фирма] гореописаните 18 бр. фактури, като в табличен вид са описани датите и начина на плащане на ДО и ДДС по всяка отделна фактура. Съгласно заключението сумите са постъпвали

по банков път – по разплащателна и по ДДС сметка на дружеството и в брой. Вещото лице е констатирало, че за данъчен период м.12.2004 г. по делото няма документи, доказващи начисляване на данъка в счетоводството на дружеството, няма приложени хронологични описи на счетоводните операции за отразяване на данъчната основа на фактурите. Констатирано е, че фактурите са включени в дневниците за продажби в СД по ДДС за съответните данъчни периоди, но вещото лице не може да установи дали данъкът е начислен по реда и условията на чл.55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Този факт може да се установи само след проверка в счетоводството на доставчика, а такава проверка не е извършена от в.л. К..

От друга страна, съдът намира, че с оглед доказаното плащане на ДДС по ДДС-сметка на доставчика не може да намери приложение изключението по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). Цитираната норма е приложима само ако е доказано наличието на реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги, а в процесния случай това не е доказано. Както по време на ревизията, така и в хода на съдебното производство не са ангажирани доказателства, че доставчикът [фирма] разполага с необходимите машини и оборудване, за да извърши възложените печатарски и книговезки услуги. Едновременно с това е установено, че дружеството разполага с персонал от 9 души, които са на длъжности, несвързани със спецификата на услугите, предмет на процесните фактури (нискоквалифициран работник в строителството, приложен специалист, посредник и представител в бизнес услугите). Няма доказателства за наети по граждански договори лица, които да могат да извършат възложените услуги.

Изводът за липса на реално осъществени доставки не се опровергава и от допълнителното заключение по ССЧЕ, при изготвянето на което вещото лице е изследвало наличието на счетоводни данни и счетоводни записвания относно изпълнени от ревизираното лице доставки към трети лица с предмет идентичен на този, който са били фактурирани процесните услуги. В приложение 3 към заключението са описани фактурите, издадени от [фирма] с получател „Д.“ и същите са съпоставени с фактури, издадени от [фирма] към трети лица. Констатирано е, че е налице съвпадане в предмета (вид на услугата и количеството на рекламните материали), описани в разходните и тези в приходните фактури. Въпреки това съдът констатира наличието на съществено разминаване в датите на издаване на разходните и на приходните фактури. След като се твърди, че [фирма] е реализирал произведената продукция в полза на трети лица, то това означава, че фактурите с неговите контрагенти следва да са издадени след датата на издаване на фактурите от [фирма].

Във връзка с предмета по фактура № 106 от 20.12.2004 г., издадена от [фирма] от ревизираното лице са издадени следните фактури с получатели трети лица на дати, предхождащи датата 20.12.2004 г.: - фактура № 10000002842 от 10.12.2004 г., фактура № [ЕГН] от 10.12.2004 г. и фактура № [ЕГН] от 10.12.2004 г. с получател [фирма]; - фактура № [ЕГН] от 21.12.2004 г. с получател [фирма].

Относно фактура № 110 от 22.12.2004 г., издадена от [фирма] всички фактури, издадени от [фирма] са с дати, предхождащи датата на издаване на

цитираната фактура (01.12.,10.12 и 21.12.2004 г.). Същото се отнася и за приходните фактури, издадени от ревизираното лице с получатели трети лица във връзка с фактура № 262 от 19.10.2005 г., № 266 от 24.10.2005 г. , № 396 от 21.12.2005 г., № 401 от 22.12.2005 г. и № 407 от 23.12.2005 г. (фактурите са подробно описани в табл. на л. 850 и л. 851 от делото, том II).

Следователно, въпреки наличието на съпоставимост на предмета на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и този на доставките по фактурите, издадени от [фирма] в полза на трети лица, разминаването в датите на издаване на фактурите създава индиция за префактуриране на процесните услуги. Не е спорно, че основната дейност на [фирма] е извършването на печатарски и книговезки услуги; разполага с печатни бази, с необходимото оборудване и с квалифициран персонал. Така представените фактури с получатели трети лица – контрагенти на [фирма] и констатираното различие в датите на издаването им с датите на издаване на процесните фактури от [фирма] могат да обосноват предположението, че услугите са извършени от самото ревизирано лице, без то да е ползвало подизпълнител.

По тези съображения РА в тази си част се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон.

3. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 605,20 лева по фактура № 1292 от 25.05.2005 г. с ДО 3180,00 лева и ДДС 636,00 лева, фактура № 1283 от 09.05.2005 г. с ДО 3100,00 лева и ДДС 620,00 лева, фактура № 1300 от 31.05.2005 г. с ДО 3500,00 лева и ДДС 700 лева, фактура № 1293 от 26.05.2005 г. с ДО 3620,00 лева и ДДС 724 лева ,фактура № 1291 от 20.05.2005 г. с ДО 4000,00 лева и ДДС 800,00 лева, фактура № 1298 от 30.05.2005 г. с ДО 4200,00 лева и ДДС 840,00 лева, фактура № 1284 от 10.05.2005 г. с ДО 3400,00 лева и ДДС 680,00 лева, фактура № 1268 от 11.04.2005 г. с ДО 5680,00 лева и ДДС 1136 лева, фактура № 1339 от 26.07.2005 г. с ДО 2520,00 лева и ДДС 504,00 лева, фактура № 1332 от 14.07.2005 г. с ДО 3000,00 лева и ДДС 600,00 лева, фактура № 1330 от 11.07.2005 г. с ДО 4200,00 лева и ДДС 840,00 лева, фактура № 1251 от 23.03.2005 г. с ДО 4650,00 лева и ДДС 930,00 лева, фактура № 1194 от 23.12.2004 г. с ДО 15 650,00 лева и ДДС 3130,00 лева и фактура № 1278 от 26.04.2005 г. с ДО 5550 лева и ДДС 1110,00 лева, издадени от [фирма].

С протокол № 2225-3-1000413-8/20.01.2011 г. е документирана извършена насрещна проверка на доставчика. Установява се, че дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 28.06.2001г., а от 14.11.2007 г. е дерегистрирано по инициатива на орган по приходите.

Във връзка с връчването на искане за представяне на документи, е изпратено по пощата писмо с обратна разписка ИПДПОЗЛ изх.№ 2529 от 14.12.2010 г. на адреса по чл. 8 от ДОПК и на адреса за кореспонденция на дружеството. Писмото с обратна разписка е върнато с гриф „получателят се е преместил на друг адрес”. Извършени са две посещения на деклариения адрес за кореспонденция с цел връчване на ИПДПОЗЛ с № 2529/14.12.2010 г., документиран с протоколи за извършена проверка с №1058876/23.12.2010 г. и №1059561/30.12.2010 г. На същия адрес не е намерен представляващ на дружеството или упълномощено от него лице, който да получава и подписва

съобщения. Изготвено е съобщение по чл.32 от ДОПК № 2529/14.12.2010 г., поставено на определеното за целта място на 30.12.2010 г. и свалено на 13.01.2011 г. Съобщението е публикувано в Интернет на 30.12.2010 г. На основание чл. 32, ал. 5 от ДОПК до адреса на проверяваното лице с писмо с обратна разписка е изпратен екземпляр от съобщението. В дадения 7-дневен срок от връчване на цитираното ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и доказателства относно начисляването на данъка и осъществяването на доставките по посочените фактури, издадени от дружеството.

След проверка в информационния масив на НАП е установено, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби и СД по ДДС за съответните данъчни периоди.

От дружеството не са представени справки на счетоводни сметки, от които да е видно начисляването на ДДС по реда на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм). Поради непредставяне на документи и доказателства относно начисляването на данъка, предмет на доставките, предходни доставчици, начин на разплащане и транспортиране, наличие на техническа и кадрова обезпеченост не може да се установи по безспорен начин наличието на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС (отм).

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени копия на процесните фактури, договори за изработка и приемо-предавателен протокол, приложени са фискални бонове за платена данъчна основа в брой и банкови извлечения за платен ДДС по ДДС сметка.

Приложени са фактури за продажби на книжки, отпечатване на списания, плакати, листовки, папки, диплянки, брошури, кубчета, пирамидки и др., издадени от [фирма].

Ревизиращият екип е установил, че поради непредставяне на документи за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги не може да се установи посоченият доставчик разполага ли с необходимите печатарски машини и съоръжения за извършване на фактурираните услуги, не са представени документи за наети такива. След извършена проверка в ПП „С.“ е установено, че през периода на издадените фактури, в дружеството са назначени на трудов договор 10 човека на длъжности: работник строителство – 8 човека, посредник продажби – 1 човек, строителен специалист – 1 човек. Няма данни за наети лица по извънтрудови правоотношения. Липсват доказателства както за материална, така и за кадрова обезпеченост. В заключение е прието, че не е доказано наличието на извършена облагаема доставка на услуги по чл. 6 от ЗДДС (отм.).

Този извод на ревизиращите органи не е оборен в рамките на съдебното производство.

Предмет на процесните фактури е „предпечатна подготовка, графичен дизайн, отпечатване на дипляни, брошури, плакати, комплектоване на скреч карти, комплектоване на шоуборди, пирамидки, книговезане на папки, брошури, комплектоване на класьор с листовки, комплектоване на книжки с листовки, списание; сглобяване на книжки, кутии ”.

Към фактура № 1194 от 23.12.2004 г. са представени договор за изработка от 09.12.2004 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за

предадена готова продукция от 22.12.2004 г.

Към фактура № 1251 от 23.03.2005 г. са представени договор за изработка от 15.03.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 15.03.2005 г.

Към фактура № 1268 от 11.04.2005 г. са представени договор за изработка от 04.04.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 11.04.2005 г.

Към фактура № 1278 от 26.04.2005 г. са представени договор за изработка от 18.04.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 26.04.2005 г.

Към фактура № 1283 от 09.05.2005 г. са представени договор за изработка от 29.04.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 09.05.2005 г.

Към фактура № 1284 от 10.05.2005 г. са представени договор за изработка от 30.04.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 10.05.2005 г.

Към фактура № 1291 от 20.05.2005 г. са представени договор за изработка от 12.05.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 20.05.2005 г.

Към фактура № 1292 от 25.05.2005 г. са представени договор за изработка от 17.05.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 25.05.2005 г.

Към фактура № 1293 от 26.05.2005 г. са представени договор за изработка от 19.05.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 26.05.2005 г.

Към фактура № 1298 от 30.05.2005 г. са представени договор за изработка от 20.05.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 30.05.2005 г.

Към фактура № 1300 от 31.05.2005 г. са представени договор за изработка от 26.05.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 31.05.2005 г.

Към фактура № 1330 от 11.07.2005 г. са представени договор за изработка от 04.07.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 11.07.2005 г.

Към фактура № 1332 от 14.07.2005 г. са представени договор за изработка от 05.07.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 14.07.2005 г.

Към фактура № 1339 от 26.07.2005 г. са представени договор за изработка от 19.07.2005 г. между [фирма] и [фирма] и приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 26.07.2005 г.

Видно от основното заключение по ССЧЕ, изготвено от в.л. К. (на стр. 13 и стр.14 от заключението) [фирма] е издало на [фирма] гореописаните 14 бр. фактури. В табл. на стр. 17, стр. 18 и стр. 19 от заключението са посочени сумите ДДС, които са платени по ДДС сметка на доставчика по всяка една от процесните фактури. Констатирано е, че поради липса на представени счетоводни документи не може да установи дали данъкът е начислен по реда и условията на чл.55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Този факт може да се установи

само след проверка в счетоводството на доставчика, а такава проверка не е извършена от в.л. К.. Невярно е твърдението на жалбоподателя, че с влязъл в сила РА, издаден на доставчика е признато обстоятелството, че данъкът по процесните фактури е начислен съгласно чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Съгласно приетия по делото РА № 23-800328 от 27.08.2008 г., издаден по отношение на [фирма] относно процесните данъчни периоди м.03, м.04, м.05 и м.07.2005 г. е установено, че не са налице основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък. В РД и в РА няма констатации дали данъкът по извършените доставки от доставчика е начислен при условията на чл.55, ал. 6 от ЗДДС (отм.), поради което това обстоятелство не е доказано по делото.

От друга страна, съдът намира, че с оглед доказаното плащане на ДДС по ДДС-сметка на доставчика не може да намери приложение изключението по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). Цитираната норма е приложима само ако е доказано наличието на реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги, а в процесния случай това не е доказано. Както по време на ревизията, така и в хода на съдебното производство не са ангажирани доказателства, че доставчикът [фирма] разполага с необходимите машини и оборудване, за да извърши възложените печатарски и книговезки услуги. Едновременно с това е установено, че дружеството разполага с персонал от 10 души, които са на длъжности, несвързани със спецификата на услугите, предмет на процесните фактури (строителни работници, строителен специалист, посредник продажби). Няма доказателства за наети по граждански договори лица, които да могат да извършат възложените услуги.

Констатациите на в.л. К. в допълнителното заключение по ССЧЕ относно наличие на съпоставимост между предмета на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и предмета на доставки, извършени от [фирма] към трети лица не могат да обосноват категоричния извод, че процесните услуги са извършени именно от доставчика [фирма]. При преглед на предмета на приходните фактури, издадени от [фирма] се установява, че същите нямат идентичен предмет с предмета по процесните фактури, издадени от „К. Г.“. По фактурите, издадени от [фирма] предметът на доставките е комплектоване, сглобяване, отпечатване, книговезане, докато в приходните фактури, издадени от [фирма] са посочени само изработените рекламни материали (брошура, книжка, каталог, списание) и не става ясно дали се касае за дейност по комплектоване, сглобяване, печатане или книговезане. По фактура № [ЕГН] от 15.04.2005 г. с получател [фирма] предметът на доставката е дигитален БТК – 180 000 бр.; по фактура № 4326 от 27.07.2005 г. с получател „Ню Момент Ню А. К.“ предмет на доставката е „продукция на пакет И. сам“; книжка – 27900 бр.; кутия – 27900 бр., а предметът на доставката по фактура № 1330 от 11.07.2005 г., издадена от [фирма] е сглобяване на книжки; по фактура № [ЕГН] от 26.05.2005 г. предметът на доставката е „отпечатване и експонация на сп. Егоист“ – 6000 бр. и „отпечатване на сп. Ритъм – бр. 101 – 6000 бр.“, докато предметът по фактура № 1293 от 26.05.2005 г. е „комплектоване на сп. Егоист и сп. Ритъм“; по фактура № [ЕГН] от 25.07.2005 г. предметът е „книжка БТК – 2100бр.“ и „кутия БТК – 2100бр.“, а предметът на доставката по фактура № 1330 от

11.07.2005 г. е „сглобяване на книжки БТК и кутии БТК”.

Съдът счита, че доколкото е безспорно установено, че ревизираното лице разполага с необходимата техника и персонал да извърши посочените услуги и са налице фактури, издадени от [фирма] с предмет, който е близък до този на процесните услуги, може да се направи предположението, че жалбоподателят е извършил сам възложените услуги, без да ползва подизпълнител.

По така изложените съображения РА в така оспорената му част се явява законосъобразен.

4. С процесния РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 486 от 09.12.2004 г. с ДО 13 690,00 лева и ДДС 2 738,00 лева, издадена от [фирма].

С протокол за извършена насрещна проверка №2225-3-1000413-9/06.12.2010 г. до ТД на НАП С. за [фирма] е документирана извършената насрещна проверка на дружеството. С него е констатирано, че е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. №2553-06-3085/13.12.2010 г. Във връзка с връчването са направени две посещения на адреса за кореспонденция и адреса по чл. 8 от ДОПК на дружеството. Съставени са протоколи с №0165978/14.12.2010г., №2057/14.12.2010 г. и протоколи №0165983/22.12.2010 г., №2159/22.12.2010г. /съответно за посещение на двата адреса/, в които е констатирано, че не е намерен управител или представляващ дружеството, в това число не е намерено и упълномощено от него лице, за контакти с органите на НАП. Изготвеното съобщение по чл. 32 от ДОПК №102427161/04.01.2011г. е поставено на информационното табло и публикувано в Интернет на 04.01.2011г., изпратено е по пощата с обратна разписка на адреса за кореспонденция. Писмото се е върнало отбелязване на пощенския формуляр – „получателят непознат на посочения адрес”.

Съобщението по чл. 32 от ДОПК с изх. №102427161/04.01.2011 г. е свалено от табло на 19.01.2011 г. Съгласно чл. 32, ал. 6 от ДОПК ИПДПОЗЛ се счита за връчено на датата на сваляне на съобщението от табло – 19.01.2011г. В рамките на 7-дневния законоустановен срок в ТД на НАП С. не се е явил представляващ дружеството или упълномощено лице и не са представени изисканите документи.

В хода на проверката е направена справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, при която е установено, че през периода на издаване на фактура №486/09.12.2004г. – м.декември 2004 г., в дружеството има назначено само едно лице на трудов договор, длъжност – строителен работник. След преглед в информационната система на НАП – ПП „V.” е установено, че фактура № 486/09.12.2004г., е включена в дневника за продажби и СД за ДДС за м.12.2004г. с получател [фирма].

С оглед гореизложеното, ревизиращият екип е установил, че не може да се докаже счетоводното отразяване на фактурата при доставчика, начисляването на дължимия ДДС по реда на чл. 55, ал.6 от ЗЗДС (отм.), разплащане и т.н. Не може по безспорен начин да се докаже извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС /отм./

В хода на ревизията жалбоподателят е представил копие на фактура №486/09.12.2004 г. с предмет на доставка „набиране и лепене на тела за

работни календари, каширане на печатни материали”. Приложен е договор за изработка от 24.11.2004 г., приемо-предавателен протокол от 08.12.2004 г. за предадена продукция, фискален бон за платена данъчна основа в брой и банково извлечение за платен ДДС по ДДС сметка. Представени са фактури за продажби на отпечатване на календар, картичка, плик, набор календар, календар пирамидка, дисплей байер и др., издадени от [фирма].

Ревизиращият екип е установил, че поради непредставяне на документи за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги не може да се установи доставчикът разполага ли с необходимите машини и съоръжения за извършване на фактурираните услуги, не са представени документи за наети такива. Видно от направената служебна справка, през периода на издаване на процесната фактура м. декември 2004 г., в дружеството има назначено само едно лице на трудов договор, длъжност – строителни работници, неквалифицирани другаде. Извършена е ревизия по ЗДДС, при която са установени задължения в особено големи размери. Не са представени доказателства за начисляване на данъка по реда на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС /отм/.

Така приетото не е оборено в рамките на съдебното производство. На първо място, не е доказано начисляване на данъка по процесната фактура по реда и условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). Включването на фактурата в СД и в дневника за продажби за съответния данъчен период не означава, че са изпълнени всички кумулативно определени в закона изисквания относно начисляването на данъка. Ревизиращите не са извършили проверка в счетоводството на доставчика, като такава не е направена и от вещото лице по приетата ССЧЕ, поради което не може да се установи дали доставчикът е начислил данъка по фактурата при спазване на условията на чл. 55, ал. 6 от ЗДДС (отм.). От друга страна, обосновано данъчните органи приемат неприложимост на хипотезата по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). За да се приложи цитираната разпоредба по изключение, е необходимо по безспорен начин да е установено извършването на облагаема доставка на стоки или услуги. В случая наличието на договор между страните, плащане на ДО и ДДС по фактурата, приемо-предавателен протокол не обосновава категоричният извод за реалното извършване на процесната доставка. Няма доказателства кои лица са извършили възложените услуги. Установено е, че дружеството разполага само с едно лице, наето по трудово правоотношение, което заема длъжност „строителен работник” и тази квалификация не се свързва с възможността да се извършват печатарски и книговезки услуги. Няма данни и за техническа обезпеченост на доставчика. От друга страна, представените от ревизираното лице фактури, издадени от [фирма] за последваща реализация на изработени дипляни, книжки, брошури с получатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] не доказват факта на извършване на процесната доставка от [фирма].

Следователно, РА в така оспорената му част се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон.

5. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 876,00 лева по фактура № 262 от 25.03.2005 г. с ДО 5350,00 лева и ДДС 1070,00 лева, фактура № 337 от 07.04.2005 г. с ДО 4320,00 лева и ДДС 864,00

лева, фактура № 345 от 25.04.2005 г. с ДО 4450,00 лева и ДДС 890,00 лева, фактура № 348 от 04.05.2005 г. с ДО 3500,00 лева и ДДС 700,00 лева, фактура № 351 от 12.05.2005 г. с ДО 5000,00 лева и ДДС 1000,00 лева, фактура № 353 от 16.05.2005 г. с ДО 3600,00 лева и ДДС 720,00 лева, фактура № 354 от 18.05.2005 г. с ДО 4340,00 лева и ДДС 868,00 лева, фактура № 358 от 26.05.2005 г. с ДО 3600,00 лева и ДДС 720,00 лева, фактура № 360 от 30.05.2005 г. с ДО 4960,00 лева и ДДС 992,00 лева, фактура № 397 от 03.06.2005 г. с ДО 3517,50 лева и ДДС 703,50 лева, фактура № 399 от 10.06.2005 г. с ДО 3482,50 лева и ДДС 696,50 лева, фактура № 440 от 05.12.2005 г. с ДО 8910,00 лева и ДДС 1782,00 лева, фактура № 450 от 15.12.2005 г. с ДО 12000,00 лева и ДДС 2400,00 лева, фактура № 454 от 16.12.2005 г. с ДО 8000,00 лева и ДДС 1650,00 лева, фактура № 458 от 17.12.2005 г. с ДО 8250,00 лева и ДДС 1650,00 лева, фактура № 460 от 18.12.2005 г. с ДО 8100,00 лева и ДДС 1620,00 лева, фактура № 463 от 19.12.2005 г. с ДО 8000,00 лева и ДДС 1600,00 лева, издадени от [фирма].

С протокол за извършена насрещна проверка №2225-3-1000413-10/28.12.2010г. е констатирано, че дружеството е регистрирано по реда на ДОПК на 19.05.2002 г. и по ЗДДС на 25.03.2004г. и дерегетирано по ЗДДС на 13.12.2007 г. по инициатива на органи по приходите. Изисканите документи са представени на 23.12.2010 г. и е установено, че описаните фактури са издадени на жалбоподателя с предмет на доставката „сглобяване и пълнене на кашони, пирамидки, предпечатна подготовка, книговежане на книжки, комплектоване на дупляни, отпечатване на календари“. Приложени са договори за изработка.

Относно начисляването на данъка са приложени хронология на сметки 4532, 703, 411. Представено е свидетелство за регистрация на ЕКАФП от 18.01.2005 г. и хронология на сметка 501. ДДС по горесцитираните фактури е платен по ДДС сметка.

От жалбоподателя в хода на ревизията са представени копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи и договори за изработка.

Въз основа на така представените доказателства от доставчика и от жалбоподателя, ревизиращият екип е установил, че при насрещната проверка [фирма] не са представени документи за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги. Не може да се установи проверяваният доставчик разполага ли с необходимите печатарски машини и съоръжения за извършване на фактурираните услуги, не са представени документи за собствени или наети такива. След извършена проверка в ПП „С.“ е установено, че през периода на издаване на процесните фактури дружеството няма назначени лица на трудов договор и не е внасяло осигурителни вноски за работници и служители на трудови или извънтрудови правоотношения. В РА е отразено, че на доставчика е извършена ревизия по ЗДДС, за резултатите от нея е издаден ревизионен акт с установени задължения в особено големи размери.

Обоснован е изводът за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури.

Така приетото от органите по приходите е в съответствие с материалния закон.

Предмет на процесните фактури е „сглобяване и пълнене на кашони, сглобяване на пирамидки, комплектоване на талони, сглобяване дисплеи, предпечатна подготовка, графичен дизайн, книговезане на книжки, комплектоване на дипляни; отпечатване на класьори, работен календар, календари”.

Установява се, че към всяка една от гореописаните фактури е приложен договор за изработка и приемо-предавателен протокол за предаване на готовата продукция. Към фактура № 262 от 25.03.2005 г. е приложен договор за изработка от 17.03.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 25.03.2005 г. Към фактура № 337 от 07.04.2005 г. е приложен договор за изработка от 30.03.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 07.04.2005 г. Към фактура № 345 от 25.04.2005 г. е приложен договор за изработка от 18.04.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 25.04.2005 г. Към фактура № 348 от 04.05.2005 г. е приложен договор за изработка от 29.04.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 04.05.2005 г. Към фактура № 351 от 12.05.2005 г. е представен договор за изработка от 04.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 12.05.2005 г. Към фактура № 353 от 16.05.2005 г. е представен договор за изработка от 05.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 16.05.2005 г. Към фактура № 354 от 18.05.2005 г. е приложен договор за изработка от 11.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 18.05.2005 г. Към фактура № 358 от 26.05.2005 г. е приложен договор за изработка от 18.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 26.05.2005 г. Към фактура № 360 от 30.05.2005 г. е приложен договор за изработка от 26.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 30.05.2005 г. Към фактура № 397 от 03.06.2005 г. е приложен договор за изработка от 27.05.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 03.06.2005 г. Към фактура № 399 от 10.06.2005 г. е приложен договор за изработка от 01.06.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 10.06.2005 г. Към фактура № 440 от 05.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 28.11.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 05.12.2005 г. Към фактура № 450 от 15.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 06.12.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 15.12.2005 г. Към фактура № 454 от 16.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 07.12.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 16.12.2005 г. Към фактура № 458 от 17.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 08.12.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 17.12.2005 г. Към фактура № 460 от 18.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 09.12.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 18.12.2005 г. Към фактура № 463 от 19.12.2005 г. е приложен договор за изработка от 12.12.2005 г. и приемо-предавателен протокол от 19.12.2005 г.

Видно от основното заключение по ССЧЕ, изготвено от в.л. К. (на стр. 7 и 8 от заключението) [фирма] е издало на [фирма] гореописаните 17 бр. фактури. В табличен вид са посочени сумите на ДО и ДДС, които са платени по всяка една от фактурите. Констатирано е, че фактурите са включени в дневниците за продажби и в СД по ДДС за съответните данъчни периоди, но това не означава, че данъкът е начислен по реда и условията на чл.55, ал. 6 от ЗДДС

(отм.). Този факт може да се установи само след проверка в счетоводството на доставчика, а такава проверка не е извършена от в.л. К.. Съгласно РА № 2300-972 от 02.11.2007 г. и РД № 2300-972 от 01.10.2007 г., издаден по отношение на [фирма] относно данъчни периоди м.03, м.04, м.05, м.06 и м.12.2005 г. е установено, че не са констатирани основания за корекция на данъчната основа и начисления данък за извършваните доставки. Така влезният РА не доказва факта на осъществяване на процесните доставки, като същият следва да се разглежда като самостоятелно доказателство заедно с всички останали доказателства, събрани в хода на ревизията и в съдебното производство. В него няма констатации, че данъкът по фактурите, издадени от [фирма] с получател [фирма] е начислен по реда на чл.55, ал. 6 от ЗДДС (отм.), както и че процесните доставки са били извършени.

От друга страна, съдът намира, че с оглед доказаното плащане на ДДС по ДДС-сметка на доставчика не може да намери приложение изключението по чл. 65, ал. 8 от ЗДДС (отм.). Цитираната норма е приложима само ако е доказано наличието на реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги, а в процесния случай това не е доказано. Както по време на ревизията, така и в хода на съдебното производство не са ангажирани доказателства, че доставчикът [фирма] разполага с необходимите машини и оборудване, за да извърши възложените печатарски и книговезки услуги. Едновременно с това е установено, че дружеството не разполага с персонал по трудово правоотношение, който факт се потвърждава и от констатациите, съдържащи се в приетия РД № 2300-800151 от 21.04.2008 г., неразделна част от РА № 23-800151 от 11.06.2008 г. Няма доказателства за наети по граждански договори лица, които да могат да извършат възложените услуги.

Следователно, РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по горесцитираните фактури, издадени от [фирма] е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

6. На основание чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 696,00 лева по фактура № 587 от 01.12.2008 г. с ДО 6000,00 лева и ДДС 1200,00 лева, фактура № 591 от 03.12.2008 г. с ДО 20440,00 лева и ДДС 4088,00 лева, фактура № 598 от 04.12.2008 г. с ДО 17100,00 лева и ДДС 3420,00 лева, фактура № 601 от 05.12.2008 г. с ДО 88800,00 лева и ДДС 17760,00 лева, фактура № 603 от 08.12.2008 г. с ДО 17640,00 лева и ДДС 3528,00 лева, фактура № 605 от 09.12.2008 г. с ДО 11200,00 лева и ДДС 2240,00 лева и фактура № 607 от 10.12.2008 г. с ДО 12300,00 лева и ДДС 2460,00 лева, издадени от „К. Топ Стил“ за данъчен период м.12.2008 г.

С протокол за извършена насрещна проверка №2225-3-1000413-3/14.01.2011 г. е констатирано, че ИПДПОЗЛ с изх.№2553-06-2995/06.12.2010 г. е връчено на 06.01.2011 г. На 25.01.2011г. са представени копия на процесните фактури, договор за изработка и приемо-предавателен протокол към всяка от тях. Предмет на доставка по фактурите е „отпечатване на брошури, каталози, дипляни и календари“.

Представени са СД и дневник за продажби за м. 12. 2008 г. и хронологичен регистър на сметки 411, 4532, 703, 501 и 503. Относно извършеното разплащане между контрагентите е представено банково извлечение от

08.01.2009г. за платено ДДС по горните фактури общо в размер на 34 696,00 лв. За разплащането на данъчната основа не са представени документи. Не са представени документи, доказващи техническата и кадрова обезпеченост на дружеството, не може да се установи разполага ли дружеството с необходимите машини, съоръжения и оборудване за извършване на фактурираните услуги. Не са представени документи за наети такива. Не са представени документи за закупени материали, вложени при извършване на услугите.

В хода на проверката е направена справка за всички трудови договори, от която е установено, че през периода на издаване на процесните фактури – м.12.2008 г., в дружеството има назначени 4 лица на трудов договор на длъжности „склададжия“, „продавач консултант“ и „снабдител/доставчик“. Посоченият код за икономическа дейност на дружеството е: „търговия с части и принадлежности за автомобили“. [фирма] е deregистрирано по ЗДДС считано от 11.12.2008 г. Дружеството няма подадени Г. по чл. 92 от ЗКПО, ОПР и Баланс за 2008 г., 2009 г. и 2010 г.

В хода на ревизията е установено, че в дневника за покупки за м.12.2008 г. дружеството декларира покупки от [фирма] с ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка стоки и услуги на обща стойност 842 629,40 лв. и ДДС 148 525,88 лв. От своя страна [фирма] няма подадена СД за м. 12. 2008г., а в СД и дневника за продажби за м. 11. 2008 г. не декларира продажби към [фирма]. [фирма] е deregистрирано по ЗДДС считано от 24.11.2008 г.

С оглед гореизложеното според данъчните органи не може да се докаже извършването на реална доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма].

Отказът за признаване правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] по гореописаните фактури е обоснован при правилно прилагане на материалния закон и кореспондира със събраните доказателства.

Предмет на процесните фактури е „отпечатване на календар, листовки, дилпани, каталог, брошури“.

Установява се, че към всяка една от гореописаните фактури е приложен договор за изработка и приемо-предавателен протокол за предаване на готовата продукция. Към фактура № 587 от 01.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 24.11.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 01.12.2008 г. Към фактура № 591 от 03.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 25.11.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 03.12.2008 г. Към фактура № 598 от 04.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 03.12.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 12.12.2008 г. Към фактура № 601 от 05.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 08.12.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 15.12.2008 г. Към фактура № 603 от 08.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 09.12.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 16.12.2008 г. Към фактура № 605 от 09.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 11.12.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 19.12.2008 г. Към фактура № 607 от 10.12.2008 г. е приложен договор за изработка от 12.12.2008 г. и приемо-предавателен протокол от 20.12.2008 г.

Съдът констатира съвпадение между предмета по договорите,

приемо-предавателните протоколи и предмета на доставките по процесните фактури, но е налице разминаване относно датите в част от представените писмени документи. Така фактура № 598 от 04.12.2008 г. е обвързана с приемо-предавателен протокол, който е издаден едва на 12.12.2008 г. Фактури № 601 от 05.12.2008 г., № 605 от 09.12.2009 г. и № 607 от 10.12.2008 г. са обвързани с договори за изработка и приемо-предавателни протоколи с дати на издаване след датата на издаване на посочените фактури, което означава, че договорите и протоколите са съставени за нуждите на процеса.

От основното заключение по ССЧЕ на стр. 9 от същото вещото лице е констатирало, че фактурите, издадени от [фирма] са включени в дневника за продажби и в СД на доставчика за данъчен период м.12.2008 г., както и че ДДС е начислен по сметка 4532 Начислен ДДС от продажбите. Доказано е и плащането на ДО и на ДДС по всички фактури.

Въпреки тези констатации съдът намира, че доставчикът не разполага с кадрова и техническа обезпеченост да осъществи процесните доставки на услуги. На първо място, установено е, че в дружеството работят 4 лица на трудов договор, но заеманите от тях длъжности не са свързани със спецификата на услугите, предмет на процесните фактури („склададжия, продавач-консултант, снабдител/доставчик“). Предмет на доставките е отпечатване на брошури, каталози, дипляни, календар, а няма данни дружеството да е наело лица по трудово или извънтрудово правоотношение за извършване на печатарски услуги. На второ място, не са ангажирани доказателства за наличие на необходимата техника и оборудване, за да може доставчикът да извърши възложените му услуги.

Изводът за липса на реално осъществени доставки не се опровергава и от допълнителното заключение по ССЧЕ, при изготвянето на което вещото лице е изследвало наличието на счетоводни данни и счетоводни записвания относно изпълнени от ревизираното лице доставки към трети лица с предмет идентичен на този, който са били фактурирани процесните услуги. В приложение 4 към заключението са описани фактурите, издадени от [фирма] с получател „Д.“ и същите са съпоставени с фактури, издадени от [фирма] към трети лица. Констатирано е, че е налице съвпадение в предмета (вид на услугата и количеството на рекламните материали), описани в разходните и тези в приходните фактури. Въпреки това съдът констатира наличието на съществено разминаване в датите на издаване на разходните и на приходните фактури. След като се твърди, че [фирма] е реализирал произведената продукция в полза на трети лица, то това означава, че фактурите с неговите контрагенти следва да са издадени след датата на издаване на фактурите от [фирма]. Но за част от фактурите е видно, че приходните фактури са издадени след датата на издаване на разходните фактури. Относно фактура № 603 от 16.12.2008 г. от [фирма] е издадена фактура № [ЕГН] от 10.12.2008 г. с получател [фирма]; относно фактура № 605 от 19.12.2008 г. от ревизираното лице е издадена фактура № [ЕГН] от 26.11.2008 г. с получател [фирма]; относно фактура № 607 от 20.12.2008 г. от [фирма] е издадена фактура № [ЕГН] от 18.11.2008 г. с получател [фирма]; относно фактура № 591 от 03.12.2008 г. от [фирма] е издадена фактура № [ЕГН] от 24.11.2008 г. с получател „Ню Момент Ню А. К.“; същото се отнася и

до издадените от [фирма] фактури на трети лица относно фактура № 601 от 15.12.2008 г., издадена от [фирма].

Следователно, въпреки наличието на съпоставимост на предмета на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и този на доставките по фактурите, издадени от [фирма] в полза на трети лица, разминаването в датите на издаване на фактурите създава индиция за префактуриране на процесните услуги. Доказано е и не е спорно обстоятелството, че ревизираното лице се занимава с печатарска дейност и същото разполага с необходимата база и квалифициран персонал, за да извърши възложените услуги. Т.е. може да се направи предположение, че процесните услуги са извършени лично от ревизираното лице, без то да е ползвало услугите на подизпълнител.

Следователно, от събраните по делото доказателства в тяхната съвкупност не се доказва наличието на реално осъществена облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма] и жалбата на [фирма] в тази ѝ част следва да се отхвърли като неоснователна.

7. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 44 610,60 по фактура №430 от 02.12.2008 г. с ДО 91496,00 лева и ДДС 18299,20 лева, фактура № 432 от 04.12.2008 г. с ДО 71714,00 лева и ДДС 14342,80 лева, фактура № 434 от 19.12.2008 г. с ДО 32790,00 лева и ДДС 6558,00 лева, фактура № 435 от 22.12.2008 г. с ДО 17 516,00 лева и ДДС 3503,20 лева, фактура № 436 от 23.12.2008 г. с ДО 15 930,00 лева и ДДС 3186,00 лева, фактура № 437 от 29.12.2008 г. с ДО 21345,00 лева и ДДС 4269,00 лева и фактура № 438 от 30.12.2008 г. с ДО 23010,00 лева и ДДС 4602,00 лева, издадени от [фирма].

Извършена е насрещна проверка, документирана с протокол № № 2225-3-1000413-1/22.02.2011 г. В него е констатирано, че ИПДПОЗЛ с изх.№ 2553-06-2986/03.12.2010г. е връчено на 07.01.2011г. В деловодството на ТД на НАП С., Дирекция „СДО“, от дружеството са представени документи под опис вх. № 2553-06-2986#2/25.01.2011г. Представени са копия на издадените фактури, договори за изработка и приемо- предавателни протоколи.

Установено е, че предмет на доставка по фактурите е „книговежане и отпечатване на списания, брошури, каталози, дипляни, календари, тефтери и др.”

Представени са СД и дневник за продажби за м. 12. 2008г. и хронологичен регистър на сметки 411, 4532, 703, 501 и 503.

В хода на проверката е направена справка на всички трудови договори, от която е установено, че през периода на издаване на горецитираните фактури в дружеството няма назначени работници на трудов договор. Не са представени документи за наети лица по извънтрудови правоотношения.

В дневника за покупки за м.12.2008г., дружеството декларира покупки от [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставка стоки и услуги на обща стойност 1 523 229,00 лв. и ДДС 304 645,80 лв. От своя страна, [фирма] подава нулева СД за м.12.2008 г., а в СД и дневника за продажби за м.11.2008г. не декларира продажби към [фирма]. [фирма] е deregистрирано по ЗДДС считано от

23.07.2009 г. и има издаден РА с определени задължения в особено големи размери.

[фирма] е deregистрирано по ЗДДС считано от 12.03.2009 г. Дружеството няма подадени Г. по чл. 92 от ЗКПО, ОПР и Баланс за 2008г., 2009г. и 2010 г.

С оглед гореизложеното е констатирано, че не може по безспорен начин да се докаже извършването на реална доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма].

В хода на ревизията жалбоподателят е представил копия на получените фактури, договор за изработка и приемо-предавателен протокол.

При насрещната проверка [фирма] не представя документи за техническа и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги. Според органите по приходите не може да се установи дали дружеството разполага с необходимите печатарски машини и съоръжения за извършване на фактурираните услуги, не са представени документи за наети такива. След извършена проверка в ПП „С.“ е установено, че през периода на издаване на горецитираните фактури проверяваното лице няма назначени лица по трудов договор.

Прието, че не може по категоричен начин да се докаже извършването на реална доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма].

Предмет на процесните фактури са следните услуги: „отпечатване на брошура, отпечатване на каталог, списания, картички, дипляни, календари, тефтери, тетрадки, книга, книговезане на календар, тефтери, стелаж”.

Към фактура № 430 от 02.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 24.11.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 02.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 432 от 04.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 26.11.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 04.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 434 от 19.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 11.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 19.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 435 от 22.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 15.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 22.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 436 от 23.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 16.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 23.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 437 от 29.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 18.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 29.12.2008 г., фискален бон.

Към фактура № 438 от 30.12.2008 г. са представени: договор за изработка от 19.12.2008 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 30.12.2008 г., фискален бон.

Видно от основното заключение по ССЧЕ, изготвено от в.л. К. (на стр. 10 от заключението) [фирма] е издало на [фирма] гореописаните 7 бр. фактури, като в табличен вид са описани датите и начина на плащане на ДО и

ДДС по всяка отделна фактура. Плащането е извършено изцяло в брой на посочените дати, като е извършено и плащане на ДДС по разплащателна сметка в общ размер на 44160,60 лева. Съгласно приетите по делото доказателства вещото лице е констатирало, че издадените фактури са осчетоводени от доставчика със счетоводни операции: - дебит сметка 411 Клиенти – с общата стойност на фактурата; кредит сметка 4532 ДДС на продажбите – със стойността на начисления ДДС; кредит сметка 703 Приходи от продажба на услуги, а за получените услуги по издадените фактури от ревизираното лице са взети следните счетоводни операции: - дебит сметка 501 – каса в лева – данъчната основа по всяка една от фактурите е постъпила в брой в касата на дружеството; - кредит сметка 411- Клиенти; дебит сметка 503 – Разплащателна сметка – сумата на начисления ДДС по фактурите е постъпила по разплащателна сметка на дружеството.

Въпреки че е доказано начисляване на ДДС по фактурите, както и плащането на ДО и ДДС, съдът намира, че от събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства не може да се направи категоричен извод за реално извършване на процесните доставки. Няма доказателства за наличието на персонал, нает по трудово правоотношение, както и такъв по извънтрудови правоотношения. Няма данни доставчикът да разполага с необходимите машини, за да осъществи предмета на процесните доставки (печатане и книговезане). Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че дружеството е разполагало с персонал, който да осъществи услугите, които не изискват използването на специална техника. Видно от предмета на доставките същите представляват специфична дейност – печатане и книговезане, за което са необходими специални умения, както и специална техника. Доказателства за притежаването на такъв персонал и техника у доставчика не са ангажирани.

Изводът за липса на реално осъществени доставки не се опровергава и от допълнителното заключение по ССЧЕ, при изготвянето на което вещото лице е изследвало наличието на счетоводни данни и счетоводни записвания относно изпълнени от ревизираното лице доставки към трети лица с предмет идентичен на този, който са били фактурирани процесните услуги. В приложение 2 към заключението са описани фактурите, издадени от [фирма] с получател „Д.“ и същите са съпоставени с фактури, издадени от [фирма] към трети лица. Констатирано е, че е налице съвпадане в количеството на рекламните материали, описани в разходните и тези в приходните фактури. Съдът констатира наличието на съществено разминаване в датите на издаване на разходните и на приходните фактури. След като се твърди, че [фирма] е реализирал произведената продукция в полза на трети лица, то това означава, че фактурите с неговите контрагенти следва да са издадени след датата на издаване на фактурите от [фирма]. В случая е видно, че част от рекламните материали, фактурирани с фактура № 430 от 02.12.2008 г., издадена от [фирма], са предмет на доставки от [фирма], извършени преди тази дата (02.12.2008 г.): - по фактура № [ЕГН] от 27.11.2008 г. относно брошура В. – 20000 бр. с получател [фирма]; - по фактура № [ЕГН] от 20.11.2008 г. относно каталог Г. – 1600 бр. с получател [фирма]. Същото се отнася и във връзка с останалите фактури, издадени от [фирма]: - по

фактура № 432 от 04.12.2008 г. от страна на [фирма] е издадена приходна фактура № [ЕГН] от 02.12.2008 г. с получател [фирма] с предмет – 1000000,00 бр. картички Д.; - по фактура № 432 от 04.12.2008 г. от страна на [фирма] е издадена приходна фактура № [ЕГН] от 25.11.2008 г. с получател [фирма] с предмет – 600 000 бр. дупляни М.; - по фактура № 432 от 04.12.2008 г. от страна на [фирма] е издадена приходна фактура № [ЕГН] от 28.11.2008 г. с получател [фирма] с предмет – брошура М. – 30 000бр.; - по фактура № 432 от 04.12.2008 г. от [фирма] е издадена приходна фактура № 10000007730 от 01.12.2008 г. с получател [фирма] с предмет – отпечатване на дисплей Уринал – 2 000 бр.

По отношение на предмета на фактура № 434 от 19.12.2008 г. е видно, че [фирма] е издал приходни фактури с № № [ЕГН], № 7932 от дата 12.12.2008 г. с получатели [фирма] и [фирма].

Относно фактура № 435 от 22.12.2008 г., издадена от [фирма] от страна на ревизираното лице са издадени: фактура с № [ЕГН] от 17.12.2008 г. с получател [фирма], фактура с № [ЕГН] от 15.12.2008 г. с получател ТБ [фирма].

Относно фактура № 436 от 23.12.2008 г., издадена от [фирма] от [фирма] са издадени фактура № 10000008066 от 19.12.2008 г. с получател [фирма]; фактура № [ЕГН] и № [ЕГН] от 01.12.2008 г. с получател „Кока Кола ХБК България АД и ККХБК Ай Ти С. Е..

Относно фактура № 437 от 29.12.2008 г., издадена от [фирма] от ревизираното лице са издадени приходни фактури преди тази дата, както следва: - фактура № [ЕГН] от 15.12.2008 г. с получател [фирма]; - фактура № [ЕГН] от 04.12.2008 г. с получател РА К. Е..

Относно фактура № 438 от 30.12.2008 г. с предмет – книговезане на стелаж Кока Кола, календар 14-листов, обложка СД 7/8, издадена от [фирма] от [фирма] са издадени приходни факти с дати на издаване, предхождаща така посочената дата 30.12.2008 г.: - фактури с № [ЕГН], 8122,8123,8124,8126,8127 от 22.12.2008 г. с получател [фирма] с предмет – книговезане на стелаж на Кока Кола – 6 330 бр.; - фактура № [ЕГН] от 15.12.2008 г. с получател [фирма] с предмет – книговезане календар 14 листов – 10 000бр. ; - фактура № [ЕГН] от 17.12.2008 г. с получател [фирма] с предмет – обложка за СД – 62 000 бр.

Следователно, въпреки наличието на съпоставимост на предмета на доставките по фактурите, издадени от [фирма] и този на доставките по фактурите, издадени от [фирма] в полза на трети лица, разминаването в датите на издаване на фактурите създава индичия за префактуриране на процесните услуги. Доказано е и не е спорно обстоятелството, че ревизираното лице се занимава с печатарска дейност, като предмета му на дейност включва предпечатна подготовка и графичен дизайн, издателска и рекламна дейност, разработка, адаптация, внедряване, съпровождане на програмни продукти и системи, търговия и разпространение на същите, офсетов печат, дигитален печат, книговезки услуги, производство на карти за предплатени услуги, персонализация на скреч карти, експонация на печатни пластини. [фирма] разполага с две печатни бази на територията на страната – едната - в [населено място], пл. България 1, НДК, АИ , а другата – в

[населено място], [улица], както и не е спорен факта, че разполага с необходимите машини и съоръжения, за да извърши съответните печатарски и книговезки услуги.

Следователно, от събраните по делото доказателства в тяхната съвкупност не се доказва наличието на реално осъществена облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма] и жалбата на [фирма] в тази ѝ част следва да се отхвърли като неоснователна.

8. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 86 795,70 лева по фактура № 38 от 08.05.2009 г. с ДО 58 756,54 лева и ДДС 11751,31 лева, фактура № 41 от 11.05.2009 г. с ДО 78080,40 лева и ДДС 15 616,08 лева, фактура № 42 от 14.05.2009 г. с ДО 32 738,34 лева и ДДС 6547,67 лева, фактура № 52 от 29.05.2009 г. с ДО 64 725,80 лева и ДДС 12 945,16 лева, фактура № 53 от 30.05.2009 г. с ДО 17760,00 лева и ДДС 3552,00 лева, фактура № 58 от 05.06.2009 г. с ДО 17 337,20 лева и ДДС 3467,44 лева, фактура № 60 от 09.06.2009 г. с ДО 13199,20 лева и ДДС 2639,84 лева, фактура № 62 от 11.06.2009 г. с ДО 9100,00 лева и ДДС 1820,00 лева, фактура № 63 от 13.06.2009 г. с ДО 14 900,00 лева и ДДС 2980,00 лева, фактура № 64 от 15.06.2009 г. с ДО 40000,00 лева и ДДС 8000,00 лева, фактура № 67 от 16.06.2009 г. с ДО 13010,16 лева и ДДС 2602,03 лева, фактура № 69 от 18.06.2009 г. с ДО 13 950,52 лева и ДДС в размер на 2790,10 лева, фактура № 70 от 22.06.2009 г. с ДО 16 883,05 лева и ДДС 3376,61 лева, фактура № 72 от 23.06.2009 г. с ДО 26000,00 лева и ДДС 5200,00 лева, фактура № 76 от 25.06.2009 г. с ДО 9257,30 лева и ДДС 1851,46 лева, фактура № 78 от 29.06.2009 г. с ДО 8280,00 лева и ДДС 1656,00 лева, издадени от [фирма].

С протокол за извършена насрещна проверка №2225-3-1000413-4/26.02.2011 г. е установено, че въз основа на редовно връчено искане от дружеството са представени копия на издадените фактури, договор за изработка и приемо-предавателни протоколи.

Предмет на доставка по фактурите е „книговезане и отпечатване на списания, брошури, учебници, каталози, скреч карти, дипляни, пирамидки и отпечатване и персонализиране на карти”.

Разплащането между контрагентите е извършено в брой и банков път, който факт се потвърждава и от заключението по ССчЕ, прието по делото като неоспорено от страните (стр. 3 и стр. 4 в табличен вид и на стр. 11 от основното заключение).

Относно кадровата обезпеченост са представени декларации обр.1 и 6, платежни ведомости и 3 бр. трудови договори, от които е видно, че лицата, работещи в дружеството, са на следните длъжности: „заварчик”, „програμισ” и „общ работник – строителство на сгради”.

Представени са оборотни ведомости, от които е видно, че дружеството не разполага със собствени сгради, машини, съоръжения и оборудване, необходими за извършване на фактурираните услуги. Не са представени документи за наети активи. Не разполага и с квалифициран персонал за извършване на услугите. Представени са още извлечения на счетоводни с/ки от гр.30, 50, 60, 70, свидетелство за регистрация на фискално устройство и

договор за поддръжката му.

Представен е договор за сътрудничество и съвместна дейност в областта на рекламата/печат, дизайн, предпечатна подготовка и др. с [фирма]. Представени са писмени обяснения, съгласно които транспортът по доставките е за сметка на [фирма]; материалите са на клиента, за което са приложени приемо-предавателни протоколи; изработването на скреч карти представлява обикновено отпечатване, при което върху всяка карта се отпечатва индивидуален номер. След персонализирането върху самия номер се нанася допълнителен слой мастило, който крие номера и след това се фолират на ръка, т. е. фолиото е предпазваща найлонова опаковка; пакетирането е процес на ръчна обработка на определен брой изделия в обособен пакет; дейността се е извършвала в печатница на [фирма].

Не са представени издадени фактури от [фирма], издавани на [фирма] за извършени услуги. След извършена проверка в дневника за покупки на [фирма] е установено, че дружеството няма включени фактури за покупки, издадени от [фирма].

С оглед гореизложеното, не може по безспорен начин да се докаже извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма], включително и чрез твърдения подизпълнител, тъй като самото дружество – пряк доставчик няма отразени фактури за получени доставки от [фирма].

В хода на ревизията от жалбоподателя са представени копия на процесните фактури, договори за изработка и приемо-предавателни протокол от 22.04.2009 г. за предаване на изходни материали и приемо-предавателни протоколи за приемането на услугите. Приложена е справка по хронология на сметка 401 „Доставчици“, в която е отразена аналитична партида на [фирма], фактури с получател [фирма] за покупка на материали /хартия, фолио, дуплокол, картон, мукава, офсетна хартия/ и фактури за продажби на: листовки, брошури, диплянки, учебни помагала, пирамидки, плакати и др., издадени от [фирма].

Обоснован е изводът за липса на доказателства за реално осъществени доставки по процесните фактури, издадени от [фирма].

Това заключение не е оборено от ревизираното лице в рамките на съдебното производство.

Предмет на процесните фактури са следните услуги: „отпечатване на брошура, опечатване на учебник и тетрадка, отпечатване на брошура, отпечатване на учебна тетрадка, на календар, на списание, фолиране на скреч карти, на списания, на тефтер, на буквар за 1-ви клас, на плакат; пакетиране и фолиране на листовки, дипляни, брошури, скреч карти, на списания; фолиране и пакетиране на печатни материали на Кока Кола, на хайнекен, на К.; книговежане на листовка К., на дисплей З. ,на пирамидка З.; каширане на рекламни материали и др.”.

Към фактура № 38 от 08.05.2009 г. са представени: договор за изработка от 22.04.2009 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предаване на изходни материали от 22.04.2009 г., приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 07.05.2009 г., фискален бон.

г., фискален бон.

Към фактура № 69 от 18.06.2009 г. са представени: договор за изработка от 11.06.2009 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предаване на изходни материали от 11.06.2009 г., приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 18.06.2009 г., фискален бон.

Към фактура № 70 от 22.06.2009 г. са представени: договор за изработка от 12.06.2009 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предаване на изходни материали от 12.06.2009 г., приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 22.06.2009 г., фискален бон.

Към фактура № 76 от 23.06.2009 г. са представени: договор за изработка от 15.06.2009 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предаване на изходни материали от 15.06.2009 г., приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 23.06.2009 г., фискален бон.

Към фактура № 78 от 29.06.2009 г. са представени: договор за изработка от 19.06.2009 г. между [фирма] и [фирма], приемо-предавателен протокол за предаване на изходни материали от 19.06.2009 г., приемо-предавателен протокол за предадена готова продукция от 29.06.2009 г., фискален бон.

Видно от основното заключение по ССЧЕ, изготвено от в.л. К. (на стр. 12 от заключението) процесните фактури са включени в дневниците за продажби и в СД на доставчика за процесните периоди м. 05 и м.06.2009 г. Вzeti са следните счетоводни операции: дебит сметка 411 – Клиенти с общата стойност на фактурата; кредит сметка 703 „Приходи от продажби на услуги” със стойността на ДО; кредит сметка 4532 – ДДС на продажбите.

Съгласно констатациите на вещото лице е извършено плащане на ДО и ДДС (подробно са описани плащанията в таблицата на стр. 11 от заключението).

Въпреки че е доказано начисляване на ДДС по фактурите, както и плащането на ДО и ДДС, съдът намира, че от събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства не може да се направи категоричен извод за реално извършване на процесните доставки. Съгласно приложената справка от НАП в дружеството са заети по трудово правоотношение три лица, които не изпълняват длъжност, която да им позволява извършването на процесните услуги (печатарска дейност и книговезане). Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че дружеството е разполагало с персонал, който да осъществи услугите, които не изискват използването на специална техника. Видно от предмета на доставките същите представляват специфична дейност – печатане и книговезане, за което са необходими специални умения, както и специална техника. Доказателства за притежаването на такъв персонал и техника у доставчика не са ангажирани. От друга страна, според допълнението към жалбата си срещу РА по административен ред като подизпълнител на [фирма] се сочи [фирма], като в тази връзка се представят доказателства за притежавана от него материална и кадрова обезпеченост. В ГФО и декларации, подадени от едноличния търговец същият декларира доходи от печатарска дейност. Така представените доказателства не водят до заключението, че възложените от [фирма] на [фирма] услуги са

били извършени. Не е установено прекият доставчик да е отразявал фактури за получаване на доставки (на стоки или услуги) от [фирма]. Наличието на договор за съвместна дейност между [фирма] и [фирма] също не доказва, че услугите са извършени от подизпълнител – [фирма]. Липсват доказателства за установяване на факта ,че едноличният търговец е извършвал съответните услуги по печатане и книговежане в полза на [фирма] и съответно, така полученият резултат да е прехвърлен полза на ревизираното лице.

Изводът за липса на реално осъществени доставки не се опровергава и от допълнителното заключение по ССЧЕ, при изготвянето на което вещото лице е изследвало наличието на счетоводни данни и счетоводни записвания относно изпълнени от ревизираното лице доставки към трети лица с предмет идентичен на този, който са били фактурирани процесните услуги. В приложение 5 към заключението (л. 853-л.856 от делото, том II) са описани фактурите, издадени от [фирма] с получател „Д.“ и същите са съпоставени с фактури, издадени от [фирма] към трети лица. Констатирано е, че е налице съвпадане в количеството на рекламните материали, описани в разходните и тези в приходните фактури. Съдът констатира наличието на съществено разминаване в датите на издаване на разходните и на приходните фактури. Установява, че голяма част от приходните фактури, издадени от [фирма] са с дати, предхождащи датите на издаване на фактурите от „БГ А. П.“, което служи като индичия за префактуриране на процесните печатарски и книговезки услуги.

По фактура № 38 от 08.05.2009 г., издадена от [фирма] от ревизираното лице са издадени фактура № [ЕГН] от 07.05.2009 г. с получател [фирма] и фактура № [ЕГН] от 25.05.2009 г. с получател [фирма].

По фактура 42 от 14.05.2009 г. от ревизираното лице са издадени: - фактура № [ЕГН] от 12.05.2009 г. с получател [фирма]; - фактура № [ЕГН] от 07.05.2009 г. с получател [фирма].

Относно фактура № 52 от 29.05.2008 г., издадена от [фирма] всички приходни фактури, издадени от [фирма] са с дати, предхождащи процесната дата 29.05.2008 г. (07.05;14.05;19.05;20.05.;26.05. и 28.05.2008г.). Фактурите са описани подробно в таблицата на л. 854 от делото, том II.

Същото се отнася и до фактура № 53 от 30.05.2009 г., издадена от [фирма]. Всички последващи фактури, издадени от ревизираното лице с получатели – трети лица са с дата на издаване преди 30.05.2009 г., като същите са подробно описани в табл. на л.854 и л.855 от делото, том II.

Аналогична е констатацията и относно фактура № 69 от 18.06.2009 г., фактура № 70 от 22.06.2009 г. и фактура № 79 от 25.06.2009 г. Всички последващи фактури, издадени от [фирма] са с дати, прехождащи датата на издаване на процесните фактури, по които се претендира право на данъчен кредит. Фактурите, издадени от ревизирания субект са описани в табл. на л. 855 и л. 856 от делото, том II.

Следователно, от така извършената съпоставка на предмета на фактурираните услуги от [фирма] и предмета на услугите по фактурите, издадени от [фирма] с получатели трети лица може да се направи заключението, че услугите не са извършени от доставчика [фирма], а от ревизираното лице. Не е спорно, че основната дейност на [фирма] е

извършването на печатарски и книговезки услуги; разполага с печатни бази, необходимото оборудване и с квалифициран персонал.

По така изложените съображения съдът намира, че не е доказано наличието на реално осъществена облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма] и жалбата на [фирма] в тази ѝ част се явява неоснователна.

9. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 вр. чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 73 862,00 лева по фактура № [ЕГН] от 02.04.2010 г. с ДО 39200,00 лева и ДДС 7840,00 лева, фактура № [ЕГН] от 08.04.2010 г. с ДО 38 400,00 лева и ДДС 7680,00 лева, фактура № 18 от 15.04.2010 г. с ДО 36580,00 лева и ДДС 7316,00 лева, фактура № [ЕГН] от 22.04.2010 г. с ДО 75680,00 лева и ДДС 15 136,00 лева, фактура № [ЕГН] от 20.05.2010 г. с ДО 46200,00 лева и ДДС 9240,00 лева, фактура № [ЕГН] от 24.05.2010 г. с ДО 44750,00 лева и ДДС 8950,00 лева, фактура № [ЕГН] от 28.05.2010 г. с ДО 45600,00 лева и ДДС 9120,00 лева и фактура № [ЕГН] от 31.05.2010 г. с ДО 42900,00 лева и ДДС 8580,00 лева, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.04 и м.05.2010 г.

В протокол за извършена насрещна проверка № 2225-3-1000413-5/15.02.2011г. са отразени резултатите от извършената насрещна проверка на дружеството. Констатирано е, че е изготвено ИПДПОЗЛ с изх.№ 2553-06-2990/06.12.2010 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Във връзка с връчването са извършени две посещения на адреса за кореспонденция и адреса по чл. 8 от ДОПК на дружеството. Съставени са протоколи с № 1938/06.12.2010 г. и №2047/14.12.2010 г., в които е констатирано, че на цитирания адрес не е намерен управител или представляващ дружеството, в това число не е намерено и упълномощено от него лице за контакти с органите на НАП. На адреса се намира друго дружество – „Б. Т.“, което се занимава с търговия и разпространение на билки. Изготвеното съобщение по чл. 32 от ДОПК №2553-06-2990-1/15.12.2010г. е поставено на информационното табло и публикувано в Интернет на 24.01.2011 г., изпратено е по пощата с обратна разписка на адреса за кореспонденция. Върнато е в ТД на НАП С. с отбелязване - „Пратката не е потърсена от получателя“.

Съобщението по чл. 32 от ДОПК с изх.№ 2553-06-2990#1/15.12.2010г. е свалено от таблото на 07.02.2011г. Съгласно чл.32, ал. 6 от ДОПК ИПДПОЗЛ се счита за връчено на датата на сваляне на съобщението от табло – 07.02.2011г. В рамките на 7-дневния законоустановен срок в ТД на НАП С. не се е явил представляващ дружеството или упълномощено лице и не са представени изисканите документи.

Направена е проверка в ПП „V. 8“, при която е установено, че описаните в искането фактури са включени в дневника за продажби на [фирма] с изключение на фактура № 75680/22.04.2010 г. В хода на проверката е направена Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ, от която е установено, че през периодите на издаване на фактурите в дружеството няма назначени лица на трудов договор.

Въз основа на тези констатации е обоснован изводът за липса на реално осъществена облагаема доставка по процесните фактури, издадени от

[фирма].

Така направеният от органите по приходите и решаващия орган извод е правилен и обоснован.

Съгласно договор от 23.03.2010 г. (л. 3 – л. 5 от приложението към делото), сключен между ревизираното лице и [фирма] възложителят възлага на изпълнителя да извърши следните услуги – разпространение на рекламни материали до пощенски кутии на физически лица на територията на [населено място]. Съгласно договора цените и условията са описани в приложение № 1 – неразделна част от същия. Според чл. 4 възложителят предава на изпълнителя рекламните печатни материали с двустранно подписан приемо-предавателен протокол, удостоверяващ датата и количеството. Съгласно чл. 7 от договора изпълнителят предоставя на възложителя отчет към всяка фактура, съдържащ информация за количеството на разпространените рекламни материали. Срокът на договора е 1 година.

Съгласно приложение № 1 към договора в чл. 2 са посочени отделните видове рекламни изделия и единичната им цена без ДДС.

Както в договора, така и в приложение № 1 към него няма посочено количество на рекламните материали по отделни видове, които следва да бъдат разпространявани от изпълнителя.

Предмет на фактурите е плащане по договор.

Представени са приемо-предавателни протоколи от 25.03.2010 г., 01.04.2010 г., 07.04.2010 г., 09.04.2010г., 10.05.2010 г. 17.05.2010 г. ,19.05.2010 г., 25.05.2010 г. за предаване от [фирма] на [фирма] описаните в тях количества рекламни материали (флайери, дипляни, листовки, стикери, брошури, картички, извлечение, покана за плащане).

Към фактура № 10000000015 от 02.04.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г. , предоставени с приемо-предавателен протокол от 25.03.2010 г. (л. 17 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 08.04.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 01.04.2010 г. (л. 19 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 15.04.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 07.04.2010 г. (л. 21от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 22.04.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 09.04.2010 г. (л. 23 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 20.05.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 10.05.2010 г. (л. 25 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 24.05.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с

приемо-предавателен протокол от 17.05.2010 г. (л. 27 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 28.05.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 19.05.2010 г. (л. 29 от приложенията към делото).

Към фактура № [ЕГН] от 31.05.2010 г. е представен отчет за разпространени рекламни материали по договор от 23.03.2010 г., предоставени с приемо-предавателен протокол от 25.05.2010 г. (л. 31 от приложенията към делото).

Видно от приложените копия от дневниците за продажби на доставчика фактурите са включени в тях, но е налице разминаване между описаните в дневниците фактури с оглед отразените в тях дати и съответно, датите на издаване на фактурите, посочени в приложените копия. Под № 2 в дневника за продажби за м.05.2010 г. е отразена фактура с № 10000000023 от 14.05.2010 г. с предмет – услуга с получател „Д.“, а приложеното копие на фактура е с дата на издаване – 20.05.2010 г. Под № 3 в дневника за продажби за м.05.2010 г. е отразена фактура с № [ЕГН] от 15.05.2010 г. с предмет – материали с получател „Д.“, а в приложеното копие на фактура е с дата на издаване 24.05.2010 г. Под № 4 от дневника за продажби за м.05.2010 г. на [фирма] е посочена фактура с №10000000027 от 17.05.2010 г. с предмет – материали, а приложеното копие на фактура е с дата на издаване 28.05.2010 г. Под № 26 в дневника за продажби на доставчика за м.05.2010 г. е отразена фактура с № [ЕГН] от 23.05.2010 г., а приложеното копие на фактура е с дата на издаване 31.05.2010 г. Освен това се установява, че предметът на посочените фактури се разминава с действително отразения в тях – в дневника за продажби за част от фактурите е посочен предмет „материали“, което не съответства с действително посочения (плащане по договор).

Относно наличието на кадрова обезпеченост са представени 4 бр. граждански договори от 09.03.2010 г., сключени с физическите лица Г. Д. К., Б. И. Д., М. И. М. и Ш. А. М.. Така представените договори не доказват факта, че доставчикът е разполагал с персонал, който да извърши възложените услуги – разпространение на рекламни материали на територията на [населено място]. В нито един от договорите не е описана конкретно възложената работа, т.е. не става ясно дали гражданските договори могат да бъдат обвързани с изпълнението на договора от 23.03.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма]. От друга страна, гражданските договори са с дата на сключване 09.03.2010 г., която дата предхожда датата на сключване на договора за разпространение на рекламни материали от 23.03.2010 г. Липсват доказателства за отчитане на реално извършена от физическите лица работа по сключените граждански договори и за заплащане на възнаграждение. Не е ясно дали лицата действително са извършили възложена услуга по разпространение на рекламни материали в полза на [фирма], респ. на колко рекламни материали са извършили разпространение, къде и в какъв период от време. Едновременно с това следва да се посочи, че количеството рекламни материали, които [фирма] е предало на доставчика според протоколите, съставени през м.04 и м.05.2010 г., е огромно, поради което

обективно е невъзможно разпространението им да се извърши само от четири физически лица в рамките на кратък период от време.

Наличието на издадена фактура и документ за плащане на ДО и ДДС по нея не доказват реалното извършване на доставката, като следва да са събрани други писмени доказателства, от които да може да се направи заключението за наличието на облагаема доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. В процесния случай липсват доказателства за кадрова осигуреност на доставчика да извърши възложените му услуги, доколкото се касае за разпространение на много голямо количество рекламни материали за сравнително кратки периоди от време през м.04 и м.05.2010 г. В приложените към фактурите отчети не може да се установи дали е извършено разпространение на всички предадени рекламни материали (по отделните видове) и съответно, къде е извършено това разпространение.

Изводът за липса на реално осъществени доставки не се опровергава и от допълнителното заключение по ССЧЕ, при изготвянето на което вещото лице е изследвало наличието на счетоводни данни и счетоводни записвания относно изпълнени от ревизираното лице доставки към трети лица с предмет идентичен на този, който са били фактурирани процесните услуги. В приложение 6 към заключението (л. 857-л.866 от делото, том II) са описани фактурите, издадени от [фирма] с получател „Д.“ и същите са съпоставени с фактури, издадени от [фирма] към трети лица. Констатирано е, че е налице съвпадане в количеството на рекламните материали, описани в разходните и тези в приходните фактури. Но по отношение на посочените фактури не може да бъде извършена пълна съпоставка, тъй като предметът на фактурите, издадени от [фирма] се отнася до плащане по договор за разпространение на рекламни материали, а предметът на фактурите, издадени от [фирма] с получатели негови контрагенти е отпечатване на различни рекламни материали (дипляни, брошури, флайери, картички, листовки, талони и др.). Т.е. не може да се извърши съпоставка между разходните и приходните фактури и това да обуславя извода за реално извършване на процесните доставки. След като няма доказателства за наличието при доставчика на персонал, който да извърши възложените услуги(разпространение на рекламни материали), то не може да се приеме, че са налице условията за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури, издадени от [фирма].

Допълнителна индиция относно липсата на осъществени облагаеми доставки по спорните фактури са констатациите в приетия по делото влязъл в сила РА № [ЕГН] от 28.10.2011 г. ведно с РД № 1011144 от 05.09.2011 г., издаден по отношение на [фирма] за извършена ревизия по ЗДДС за периода от 09.09.2009 г. до 30.06.2010 г. Според РА за данъчни периоди м.04 и м.05.2010 г. е констатирано, че липсва облагаема доставка по подробно описаните фактури, издадени от доставчика, измежду които фигурират и процесните фактури с получател [фирма]. Прието е, че доставчикът е декларирал начислен ДДС в нарушение на разпоредбите на ЗДДС, но не е извършена корекция на начисления данък по извършените доставки.

Следователно, РА в така оспорената му част се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон.

Въз основа на гореизложеното след съвкупна преценка на доказателствата, събрани в хода на ревизията и съдебното производство се обосновава извода за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част.

Съгласно чл.68 ал.1 т.1 ЗДДС, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит е необходимо да е осъществена доставка. По чл. 2, т.1 от ЗДДС в обхвата на закона са всички облагаеми доставки на стоки и услуги, и наличието на осъществена доставка е първият факт, който следва да бъде доказан от получателя по фактурата, за да установи основателно начисляване на данъка и възникнало право на приспадане на данъчен кредит по нея. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея. В същия смисъл е и решението по дело C-642/11 на С.. Неправилно жалбоподателят се позовава на решението по съединени дела C-80/11 и C-142/11, в които са разгледани хипотези на осъществени доставки, по които за да не се признае право на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да е установено участие на получателя по фактурата в данъчна измама, какъвто настоящият случай не е.

Съдът намира, че ревизионните актове на доставчиците, с които при ревизия за същите данъчни периоди не е коригиран декларираният от изпълнителите ДДС за внасяне по доставките с получател - ревизираното лице, могат да бъдат само косвено доказателство за реалността на доставките и сами по себе си не доказват тази реалност като първа предпоставка за признаване на данъчен кредит на получателя. Подобни констатации в РА на доставчик могат да бъдат третираны като извънсъдебно за процесния спор признание от страна на данъчната администрация относно реалността на доставките, което обаче трябва да бъде преценявано с оглед на всички събрани по конкретния спор доказателства относно посочената реалност. До същия извод се достига и чрез тълкуването, дадено от Съда на ЕС с решение от 31.01.2013 г. по дело № С – 642/2011 г., според което принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка, независимо че в съставен на издателя на същата фактура ревизионен акт не е направена корекция на декларирания от последния ДДС.

Необосновано жалбоподателят се позовава на решение на Съда на ЕС от 06 септември 2012 г. по дело C-324/2011, което решение е постановено при друга фактическа обстановка, различна от настоящата и предмет на доставките е извършване на строително-монтажни работи.

В допълнение следва да се посочи, че наличието на материални запаси, заведени в счетоводството на ревизираното лице, които позволяват извършване на процесните услуги и който факт е констатиран от вещото лице след проверка в счетоводството на [фирма], не води до извода, че такива материали са предоставени на доставчиците от ревизираното лице. Това

обстоятелство съставлява индикация за възможността самият жалбоподател да е извършил процесните доставки на услуги в полза на трети лица.

По така изложените съображения жалбата на [фирма] срещу РА в обжалваната му част следва да се отхвърли като неоснователна.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, I отделение, IV състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № [ЕГН] от 29.09.2011 г., издаден от И. Д. И. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит:

1. по фактура № 2009 от 23.12.2004 г., издадена от [фирма] за данъчен период м.12.2004 г.;

2. по фактура № 486 от 09.12.2004 г. с ДО 13 690,00 лева и ДДС 2 738,00 лева, издадена от „П.“ Е. за данъчен период м.12.2004 г.;

3. по фактура № 38 от 08.05.2009 г., фактура № 41 от 11.05.2009 г., фактура № 42 от 14.05.2009 г., фактура № 52 от 29.05.2009 г., фактура № 53 от 30.05.2009 г., фактура № 58 от 05.06.2009 г., фактура № 60 от 09.06.2009 г., фактура № 62 от 11.06.2009 г., фактура № 63 от 13.06.2009 г., фактура № 64 от 15.06.2009 г., фактура № 67 от 16.06.2009 г., фактура № 69 от 18.06.2009 г., фактура № 70 от 22.06.2009 г., фактура № 72 от 23.06.2009 г., фактура № 76 от 25.06.2009 г., фактура № 78 от 29.06.2009 г., издадени от [фирма] за данъчни периоди м.05 и м.06.2009 г.;

4. по фактура № 110 от 22.12.2004 г., № 106 от 20.12.2004 г., № 167 от 08.07.2005 г., фактура № 175 от 25.07.2005 г., фактура № 259 от 17.10.2005 г., фактура № 266 от 24.10.2005 г., фактура № 262 от 19.10.2005 г., фактура № 329 от 21.11.2005 г., фактура № 335 от 25.11.2005 г., фактура № 310 от 11.11.2005 г., фактура № 332 от 23.11.2005 г., фактура № 318 от 16.11.2005 г., фактура № 314 от 14.11.2005 г., фактура № 391 от 19.12.2005 г., фактура № 407 от 23.12.2005 г., фактура № 393 от 20.12.2005 г., фактура № 396 от 21.12.2005 г., фактура № 401 от 22.12.2005 г., фактура № 407 от 23.12.2005 г., издадени от [фирма] за данъчни периоди м.12.2004 г., м.07, м.10, м.11 и м.12.2005 г.,

5. по фактура № 262 от 25.03.2005 г., фактура № 337 от 07.04.2005 г., фактура № 345 от 25.04.2005 г., фактура № 384 от 04.05.2005 г., фактура № 351 от 12.05.2005 г., фактура № 353 от 16.05.2005 г., фактура № 354 от 18.05.2005 г., фактура № 358 от 26.05.2005 г., фактура № 360 от 30.05.2005 г., фактура № 397 от 03.06.2005 г., фактура № 399 от 10.06.2005 г., фактура № 440 от 05.12.2005 г., фактура № 450 от 15.12.2005 г., фактура № 454 от 16.12.2005 г., фактура № 458 от 17.12.2005 г., фактура № 460 от 18.12.2005 г., фактура № 463 от 19.12.2005 г., издадени от [фирма] за данъчни периоди м.03, м.04, м.05, м.06, м.11 и м.12.2005 г.,

6. по фактура № 587 от 01.12.2008 г., фактура № 591 от 03.12.2008 г., фактура № 598 от 04.12.2008 г., фактура № 601 от 05.12.2008 г., фактура № 603 от 08.12.2008 г., фактура № 605 от 09.12.2008 г. и фактура № 607 от

10.12.2008 г., издадени от „К. Топ Стил“ за данъчен период м.12.2008 г.;
7. по фактура № 430 от 02.12.2008 г., фактура № 432 от 04.12.2008 г. , фактура № 434 от 19.12.2008 г., фактура № 435 от 22.12.2008 г., фактура № 436 от 23.12.2008 г., фактура № 437 от 29.12.2008 г. и фактура № 438 от 30.12.2008 г., издадени от [фирма] за м. 12.2008 г.;

8. по фактура № 1292 от 25.05.2005 г., фактура № 1283 от 09.05.2005 г., фактура № 1300 от 31.05.2005 г., фактура № 1293 от 26.05.2005 г., фактура № 1291 от 20.05.2005 г., фактура № 1298 от 30.05.2005 г., фактура № 1284 от 10.05.2005 г., фактура № 1268 от 11.04.2005 г., фактура № 1339 от 26.07.2005 г., фактура № 1332 от 14.07.2005 г., фактура № 1330 от 11.07.2005 г., фактура № 1251 от 23.03.2005 г., фактура № 1194 от 23.12.2004 г. и фактура № 1278 от 26.04.2005 г., издадени от [фирма] за данъчни периоди м.12.2004 г., м.03, м.04, м.05 и м.07.2005 г.;

9. по фактура № [ЕГН] от 02.04.2010 г., фактура № [ЕГН] от 08.04.2010 г., фактура №100000018 от 15.04.2010 г., фактура № [ЕГН] от 22.04.2010 г., фактура № [ЕГН] от 20.05.2010 г., фактура № [ЕГН] от 24.05.2010 г., фактура № [ЕГН] от 28.05.2010 г. и фактура № [ЕГН] от 31.05.2010 г. , издадени от [фирма] за данъчни периоди м.04 и м.05.2010 г., потвърден с решение № 621 от 23.03.2012 г. на директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: