

# РЕШЕНИЕ

№ 5367

гр. София, 05.08.2013 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 **7791** 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 13.12.2011 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта, потвърден с решение № 1450 от 18.06.2012 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. Ч. твърдят, че от събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, включително заключенията по СТЕ и ССЧЕ може да се направи обоснован извод за реално извършване на процесните доставки. Поддържат, че отказът за признаване правото на приспадане данъчен кредит по цитираните фактури е в противоречие с основни принципи на общностното право - принципа на фискален неутралитет, принципа на ефективността и принципа на правна сигурност, закрепени в практиката на Съда на ЕС. 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, представлявана от юрк. М. изразява становище за неоснователност на жалбата и за законосъобразност на обжалвания ревизионен акт. Претендира присъждане на

юрисконсултско възнаграждение.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура изразява становище 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:

Въз основа на заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1103933 от 31.03.2011 г., издадена от Ц. К. Н. на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., изменена със заповед № 1108173 от 11.07.2011 г., издадена по заместване от П. Г. Г. на длъжност началник на сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2009 г. до 28.02.2011 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 1108173 от 26.08.2011 г., надлежно връчен на управителя на дружеството на 17.10.2011 г.

В удължения с решение № 1101841 от 01.11.2011 г. срок по чл. 117, ал. 5, изпр. 2 от ДОПК ревизираният субект е подал възражение срещу РД с вх. № 10-53-06-1568 от 29.11.2011 г.

Ревизионното производство приключва с ревизионен акт № [ЕГН] от 13.12.2011 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С., упълномощен със З. № К 1108173 от 04.10.2011 г. от органа, възложил ревизията. С РА са установени задължения за довносяне – главница ДДС в размер на 42 686,04 лева и лихви в размер на 9986,85 лева или в общ размер на 52 672,89 лева.

Установените задължения са в резултат на:

1. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 540,00 лева по 4 бр. фактури, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2009 г.;
2. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 070,00 лева по 2 бр. фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.01.2010 г. и м.02.2010 г.;
3. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 605,20 лева по 4 бр. фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.09. 2009 г. и м.11.2009 г.;
4. отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12 000, 87 лева по 2 бр. фактури, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.05.2009 г. и м.06.2009 г.;
5. отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 559,97 лева по фактура № 105 от 25.08.2009 г., издадена от [фирма] за данъчен период м.08.2009 г.

Р. акт е връчен на управителя на дружеството на 04.01.2012 г. като жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 10-53-06-172 от 17.01.2012 г.

В 60-дневния срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, започнал да тече, считано от 24.01.2012 г. между страните е сключено споразумение за удължаване срока за произнасяне на решаващия орган по жалбата на дружеството срещу РА.

В удължения с три месеца срок директорът на дирекция „О.” – [населено място] се произнесъл с решение № 1450 от 18.06.2012 г., с което е потвърден РА № [ЕГН] от 13.12.2011 г., издаден от Г. С. С.- орган по приходите в ТД на НАП С..

В рамките на съдебното производство е изслушано и прието като неоспорено от страните заключение по съдебно-счетоводна експертиза, което е извършило проверка в счетоводството на ревизираното лице, както и е съобразило приетите по делото доказателства и е дало пълен отговор на поставените задачи.

Изслушано е и е прието по делото заключение по съдебно-техническа експертиза, като вещото лице е изследвало изпълнението на СМР по фактурите, издадени от

[фирма], [фирма] и [фирма], след като се е запознало с материалите по делото и е извършило оглед на място на обекта, където са извършени СМР.

По делото са приети РА №[ЕИК] от 26.05.2010 г. и РД № 1000196 от 16.03.2010 г., издадени по отношение на [фирма], обхващащи периода от 01.01.2009 г.-31.10.2009 г. Съгласно констатираното в РД и в РА по отношение на фактура № 105 от 25.08.2009 г., издадена от [фирма] с получател [фирма] поради непредставяне на изискуемите документи относно доставката е прието, че няма доказателства за извършена възмездна доставка на стока по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Във връзка с подробно описаните в т.1.3 на раздел II „Констатации при ревизията” от РД фактури, измежду които е и процесната фактура, органите по приходите приемат, че няма основание по чл.113 от ЗДДС за издаването на фактурите и не е налице изискуемост на данък по чл. 82 от ЗДДС.

Приети са РА № 20001003545 от 22.11.2010 г. и РД № 1003545 от 08.09.2010 г., издадени по отношение на [фирма] относно данъчни периоди – 01.05.2009 г. до 31.12.2009 г. за установяване на задължения по ЗДДС. Констатирано е, че по фактурите, издадени от [фирма] за процесните периоди не са ангажирани доказателства, от които да се направи извод за реално осъществени облагаеми доставки. Прието е, че на основание чл. 85 от ЗДДС начисленият по всяка една от фактурите ДДС е дължим от [фирма] в периода на включване на фактурата в дневника за продажби. За данъчен период м.07.2009 г. не е извършена корекция на данъчната основа на декларираните доставки като изпълнител и на начисления данък.

Приети са РА № [ЕГН] от 10.11.2009 г. ведно с РД № 903932 от 23.09.2009 г., издадени по отношение на [фирма] за извършена ревизия по ЗДДС за периода от 26.02.2009 г. – 30.04.2009 г. и които са неотнормими към процесния период м.07.2009 г. Съгласно РА № [ЕГН] от 21.05.2010 г. и РД № 907101 от 25.03.2010 г., издадени по отношение на [фирма] за данъчен период м.09.2009 г. не са налице основания за корекция на данъчната основа за извършените доставки и начисления данък.

Съгласно РА №[ЕИК] от 04.08.2010 г. и РД № 1003084 от 05.07.2010 г., издадени по отношение на [фирма] с обхват на ревизията – по ЗДДС за периода от 15.10.2009 г. до 28.02.2010 г. е констатирано, че за м.01 и м.02.2010 г. данъкът, посочен във фактурите, издадени от [фирма] е начислен неправомерно, като по издадените фактури липсва доставка. Посочено е, че на основание чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което го посочва във фактури и/или известие по чл.112, поради което независимо, че е начислен неправомерно, данъкът се дължи по силата на закона.

Приетият по делото РА № 1101136 от 15.08.2011 г., издаден по отношение на [фирма] се отнася до ревизия с обхват задължения по ЗДДФЛ, вноски за ДОО, ЗО , ДЗПО за универсален фонд и за фонд ГВРС за периодите от 01.10.2009 г. – 31.12.2010 г., което означава, че същият е неотнормим към процесните задължения.

РА №[ЕИК] от 25.06.2009 г. ведно с РД № ЦУ – 7 от 07.05.2009 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП [населено място] се отнася до извършена на [фирма] с обхват – установяване на задълженията по ЗКПО, ЗОДФЛ, ЗДДФЛ, както и по ЗДДС за периодите от 01.04.2005 г. до 31.05.2008 г. Процесните фактури, издадени от [фирма] с получател [фирма] са от м. 05 и м.06.2009 г., т.е. посоченият РА е неотнормим към тези данъчни периоди.

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 № 1450 от 18.06.2012 г. на директора на дирекция „О.“ [населено място] е връчено на ревизираното лице на 21.06.2012 г., като жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган с вх. № 53-00-581 от 02.07.2012г. 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 частично основателна.

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

Р. акт в оспорената част, потвърден с решение № 1450 от 18.06.2012 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, заемщи 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 1108173 от 04.10.2011 г. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определен Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Процесната З. е издадена от Ц. К. Н., заемщ длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., който е оправомощен да издава заповеди за възлагане на ревизии съгласно заповед № РД – 01 – 6 от 05.01.2010 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 Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. 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:

1. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 540,00 лева по фактура № 430 от 01.07.2009 г. с ДО 18750,00 лева и ДДС 3 750,00 лева, фактура № 437 от 16.07.2009 г. с ДО 19813,00 лева и ДДС 3962,60 лева, фактура № 449 от 22.07.2009 г. с ДО 16687,00 лева и ДДС 3 337,40 лева и фактура № 461 от 30.07.2009 г. с ДО 22000,00 лева и ДДС 4400,00 лева, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2009 г.

С ПИНП № 1111284 от 11.07.2011 г. на ТД на НАП С., офис „Център“ е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1568 от 27.05.2011 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документирани с протоколи № 1123609 от 28.05.2011 г. и № 1125084 от 06.06.2011 г.,

съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-06-1568 от 07.06.2011 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 07.06.2011 г. и е свалено на 22.06.2011 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непознат“. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е дерегистриран по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 22.02.2010 г.; дружеството има задължения по ЗДДС в особено големи размери; не са подавани уведомления по чл. 62 от КТ.

Направен е извод за липса на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, като е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури.

Констатацията на органите по приходите за недоказване на основната предпоставка за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е оборена от жалбоподателя чрез представените в рамките на ревизионното и съдебното производство доказателства, включително и заключенията по СТЕ и по ССЧЕ, неоспорени от страните.

Съгласно договор от 01.07.2009 г., сключен между [фирма] и „Д. Ел Строй“ доставчикът приема да извърши СМР услуги на бензиностанция – газостанция, находяща се в землището на [населено място], местност В., [община], съгласно количествено-стойностна сметка (К.), представляваща приложение № 1 за изпълнение на СМР. В чл.1.1. от договора са описани конкретните СМР, които следва да бъдат извършени от изпълнителя: - смяна на съществуваща настилка (на плочки); - запълване на негодна настилка;- боядисване на ограждения, на сграда – вътрешно и външно; - ремонт на покрив; - ремонт на тухлена стена – мазилка, шпакловка и боядисване; - подмяна на бордюри и боядисване; - направа на маркировка върху пътна настилка. Срокът на действие на договора е до 30.09.2009 г. Договорено е, че материалите са за сметка на изпълнителя. Съгласно чл.6.1. от договора окончателната цена по договора ще се определя и доказва на база на актове за извършени СМР, а съгласно чл. 6.5. от договора възложителят извършва авансови плащания на Изпълнителя в размер на издадената фактура за аванс от страна на изпълнителя.

В хода на ревизията е представена и К. (приложение към договора) относно вида на СМР и тяхната стойност, като общата сума е 77250 лева и ДДС в размер на 15450 лева.

Представени са следните протоколи – обр. 19 заедно с приемо-предавателни протоколи:

1. протокол № 1 за установяване завършването и заплащане на натуралните видове СМР от 01.07.2009 г. относно ремонт на покрив – 625 кв.м. при единична цена 30 лева или стойност на СМР 18750 лева и ДДС 3750 лева. Към протокола – обр. 19 е представен приемо-предавателен протокол от 01.07.2009 г., подписан от представители на двете страни, съгласно който изпълнителят предава на възложителя извършените строителни услуги – ремонт на покрив 625 кв.м.;

2. протокол № 1 за установяване завършването и заплащането на натуралните видове СМР от 22.07.2009 г. относно следните СМР – запълване на негодна н/ка – 148.8 кв.м. при единична цена 65.1 лева или стойност на работите – 9687 лева; - боядисване

на ограждения на сградата – външно и вътрешно – 400 кв.м. при единична цена 17.5 лева или стойност на строителните работи – 7000 лева. Към този протокол са представени: - приемо-предавателен протокол от 22.07.2009 г. за предаването на изработените услуги – запълване на негодна настилка; - приемо-предавателен протокол от 22.07.2009 г. относно предаването на изработените услуги – боядисване на ограждения на сградата – външно и вътрешно 400 кв.м. Двата приемо-предавателни протокола са подписани от представители на Възложителя и Изпълнителя;

3. протокол № 1 за установяване завършването и заплащане на натуралните видове СМР от 16.07.2009 г. относно следните СМР – смяна на съществуваща настилка – 158.5 кв.м. при единична цена 125 лева или обща стойност на услугите 19 813 лева и ДДС 3962,60 лева. Към протокола – обр. 19 е приложен приемо-предавателен протокол, двустранно подписан от дата 16.07.2009 г. относно предаването на изработените услуги – смяна на съществуваща настилка (на плочки) – 158,50 лева;

4. протокол № 1 за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР от 30.07.2009 г. относно следните СМР: - ремонт на тухлена стена – 860 кв.м. при единична цена 15 лева или стойност на работите 12900 лева без ДДС; - подмяна на бордюри – 100 кв.м. при единична цена 40 лева или обща стойност на работите – 4000 лева без ДДС; - боядисване на бордюри- 700 кв.м. при единична цена 5 лева или обща стойност на работите – 3500 лева; - маркировка на пътна настилка – 80 метра при единична цена 20 лева или обща стойност на строителните работи 1600 лева. Общата сума на СМР е 26 400 с включен ДДС. Представени са 4 бр. приемо-предавателни протокола от 30.07.2009 г. за предаване изработване на описаните услуги ( подмяна на бордюри 100 кв.м.; боядисване на бордри 700 кв.м.; ремонт на тухлена стена – мазилка, шпакловка и боядисване 860 кв.м.; направа на маркировка върху пътна настилка 80 кв.м.).

От страна на ревизираното лице са представени калкулации за отделните видове строителни работи: -калкулация за запълване на негодна настилка съгласно договор за 1 кв.м. ( общо 78,12 лева с ДДС); - калкулация за направа на маркировка върху пътна настилка съгласно договор за 1 кв.м. – общо 24 лева с ДДС; - калкулация за подмяна на бордюри съгласно договор за 1 кв.м. – общо 48 лева с ДДС ; - калкулация за боядисване на бордюри съгласно договор за 1 кв.м. – общо 6 лева с ДДС; - калкулация за боядисване на ограждения на сградата – външно и вътрешно – общо 21 лева с ДДС; - калкулация за ремонт на тухлена стена – мазилка, шпакловка и боядисване съгласно договор за 1 кв.м. – 18 лева с ДДС; - калкулация за ремонт на покрив съгласно договор за 1 кв.м. – общо 36 лева с ДДС; - калкулация за смяна на съществуваща настилка (на плочки) съгласно договор за 1 кв.м. – 149,99 лева с ДДС.

Във връзка с кадровата обезпеченост на доставчика от ревизираното лице

са представени три броя граждански договори с лицата М. И. М., М. Н. П. и М. Й. Я., съгласно които възложителят възлага ,а изпълнителят приема да извърши СМР на бензиностанция – газстанция в [община] и е уговорено възнаграждение в размер на 800 лева. Срокът за изпълнение на услугите е до 31.07.2009 г. Представени са и сметки за изплатени суми от [фирма] на трите лица. Според органите по приходите не е доказано извършването на възложените услуги от посочените три физически лица, тъй като същите са от [населено място] и няма представени доказателства за тяхното командироване в [община]. Съгласно отразеното в РА за посочените лица не са начислявани и внасяни осигурителни вноски, няма подадена информация за тяхното осигуряване, от [фирма] не е подавал справка по чл. 73 от ЗДФЛ за изплатени доходи на физически лица през 2009 г.

Относно наличието на обект, на който да се извършват възложените СМР в хода на ревизията е представен нотариален акт № 94, том II рег. 1930, дело № 91 от 2005 г. , съгласно който С. В. М., лично и като едноличен собственик на [фирма] и Любима Х. М. продават на [фирма] следния недвижим имост, представляващ СИО, намиращ се в [населено място], [община], обл. Б. – Бензиностанция и газостанция, представляваща търговска сграда, състояща се от каса, кафе, два склада и санитарен възел, ведно с площадка за зареждане с навес, резервоар пропан –бутан 5 куб.м. , 3 двупистолетни бензиноколонки и 1 газоколонка за едностранно зареждане на леки автомобили, подземни резервоари за светло гориво 1 място за зареждане на резервоари, вливно устройство, каломаслоуловител, асфалтова площадка и козирки, изградени в УПИ с пл. № 34001, кв. 34 по плана на [населено място], общ. С., целият с площ от 781 кв.м.

Представени са три броя протоколи за въвеждане в експлоатация на дълготраен амортизируем актив съгласно чл. 58 от ЗКПО от 01.05.2011 г.: 1. първият относно Д. – заустване на канал с данъчна амортизируема стойност 18 277,92 лева; 2. вторият – ремонт на бензиностанция съгласно приемо-предавателен протокол с данъчна амортизируема стойност 25 590,00 лева; 3. третият относно Д. – модернизация на бензиностанция съгласно количествено стойностна сметка с данъчна амортизируема стойност на актива – 77250,00 лева.

По делото не е спорно обстоятелството, че фактурите са включени в дневника за продажби на доставчика и в СД за съответния данъчен период ( това следва и от представеното заверено копие от СД и дневник за продажби за м.07.2009 г. на доставчика). Установява се, че ДО и ДДС са изцяло платени от получателя по доставките в брой съгласно

представените заверени копия от фискални бонове. Според вещото лице П. въз основа на проверка в счетоводството на [фирма] горесцитираните 4 бр. фактури, издадени от [фирма] са отразени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги” и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупки” и по кредита на сметка 401 „Доставчици в лева”, след което се дебитираща сметка 617 „Разходи за придобиване на Д.” срещу кредита на сметка 602. Констатирано е също, че след приемане на извършените СМР те се заприходяват по сметка 203 „Сгради” срещу кредит на сметка 617.

Предмет на фактурите не са СМР, а услуга по договор – аванс, като видно от доказателствата по делото фактура № 430 от 01.07.2009 г. е обвързана с протокол обр. 19 от 01.07.2009 г. относно ремонт на покрив – 625 кв.м. и приемо-предавателен протокол от 01.07.2009 г.; фактура № 437 от 16.07.2009 г. е обвързана с протокол обр. 19 от 16.07.2009 г. относно смяна на съществуваща настилка – 158,5 кв.м. и приемо-предавателен протокол от 16.07.2009 г.; фактура № 449 от 22.07.2009 г. е обвързана с протокол обр. 19 от 22.07.2009 г. относно запълване на негодна настилка и боядисване на ограждения на сградата и два броя приемо-предавателни протоколи от 22.07.2009 г. и фактура № 461 от 30.07.2009 г. е обвързана с протокол обр. 10 от 30.07.2009 г. относно следните СМР – ремонт на тухлена стена (860 кв.м.), подмяна на бордюри (100 кв.м.), боядисване на бордюри (700 кв.м.) и маркировка на пътна настилка (80 кв.м.) и четири броя приемо-предавателни протоколи от 30.07.2009 г. за описаните отделни видове СМР. Съдът констатира, че стойността по всяка една от четирите фактури съответства на стойността на описаните в протоколите обр. 19 строителни работи и с включен ДДС. Общата стойност на строителните работи съгласно протоколите обр. 19 е за сумата от 77 250 лева с включен ДДС, която сума съответства на стойността, отразена в количествено-стойностната сметка, представляваща приложение към сключения между страните договор от 01.07.2009 г. Същата е и данъчно-амортизируемата стойност на актива съгласно представения протокол по чл. 58 от ЗКПО от 01.05.2011 г. (модернизация на бензиностанция съгласно К.).

Видно от доказателствата по делото към датата на извършване на СМР през м.07.2009 г. обектът „Бензиностанция – газостанция”, находящ се в [населено място], [община] е собственост на [фирма].

Съдът намира, че от страна на ревизираното лице са ангажирани и доказателства за наличието на кадрова обезпеченост на доставчика да извърши възложените СМР. С оглед особеностите на възложените услуги (смяна на настилка – плочки, боядисване, маркировка на пътна настилка, ремонт на покрив, ремонт на тухлена стена, подмяна и боядисване на

бордюри) не е необходимо наличието на специална правоспособност за тяхното извършване. Представени са три броя граждански договори, сключени на 01.07.2009 г. и 04.07.2009 г. от [фирма] и съответните физически лица, като в тях е описан обекта, на който ще се извършват строителните работи. Без значение за реалното извършване на доставките е дали доставчикът е подавал справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения на ФЛ, както и неотнормено към спора е и твърдението на решаващия орган, че физическите лица са от [населено място] и няма доказателства за тяхната командироване. Действително физическите лица не са с постоянен адрес от С., а с адрес [населено място], но това не означава, че същите не са престоили определен резултат в полза на [фирма] за извършване на възложените строителни услуги. От друга страна, за изпълнение на услугите не е необходимо и някакво специално оборудване като машини и съоръжения, поради което следва да се приеме, че доставките по процесните фактури са реално извършени.

Според заключението по СТЕ описаните строителни услуги са извършени, но са за по-малка стойност, т.е. не са извършени в обема съгласно количествено –стойностната сметка и отразеното в протоколите обр. 19. Съгласно отразеното на стр. 2 и стр. 3 от заключението по СТЕ общата стойност на СМР, извършени от [фирма] възлиза на 15 268,86 лева без ДДС. В процесния случай то се явява относимо към установяване на факта на извършване на възложените услуги, но няма отношение към размера на претендирания данъчен кредит, тъй като предмет на доставките е авансово плащане във връзка с услугите по договор между [фирма] и [фирма]. След като е доказано, че фактурите отразяват реално осъществена доставка и е налице извършено плащане по всяка една от 4 бр. фактури, то се обосновава извода за незаконосъобразност на РА в така оспорената му част. Във връзка с констатациите в приетите по делото РА № 20001003545 от 22.11.2010 г. и РД № 1003545 от 08.09.2010 г., издадени по отношение на [фирма] относно данъчни периоди – 01.05.2009 г. до 31.12.2009 г. за установяване на задължения по ЗДДС, съдът следва да посочи, че липсата на основание за корекция на данъчната основа на извършените доставки от доставчика не съставлява самостоятелно основание да се приеме наличието на незаконосъобразност на РА на получателя по съответната доставка, като влезият в сила РА на доставчика следва да се разглежда заедно с останалите събрани в хода на ревизията и съдебното производство доказателства. В този смисъл е решение на Съда на ЕС от 31 януари 2013 г. по дело С-642/2011.

Следователно, от съвкупната преценка на доказателствата, събрани в рамките на ревизионното и съдебното производство се формира извода за

наличие на основание за признаване на [фирма] на правото на приспадане на данъчен кредит по фактури № 430 от 01.07.2009 г. с ДО 18750,00 лева и ДДС 3 750,00 лева, фактура № 437 от 16.07.2009 г. с ДО 19813,00 лева и ДДС 3962,60 лева, фактура № 449 от 22.07.2009 г. с ДО 16687,00 лева и ДДС 3 337,40 лева и фактура № 461 от 30.07.2009 г. с ДО 22000,00 лева и ДДС 4400,00 лева, издадени от [фирма] за данъчен период м.07.2009 г.

2. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 070,00 лева по фактура № 86 от 12.02.2010 г. с ДО 12 850,00 лева и ДДС 2570,00 лева и фактура № 51 от 29.01.2010 г. с ДО 12500 лева и ДДС 2500 лева, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.01.2010 г. и м.02.2010 г.

С ПИНП № 1111276 от 11.07.2011 г. на ТД на НАП С., офис „Център” е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1568 от 27.05.2011 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документирани с протоколи № 1123611 от 28.05.2011 г. и № 1125081 от 06.06.2011 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-06-1568 от 07.06.2011 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 07.06.2011 г. и е свалено на 22.06.2011 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „адресът недостатъчен”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП ревизиращите констатира, че [фирма] е deregистриран по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 09.11.2010 г.; дружеството има задължения по ЗДДС в особено големи размери; не са подавани уведомления по чл. 62 от КТ.

Прието е, че не е доказано реалното извършване на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и наличие на данъчно събитие по смисъла на чл.25 от ЗДДС, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на [фирма] по гореописаните фактури.

Този извод на ревизиращите е необоснован и не кореспондира със събраните в хода на ревизията и съдебното производство доказателства.

Съгласно договор № 10 от 01.12.2009 г., сключен между [фирма] и [фирма] доставчикът приема да ремонтира покривна конструкция, вътрешен и външен ремонт на търговска сграда – каса и кафе на обект

„Бензиностанция – газостанция в УПИ 340001, кв. 34, мест. В., общ. С.”, собственост на ревизираното лице. Общата стойност на договорените строителни работи възлиза на стойност 30420 лева, като срокът за цялостно завършване на обекта е 90 календарни дни, считано от датата на подписване на договора.

Към фактура № 86 от 12.02.2010 г. с предмет – СМР по договор и протокол е представен приемо-предавателен протокол от дата 12.02.2010 г., двустранно подписан, съгласно който се предават следните строително-монтажни работи: - монтаж на барплат – 3640 лева; - замазка - 40 кв.м. при единична цена 11,20 кв.м. или общо 448,00 лева; - полагане на гранитогрес – 40 кв.м. при единична цена 16.80 кв.м. или общо 672,00 лева; - полагане на силикатна вазилка – 3920 лева; . ремонт сервизно помещение, подмяна Ви К инсталация – 1150,00 лева; - шпакловка и боя – 1600 лева и изливане на армирана бетонова настилка, площадка за зареждане – 3990 лева. Общата стойност на СМР по приемо-предавателния протокол е 15 420 лева.

Към фактура № 52 от 29.01.2010 г. с предмет - СМР по договор и протокол е представен приемо-предавателен протокол от 29.01.2010 г., двустранно подписан, съгласно който се предават без възражения следните СМР: - полагане на хидроизолация – 57 кв.м. при единична цена 41,30 лева; - полагане на топлоизолация – 57 кв.м. при единична цена 29,60 лева; - ондулин – 10 метра при единична цена 46,00 лева; - монтаж на метална рамка и полагане на ламарина – общо 8400,00 лева; - монтаж на улуци – общо 1250,70 лева; - полагане на боя – общо 840 лева. Общата стойност на СМР по приемо-предавателния протокол е 15 000 лева.

СМР са приети без възражения от Възложителя, като стойността на СМР по протоколите съответства на стойността по процесните две фактури.

Плащането на ДО и ДДС по фактурите е извършено в брой видно от приетите по делото копия от фискални бонове и което се потвърждава от заключението на в.л. П. по приетата ССЧЕ. Съгласно заключението фактура № 86 от 12.02.2010 г. и фактура № 52 от 29.01.2010 г. са осчетоводени по дебита на сметка 602 и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупки” и по кредита на сметка 401 „Доставчици в лева”, след което се дебитира 617 „Разходи за придобиване на Д.” срещу кредит на 602. В счетоводството на ревизираното лице фактурите са отразени в дневниците за покупки за м.01.2010 г. и м.02.2010 г. След приемане на извършените СМР те се заприходяват п осметка 203 „Сгради” срещу кредит на сметка 617.

Според органите по приходите дружеството не разполага с персонал, който да извърши процесните доставки. Тази констатация е невярна.

Съгласно справка относно актуално състояние на всички трудови договори, сключени от работодателя [фирма] на 25.01.2010 г. са сключени трудови договори с общо 17 работника и същите са прекратени съответно на 01.07.2010 г. и на 31.08.2010 г. Съгласно отразеното в справката всички работници са наети на длъжности в областта на строителството (код по К. 4120). През м.01 и м.02.2010 г. дружеството е разполагало с работници, които да извършат възложените от [фирма] СМР, като самите услуги не изискват специална правоспособност и подготовка.

От заключението по СТЕ се установява, че съгласно извършения оглед на обекта и проверка по документи вещото лице е констатирало, че от [фирма] са изпълнени СМР на обща стойност 25 350 лева без ДДС. Така формираната стойност съответства на стойността на СМР по двете фактури без включен ДДС. Вещото лице е посочило, че описаните в договора и приемо-предавателните протоколи са извършени на процесния обект и съответно, приетата обща стойност на СМР съвпада със стойността по двете фактури. Освен това извършените разходи по процесните фактури са пряко свързани с дейността на ревизираното лице – „търговия на дребно с автомобилни горива и смазочни материали”, тъй като разходите са обвързани с търговския обект, представляващ бензиностанция и газостанция, собственост на [фирма], каквато констатация е направена и от в.л. П. в заключението по ССЧЕ.

Следователно, с оглед наличието на писмен договор между страните, приемо-предавателни протоколи за установяване завършването и заплащането между страните, доказателства за плащането на стойността по фактурите, справка за сключени трудови договори, заключението по СТЕ и по ССЧЕ в съответните части се обосновава извода за реално осъществяване на процесните доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието в приетия по делото РА №[ЕИК] от 04.08.2010 г. на констатации за неправомерно начислен от доставчика ДДС по фактури, издадени през процесните периоди м.01 и м.02.2010 г. не води автоматично до заключението за законосъобразност на оспорения в настоящото производство РА, издаден на получателя по доставките [фирма]. Р. акт на доставчика представлява самостоятелно доказателство, което следва да бъде разглеждане заедно с останалите събрани в хода на ревизията и в съдебното производство доказателства. В този смисъл решение на С. от 31.01.2013 г. по дело С-642/2011.

По така изложените съображения жалбата на [фирма] срещу РА в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 86 от 12.02.2010 г. с ДО 12 850,00 лева и ДДС 2570,00 лева и фактура № 51 от

29.01.2010 г. с ДО 12500 лева и ДДС 2500 лева, издадени от [фирма] се явява основателна и РА в така обжалваната му част следва да се отмени.

3. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 605,20 лева по фактура № [ЕГН] от 01.09.2009 г. с ДО 2950,00 лева и ДДС 590,00 лева, фактура № [ЕГН] от 14.09.2009 г. с ДО 3526,00 лева и ДДС 705,20 лева, фактура № [ЕГН] от 07.09.2009 г. с ДО 3050,00 лева и ДДС 610,00 лева и фактура № [ЕГН] от 27.11.2009 г. с ДО 8500,00 лева и ДДС 1700,00 лева, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.09. 2009 г. и м.11.2009 г.

С ПИНП № 1111275 от 12.07.2011 г. на ТД на НАП С., офис „Център” е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1568 от 27.05.2011 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документирани с протоколи № 1123614 от 28.05.2011 г. и № 1125078 от 06.06.2011 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-06-1568 от 07.06.2011 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 07.06.2011 г. и е свалено на 22.06.2011 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непознат”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е deregистриран по инициатива на орган по приходите, считано от 21.01.2010 г.; дружеството има задължения за ДДС в особено големи размери; не са подавани уведомления по чл. 62 от КТ.

Прието е, че не е налице реално осъществена доставка на услуга по чл. 9 от ЗДДС по гореописаните фактури.

Този извод на органите по приходите не се подкрепя от доказателствата по делото и следва да се счита оборен от ревизираното лице съобразно съвкупната преценка на писмените доказателства и заключенията по СТЕ и по ССЧЕ, неоспорени от страните.

Съгласно договор от 03.08.2009 г., сключен между [фирма] и „Строй К.” Т. последният се задължава да извърши почистване на септична яма, каломаслоловител и шахти. Уговорено е СМР да бъдат извършени и да бъдат предадени до 18.09.2009 г. Съгласно чл.3.1. от договора В. следва да заплати на Изпълнителя сумата от 9 560,00 лева, като съгласно чл. 3.2. от договора сумата, която В. трябва да изплати на изпълнителя, ще бъде изплащана на етапи, след приключване на всяка фаза от

строително-монтажните работи съобразно изработената квадратура и качество и след издаване на акт обр. 19. Плащането се извършва по банков път или в брой.

Приложена е оферта от [фирма] до [фирма] за отделните стойности на всяка една от СМР – почистване на септична яма – 2950, 00 лева без ДДС; - почистване на каломаслоуловител – 3 050,00 лева без ДДС; - почистване и ремонт на шахти – 3 526,00 лева без ДДС.

Към договора е представен анекс, съгласно който възложителят възлага на Изпълнителя да извърши допълнителни СМР – изкоп и полагане на тръба срещу възнаграждение за сумата от 8500 лева без ДДС. Срокът за извършване на допълнителните СМР е 30.11.2009 г.

Предмет на процесните фактури е „плащане за извършени СМР” – по фактура № [ЕГН] от 01.09.2009 г. предмет на доставката е „плащане за извършено СМР по договор от 03.08.2009 г. – почистване на септимна яма”; по фактура № [ЕГН] от 07.09.2009 г. предмет на доставката е „плащане за извършено СМР по договор от 03.08.2009 г. – почистване на каломаслоуловител”; - по фактура № [ЕГН] от 14.09.2009 г. предмет на доставката е „плащане за извършено СМР по договор от 03.08.2009 г. – почистване на шахти”; - по фактура № [ЕГН] от 27.11.2009 г. предмет на доставката е „полагане на тръба съгласно анекс към договор”.

Установява се, че ДО и ДДС по 4 бр. фактури са заплатени в брой съгласно приетите по делото заверени копия от фискални бонове, което обстоятелство е констатирано и от в.л. П. в заключението по ССчЕ. Според отразеното на стр. 4 от заключението при отговора на въпрос № 1, т. 4 след проверка в счетоводството на ревизираното лице вещото лице е констатирало, че фактурите, издадени от [фирма] са с предмет на доставка – извършени СМР и за осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги” и сметка 4531 „Начислен ДДС за покупки” и по кредита на сметка 401 „Доставчици” лева, след което се дебитираща сметка 617 „Разходи за придобиване на Д.” срещу кредит 602. Фактурите са отразени от ревизираното лице в дневниците за покупки съответно за м.09.2009 г. и м.11.2009 г. След приемане на извършените СМР те са заприходени по сметка 203 „Сгради”.

Съгласно заключението на в.л. К. по приетата СТЕ извършените от [фирма] СМР са отразени в протокол за въвеждане в експлоатация на дълготраен амортизируем актив от 01.05.2011 г. съгласно чл.58 от ЗКПО, приложен по делото. Съгласно цитирания протокол Д. е заустване на канал, като данъчно-амортизационната му стойност е 18 277,92 лева. Стойността на извършените СМР по 4 бр. фактури е за сумата от 18 026,00 лева, която сума е по-малка от данъчно-амортизационна стойност

на актива.

Според органите по приходите дружеството не е изпращало уведомления по чл. 62 от КТ и не е разполагало с персонал да извърши възложените услуги. Съгласно приложената справка за сключени трудови договори [фирма] е имал 8 бр. работници, като трудовите договори са били действащи за периода от 01.04.2009 г. до 21.08.2009 г. В тази връзка следва да се приеме, че през периода на действие на сключения договор доставчикът е разполагал с персонал, зает на длъжност в областта на строителството (с код по НКПД 93130001-общ работник, строителство на сгради). Освен това доказано е, че възложените СМР са извършени с оглед протокола за въвеждане в експлоатация на актива, както и това се установява от заключението на в.л. К. по СТЕ, прието като неоспорено от страните, изготвено след извършен оглед на процесните обекти и въз основа на документите, приложени по делото. Стойността на изпълнените СМР от [фирма] според изчисленията на в.л. възлиза на 18 026 лева, която стойност съвпада със стойността на ДО по 4 бр. фактури.

По така изложените съображения съдът намира, че РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от 01.09.2009 г., фактура № [ЕГН] от 14.09.2009 г., фактура № [ЕГН] от 07.09.2009 г. и фактура № [ЕГН] от 27.11.2009 г., издадени от [фирма]

4. С процесния РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 12 000, 87 лева по фактура № 146 от 27.05.2009 г. с ДО 28702,59 лева и ДДС 5740,50 лева и по фактура № 147 от 27.05.2009 г. с ДО 31301,85 лева и С. 6260,37 лева, издадени от [фирма] за данъчни периоди м.05.2009 г. и м.06.2009 г.

С ПИНП № 1111286 от 13.07.2011 г. на ТД на НАП С., офис „Център” е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1568 от 27.05.2011 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на [фирма], документираны с протоколи № 1123610 от 28.05.2011 г. и № 1125083 от 06.06.2011 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 10-53-06-1568 от 07.06.2011 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 07.06.2011 г. и е свалено на 22.06.2011 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непотърсен”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изискваните документи и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП органите по приходите установяват, че [фирма] е deregистриран по ЗДС по инициатива на

орган по приходите, считано от 08.10.2009 г.; търговецът има задължения за ДДС в особено големи размери; не са подавани уведомления по чл. 62 от ЕТ.

От страна на [фирма] са представени копия на спорните фактури, фискални бонове за плащане в брой, извлечение от сч.сметка 304 за осчетоводяване на покупката на гориво. За доказване на произхода на стоката са приложени фактури с издател [фирма] от м.04.2009 г. Приложено е уведомление по чл. 62, ал. 4 от КТ за деклариран трудов договор с лице, назначено за шофьор на автобус.

Прието е, че не е доказано реалното осъществяване на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по процесните фактури и не е налице настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Така приетото от ревизиращите е правилно и не е оборено от ревизираното лице в рамките на съдебното производство.

Предмет на процесните фактури е гориво – евродизел, което по фактура № 146 от 27.05.2009 г. количеството е 22250 литра, а по фактура № 147 от 27.05.2009 г. количеството е 24 265 литра. От страна на ревизираното лице са представени два броя фактури, издадени през м.04.2009 г. от предходен доставчик – [фирма], като по първата фактура № 1345 от 08.04.2009 г. количеството гориво е 22 289 литра, а по втората фактура № 1359 от 09.04.2009 г. количеството гориво е 19 999 литра. Не е спорен фактът, че процесните фактури, издадени от [фирма] са включени в дневника за продажби на доставчика за м.05 и м.06.2009 г.

Установява се, че плащането по двете фактури е извършено в брой съгласно представените копия от фискални бонове, което обстоятелство е констатирано и от вещото лице при отговора на задача № 5 от ССЧЕ.

Съдът намира, че от описаните доказателства не може да се направи извод за реално извършване на доставките с предмет – евродизел по фактури № 146 и № 147 от 27.05.2009 г., издадени от [фирма]. Предмет на процесните фактури са стоки, които са родово определени вещи (съответно количество гориво). Съгласно чл.24, ал. 2 от ЗЗД при договор за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова – когато бъдат предадени.

В процесния случай няма представен договор между страните за покупко-продажба на гориво, както и няма приемо-предавателни протоколи, стокови разписки или други доказателства за предаване на стоките. Не е ясно кога стоките са предадени, къде и от кое лице. Освен

това няма и документи, доказващи транспорта, мястото на приемане и мястото на предаване на стоките, място за съхранението им, лицата, които са приели и предали стоките. Липсват доказателства с какъв транспорт и от къде е заредено горивото, респ. за наличието на специални транспортни средства за доставката му и за наличието на специални съдове за съхранението му. Няма данни дали доставчикът разполага със склад и специални съоръжения за съхранение на горивото. Няма и доказателства за проведена кореспонденция между страните, включително за заявяване на стоката като количество и други документи относно развили се търговски взаимоотношения. Едновременно с това съдът констатира, че предметът на доставките по процесните фактури е 46 515 литра гориво (евродизел), докато по фактурите, издадени от предходния доставчик [фирма] фактурираното количество е по-малко (42 288 литра). По процесните фактури единичната цена на горивото е 1,29 лева за литър, а по фактурите, издадени от [фирма] единичната цена на горивото е по-висока (1,412 лева за литър и 1,429 лева за литър). Следователно, така представените фактури от предходен доставчик не могат да обосноват извода, че [фирма] е бил собственик на съответното количество гориво (евродизел) към датата на издаване на спорните фактури с получател [фирма].

Изводът за липса на реална доставка на стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по фактурите с издател [фирма] е правилен и обоснован, като в рамките на съдебното производство не са ангажирани други доказателства за неговото оборване. Извършеният от вещото лице при отговора на задача № 3 от ССчЕ анализ на продаденото от ревизираното лице количество гориво през м.07 и м.09.2009 г. и съпоставката му със закупеното гориво по фактурите, издадени от [фирма] не доказва, че [фирма] е придобил собствеността върху фактурираното количество гориво от едноличния търговец по двете спорни фактури. Видно от приетите по делото копия от дневниците за покупки на ревизираното лице за данъчни периоди м.05, м.06 и м.08.2009 г. същото е закупувало гориво и от други доставчици – „Кълвача газ”, „С.”, [фирма]. Съответно наличието на фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставката – гориво през следващите данъчни периоди не означава наличието на пълна съпоставимост на предмета на доставките по процесните фактури, издадени от [фирма] и последващите продажби. Както е посочено по-горе, ревизираното лице е закупувало гориво от различни доставчици и тези количества гориво не са изследвани от вещото лице при изготвяне на заключението по ССчЕ, а същото е направило само съпоставка на количеството гориво по фактурите, издадени от [фирма] и последващи

продажби, извършени от [фирма] в полза на негови контрагенти. Осчетоводяването на стоката по счетоводна сметка 304 „Стоки” също не доказва факта, че горивото е придобито от доставчика по съответната фактура. Вещото лице не е извършило проверка в счетоводството на [фирма], за да констатира дали доставчикът е разполагал с необходимото количество гориво, т.е. дали то е било заприходено в счетоводството му преди датата на издаване на процесната фактура, за да може доставчикът да извърши продажбата му в полза на ревизираното лице.

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 размер на 3 559,97 лева по фактура № 105 от 25.08.2009 г., издадена от [фирма] за данъчен период м.08.2009 г.

С ПИНП № 1103933-4-4 от 01.07.2011 г. на ТД на НАП [населено място], офис В. е констатирано, че на доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. № 5422 от 28.05.2011 г. чрез прилагане към данъчното досие. За връчване на ИПДПОЗЛ са извършени две посещения на адреса за кореспонденция на доставчика, документирани с протоколи № 1106382 от 30.05.2011 г. и № 1106831 от 08.06.2011 г., съгласно които не е открит представляващ или друго лице за контакт. Изготвено е съобщение изх. № 5960 от 09.06.2011 г., което е публикувано на таблото за съобщения на 09.06.2011 г. и е свалено на 24.06.2011 г. Съобщението е изпратено до адреса за кореспонденция на задълженото лице с писмо с обратна разписка, върнато с отбелязване „непотърсен”. Съобщението е публикувано и в Интернет. До изтичане на дадения срок от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП органите по приходите констатирано, че [фирма] е deregистриран по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 12.10.2009 г.; дружеството има задължения по ЗДДС в особено големи размери; за 2009 г. има подадено едно уведомление по чл. 62 от КТ за лице, назначено на длъжност „готвач”.

С РА е прието, че не е доказано реалното осъществяване на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по процесните фактури и не е налице настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

РА в така обжалваната му част е издаден при правилно прилагане на материалния закон по аналогични съображения с тези, изложени по отношение на доставките по фактурите с издател [фирма].

Предмет на фактурата е доставка на гориво- 12361 литра евродизел при единична цена 1,44 лева, с ДО – 17 799,84 лева и ДДС 3559,97 лева.

Фактурата е включена в дневника за продажби на доставчика за м. 08.2009 г., включена е в дневника за покупки на ревизираното лице за м.08.2009 г., ДО и ДДС по нея са заплатени в брой съгласно приложения фискален бон.

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 стоки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

В процесния случай няма представен договор между страните за покупко-продажба на гориво, както и няма приемо-предавателни протоколи, стокони разписки или други доказателства за предаване на стоките, които са родово определени вещи с оглед изпълнение на изискването по чл.24, ал. 2 от ЗЗД. Не е ясно кога стоките са предадени, къде и от кое лице. Освен това няма и документи, доказващи транспорта, мястото на приемане и мястото на предаване на стоките, място за съхранението им, лицата, които са приели и предали стоките. Липсват доказателства с какъв транспорт и от къде е заредено горивото, респ. за наличието на специални транспортни средства за доставката му и за наличието на специални съдове за съхранението му. Няма данни дали доставчикът разполага със склад и специални съоръжения за съхранение на горивото. Няма и доказателства за проведена кореспонденция между страните, включително за заявяване на стоката като количество и други документи относно развили се търговски взаимоотношения.

Изводът за липса на облагаема доставка на стоки по фактура № 105 от 25.08.2009 г. не се оборва от констатациите на вещото лице при отговора на поставената задача 3 по ССЧЕ по същите съображения, изложени по-горе в т. 4 относно фактурите, издадени от [фирма]. От вещото лице не е направен цялостен анализ на придобитото количество гориво през м.05, м.06, м.07 и м.08. 2009 г., а само е взето предвид количеството гориво по спорните фактури от двамата посочени доставчици. Както е отразено по-горе, ревизираното лице е закупувало гориво и от други доставчици. В този смисъл съпоставянето на закупеното гориво от [фирма] и от [фирма] с продадено гориво от [фирма] в следващите данъчни периоди на трети лица не може да обоснове заключението, че фактурираното от двамата доставчици гориво е придобито от ревизираното лице. Осчетоводяването на стоката по счетоводна сметка 304 „Стоки” също не доказва факта, че горивото е придобито от

доставчика по съответната фактура. Вещото лице не е извършило проверка в счетоводството на [фирма], за да констатира дали доставчикът е разполагал с необходимото количество гориво, т.е. дали то е било заприходено в счетоводството му преди датата на издаване на процесната фактура, за да може доставчикът да извърши продажбата му в полза на [фирма].

Въз основа на съвкупния анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизията и съдебното производство, включително и заключението по ССчЕ следва извода за неоснователност на жалбата в тази ѝ част и РА относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 105 от 25.08.2009 г. е издаден при правилно прилагане на материалния закон.

Съобразно изложеното съдът намира, че жалбата на [фирма] се явява частично основателна.

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 С-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 С-642/11 на С..

След анализ на събраните по делото писмени доказателства и заключенията по СТЕ и ССчЕ се обосновава извода за незаконосъобразност на РА в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], а в останалата си оспорена част РА се явява издаден при правилно прилагане на материалния закон. Така направеният краен извод се подкрепя от решението на С. по съединени дела С – 80/2011 и С-142/2011, както и от решение на С. по дело С-324/2011. В Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 Съдът на ЕС е постановил, че "чл. 167, чл. 168, буква а), чл. 178, буква а), чл. 220, точка 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице

право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки” . В <apis://base=apev&celex=62011cj0324&type=201/> решението от 06.09.2012 г. по дело С-324/2011 С. е приел, че "когато данъчният орган предоставя конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. При все това в положение като разглежданото в главното производство правото на приспадане може да бъде отказано само когато данъчният орган установи, въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. "

Така цитираните решения следват постоянната практика на С., основана на принципа, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на приспадане на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик. Обратното е допустимо при доказана недобросъвестност на получателя, въз основа на обективни данни относно обстоятелството, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В процесния случай няма мотиви в РА за извършване на такава измама от страна на издателя на фактурите или от друг субект по веригата доставки, за която ревизираното лице да е знаело или да е трябвало да знае. Затова добросъвестният получател в качеството му на данъчнозадължено лице, като разполага с данъчни фактури, отразяващи действително извършени услуги по извършване на строително-монтажни работи, респ. относно авансово плащане или плащане във връзка с извършени строително-монтажни работи, по които е платил данъчните основи и дължимия ДДС, има право на приспадане на данъчен кредит в размер на платения ДДС по фактурите.

Отделно от гореизложеното следва да се посочи, че от договорите между страните, приемо-предавателните протоколи, протоколи обр. 19 и от заключението по СТЕ се установява фактическото извършване на възложените СМР от отделните доставчици. От друга страна, от заключението по ССЧЕ е видно, че извършените разходи за СМР по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] са свързани с дейността на дружеството, тъй като се отнасят до търговския обект, собственост и стопанисван от ревизираното лице (Бензиностанция – газостанция, [населено място], общ. С.). Представените протоколи за въвеждане в експлоатация на Д. по чл. 58 от ЗКПО отразяват реално извършените разходи за СМР, респ. заустване на канал и служат като допълнително доказателство за реалността на процесните доставки.

По отношение на фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] с предмет – евродизел от доказателствата по делото не се установява предаването от доставчиците и придобиването на собствеността върху стоките от получателя – ревизираното лице. Няма доказателства за материална обезпеченост на доставчика, за транспорта и съхранението на горивото от доставчика.

По отношение на приетите по делото РА, издадени на доставчиците на ревизираното лице, които обхващат процесните данъчни периоди следва да се посочи, че ревизионният акт на доставчика, с който при ревизия за същите данъчни периоди не е коригиран декларираният от изпълнителя ДДС за внасяне по доставките с получател - ревизираното лице, може да бъде само косвено доказателство за реалността на доставките и сам по себе си не доказва тази реалност като първа предпоставка за признаване на данъчен кредит на получателя. Подобни констатации в РА на доставчик могат да бъдат третирани 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.

С оглед частичната основателност на жалбата на основание чл. 161, ал.1

от ДОПК ответната страна следва да бъде осъдена да заплати на жалбоподателя разноски в размер на 1491,53 (хиляда четиристотин деветдесет и един лева и петдесет и три стотинки) лева съразмерно на уважената част на жалбата.

На основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответната страна юрисконсултско възнаграждение в размер на 761,21 (седемстотин шестдесет и един лева и двадесет и една стотинки) лева съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

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

### Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] ревизионен акт № [ЕГН] от 13.12.2011 г., издаден от Г. С. С. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 430 от 01.07.2009 г. с ДО 18750,00 лева и ДДС 3750,00 лева, фактура № 437 от 16.07.2009 г. с ДО 19813,00 лева и ДДС 3962,60 лева, фактура № 449 от 22.07.2009 г. с ДО 16687,00 лева и ДДС 3337,40 лева и фактура № 461 от 30.07.2009 г. с ДО 22000,00 лева и ДДС 4400,00 лева, издадени от [фирма]; по фактура № 86 от 12.02.2010 г. с ДО 12850,00 лева и ДДС 2570,00 лева и фактура № 51 от 29.01.2010 г. с ДО 12500 лева и ДДС 2500 лева, издадени от [фирма] и по фактура № [ЕГН] от 01.09.2009 г. с ДО 2950,00 лева и ДДС 590,00 лева, фактура № [ЕГН] от 14.09.2009 г. с ДО 3526,00 лева и ДДС 705,20 лева, фактура № [ЕГН] от 07.09.2009 г. с ДО 3050,00 лева и ДДС 610,00 лева и фактура № [ЕГН] от 27.11.2009 г. с ДО 8500,00 лева и ДДС 1700,00 лева, издадени от [фирма], като ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] направените по делото разноски в размер на 1491,53 (хиляда четиристотин деветдесет и един лева и петдесет и три стотинки) лева съразмерно на уважената част от жалбата

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 761,21 (седемстотин шестдесет и един лева и двадесет и една стотинки) лева съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

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: