

РЕШЕНИЕ

№ 4496

гр. София, 20.10.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в
публично заседание на 20.09.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Елеонора Стоянова, като разгледа дело номер **4297** по описа за **2011** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 10402 от 13.05.2011 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53-00-259 от 26.04.2011 г. по описа на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” (Д”ОУИ”), подадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с управители М. П. М., с адрес [населено място], [жк], [улица] – 19 срещу Ревизионен акт № от 15.10.2010 г., издаден от П. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 579 от 04.04.2011 г. на Директора на Дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП – С. в частта на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 720, 00 лева за м. 09.2005 г., и 19 000,00 лева за м. 06.2006 г., ведно със съответните лихви за забава, както и доначисления корпоративен данък за 2006 г. в размер на 14 709, 84 лева, ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят сочи, че допълнително установените със спорния РА задължения главници и лихви по ЗДДС и ЗКПО, потвърдени с решение № 579 от 04.04.2011 г. на директора на Д”ОУИ”, са определени в нарушение на редица процесуални и материално – правни разпоредби, съдържащи се в ДОПК, ЗКПО (отм.) и ЗДДС (отм.). Твърди, че извършеното с РА увеличение на финансовия резултат за 2006г. и определяне на корпоративен данък за донасяне в размер на 14 709,84 лева е незаконосъобразно. Доводи за незаконосъобразност са наведени и по отношение отказа да се признае на [фирма] право на данъчен кредит в общ размер на 21 720 лева за данъчните периоди м.09.2005 г. и м. 6.2006 г. В жалбата се твърди, че РА е издаден в

нарушение на Шеста директива и се позовава на решения на СЕС по дела С – 384/04 и по обединени дела С 439/04 и С -440/04 г. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован не се явява, представлява се от процесуален представител адв. М., която поддържа жалбата, моли съда да отмени РА в обжалваната част и претендира разноски.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОУИ” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. М. оспорва жалбата и моли да се отхвърли като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 905800/09.09.2009 г., издадена от П. Г. Г. - началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция “ДОК” при ТД на НАП С. - град е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на следните задълженията: - корпоративен данък за периода от 01.01.2004 г. до 31.12.2008 г.; данък по чл. 36,38 от ЗОДФЛ за периода от 01.01.2004 г. до 31.12.2006 г.; данък по чл. 42, 43 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2007 г. до 31.07.2009 г.; данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2004 г. до 31.07.2009 г.; вноски за здравно осигуряване за периода от 01.01.2004 г. до 31.07.2009 г.; вноски за ДЗПО за професионален пенсионен фонд за периода от 01.01.2004 г. до 31.07.2009 г.; вноски за ДЗПО за универсален пенсионен фонд за периода от 01.01.2004 г. до 31.07.2009 г. и вноски за фонд гарантирани вземания на работници и служители по несъстоятелност за периода от 01.01.2005 г. до 31.07.2009 г. Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – П. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител екип и Д. Л. К. на длъжност старши инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчването на ЗВР. Заповедта е връчена на 24.09.2009 г. на П. Н. И., пълномощник на [фирма].

В срока за извършване на ревизията е депозирана молба от М. М. в качеството му на представляващ жалбоподателя с вх. № 53-03-1078 от 08.10.2009 г., с която се моли на основание чл. 34, ал.1, т.4 от ДОПК за срок от три месеца да бъде спряно производството ѝ. Като причини за искането е посочено, че на М. М. му се налага да пътува в чужбина за провеждане на търговски преговори с чуждестранни контрагенти поради служебна ангажираност от значение за дейността на дружеството. Молбата е удовлетворена с издаването на заповед № 900564 от 21.10.2009 г. от П. Г., началник сектор “Ревизии” в Дирекция “ДОК” на Тд на НАП С. град. Връчена на 02.11.2009 г. на управителя на [фирма].

Производството по извършване на ревизията е възобновено въз основа на Заповед № 1000248 – В от 21.01.2010 г. на П. Г., връчена на жалбоподателя на 09.02.2010 г. Възобновяването е считано от датата на издаване на заповедта и срока за извършване на ревизията е 21.03.2010 г. Със ЗВР № 1002410 от 19.03.2010 г. срокът на ревизията е продължен до 23.04.2010 г., която е връчена на управителя на дружеството - жалбоподател. Отново е изменена с ЗВР № 1003261 от 22.04.2010 г., като в заповедта е посочено, че следва да приключи до 24.05.2010 г. и е връчена на М. М. на 04.05.2010 г. Изготвен е ревизионен доклад № 1003261/07.06.2010 г., връчен на 17.08.2010 г. на пълномощника П. И.. Не е подавано възражение от ревизираното лице.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 1003261/24.06.2010 г., П. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите е определен за компетентен орган

по издаването на РА на [фирма]. Тази заповед е връчена на 10.11.2010 г. на управителя на дружеството. Издаден е РА № от 15.10.2010 г. и връчен на жалбоподателя заедно със ЗОКО. Срещу РА е подадена жалба пред Директора на Дирекция "ОУИ" при ЦУ на НАП [населено място] с вх. № 53-03-2325/23.11.2010 г.

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК е сключено споразумение между страните, с което времето за произнасяне от директора на Д"ОУИ" е продължено с три месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения срок по чл. 155, ал.1 от ДОПК. Изрично е посочено, че при непроизнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал.7, изр. второ, се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал.5 и ал.6 от ДОПК. В посочения срок е издадено решение № 579 от 04.04.2011 г. на директора на Д"ОУИ", с което е РА е частично потвърден и частично отменени върнат на етап по издаване на ЗВР.

При ревизията е установено, че за данъчния период м. 06.2006 г. органът по приходите е отказал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 000,00 лв. по фактура № 8/09.06.2006 г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с предмет на доставка - услуги. На доставчика е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1429/09.02.2010 г. по регистъра на ТД на НАП С.. В указания срок не са представени изисканите документи, доказващи извършването на облагаема доставка по смисъла на ЗДДС. С горното органът по приходите на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25 от същия закон, е отказал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 000,00 лв. по спорната фактура. Жалбоподателят е ангажирал доказателства във връзка на реалността на посочената доставка, подробно описани в Решение № 579 от 04.04.2011 г. на ответника, направил е възражения по прилагането на релевантната материалноправна разпоредба. Ответникът по делото е признал в посочения акт, че в РА е приложена действащата нормативна уредба, вместо правилната отменения ЗДДС, поради което изложил мотиви в тази връзка. За да потвърди РА, директорът на ДОУИ е приел, че жалбоподателят не е предприел действия, както и че не е ангажирал доказателства, които безспорно на обуславят извод за реалност на доставка. В допълнение е посочено, че не е представен договор за строително – монтажни работи, поради което е направен извод за липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС /отм./, представляваща предпоставка за упражняване на данъчен кредит.

С РА на следващо място е отказано право на данъчен кредит в размер на 2 720,00 лв. за данъчен период м. 09.2005 г. по фактура № 2/13.09.2005 г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ . Съгласно ПИНП № 2200-905800/02.03.2010 г., предмет на доставка по процесната фактура е плащане съгласно договор от 09.09.2005 г. В представените от доставчика документи е приложен Консултантски Договор от 01.09.2005 г., съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да проучи търсенето и предлагането на дървен материал /профили/ на стоковия пазар в страната, като е длъжен да разгледа актуализираните цени на различните видове дървен материал, с които фирмата търгува. Органът по приходите отказва данъчен кредит с мотива, че в случая няма дата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. С жалбата до решаващият орган са представени копие от процесната фактура, декларация от управителя на дружеството - доставчик, че е извършил лично консултантските услуги по договора и приемо-предавателен протокол от 12.09.2005 г. за приемане на възложената услуга по Договор от 01.09.2005г. Въз основа на представените нови доказателства ответникът по делото е счел, че не е налице реалност на доставката на основание чл. 9 от ЗДДС (отм.),

поради което е прието, че жалбата е неоснователна и е потвърден РА в тази му част.

С оглед факта на потвърждаване на РА по посочените фактури по приложението на ЗДДС за 2006 г. органът по приходите е преобразувал декларирания от лицето положителен финансов резултат със сумата от 95 000,00 лв. по фактура № 8/09.06.2006 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „СМР по договор“. Ревизиращите са констатирали, че за спорната услуга е изпълнен фактическият състав на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО /отм./, а именно налице е заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени, което предполага отклонение от данъчно облагане. Предвид изложеното на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм./, компетентният орган е определил данъчна основа в размер на 112 737,00 лв. и е начислил корпоративен данък в размер на 16 910,55 лв., вместо декларирания от лицето 2 660,55 лв.

Като доказателства по делото са приети представените с административната преписка писмени документи. С определението за нарочване на делото за първо открито съдебно заседание, ведно с разпределението на доказателствената тежест между страните, са дадени указания на жалбоподателя за експертиза по отношение спорните въпроси. Такава не е поискана, както и не са ангажирани други доказателства. При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения 14 дневен срок, който с оглед датата на връчване на решение № 579 от 04.04.2011 г. – 08.04.2011 г. е изтича на 22.04.2011 г. (ден петък - Р. Петък, официално обявен за неработен като официален празник.), поради което и с оглед правилата на чл. 60, ал.6 от ГПК срокът за подаване на жалба пред съда е 26.04.2011 г., ден вторник, тъй като понеделник 25.04.2011 г. е официален празник – В., поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата 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.

По делото не се спори относно фактите, обстоятелство, установено както с жалбата, таки и в проведеното съдебно заседание по делото. От съдържанието на жалбата на ревизираното лице се установява, че то не е съгласно с направените правни изводи както от извършилите ревизията, така и от решаващия орган. Набляга се на факта, че неправилното прилагане на материалния закон, т.е. правна норма, която към ревизирания период не е съществувала, вместо действащата такава. По отношение на изложените твърдения и оспорване констатациите в РА и решението на директора на ДООУ не бяха ангажирани доказателства от жалбоподателя и след дадени изрични указания от съда с определението за насрочване.

По ЗДДС съдът намира, жалбата за неоснователна за данъчния период м. 06.2006 г., за които органът по приходите е отказал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 000,00 лв. по фактура № 8/09.06.2006 г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с предмет доставка на услуги. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 25 от същия закон, приходният орган е отказал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 19 000,00 лв. по спорната фактура, тъй като доставчикът в указания срок не е представил изискваните документи,

доказващи извършването на облагаема доставка по смисъла на ЗДДС. Сроктът за представяне на тези доказателства е започнал да тече след датата на връчване на ИПДПОЗЛ изх. № 10-53-06-1429/09.02.2010 г. по регистъра на ТД на НАП С., по реда на чл. 32 от ДОПК.

По делото не са представени писмени доказателства, въз основа на които да се направи обоснован извод за вида на разглежданата доставка дали се касае за стока или за услуга, с цел установяване необходимата обезпеченост на доставчика за извършването ѝ. От друга страна, жалбоподателят също не е ангажирал достатъчно доказателства за установяване материалноправните предпоставки за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит. От доказателства по делото е видно, че предмет на процесната доставка е извършването на строително-монтажни работи по договор. Този договор не е представен нито в административното производство, нито в съдебното производство, поради което не може да се установи точно какво е уговорено между страните, каква е цената, сроковете за изпълнение и други съществени реквизити. Освен представения Акт обр. 19 от 08.06.2006 г. за установяване завършването и заплащането на натурални видови СМР не са представени никакви доказателства за реалното изпълнение на фактурираните услуги — полагане на настилка, полагане на мазилка по стени, направа на преградни стени, боядисване, монтаж на окачен таван, изхвърляна не строителни материали. Не са ангажирани никакви доказателства за кадрова обезпеченост - назначени на трудов договор работници или наети по извънтрудови правоотношения лица. Не са представени доказателства за закупени и вложени строителни материали, както и за услугата по почистване и изхвърляне на строителните отпадъци. По тези съображения следва извода за липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС /отм. /, представляваща предпоставка за упражняване на данъчен кредит.

В ЗДДС се съдържа общ легален критерий за понятието услуга в нормата на чл. 9 от закона. Ето защо е необходима преценка във всеки конкретен случай относно реалността на доставката, съобразен с вида на услугата. В настоящия спор, единствените доказателства за извършена услуга са издадената фактура, в която предметът на услугата не е конкретизиран, като това не е сторено и с представения приемо -предавателен протокол. Касае се за създаване на частни писмени доказателства, които обаче не обективират конкретно извършена дейност и не кореспондират с установените в хода на ревизията факти относно фактическия извършител на услугата, поради което не може да се кредитират като доказващи реалното извършване на фактурираната доставка. Като частно-правни документи, които не са снабдени с материална доказателствена сила, те следва да бъдат преценявани с оглед всички останали доказателства, относими към спорните доставки. В настоящия случай, относими доказателства, обосноваващи наличие на реална доставка по см. чл. 9 ЗДДС /отм./ и оборващи правните изводи на ревизиращите, не са предоставени.

Тук следва да се посочи, че са неоснователни наведените доводи от жалбоподателя за приложение на решение на СЕО (СЕС) по дело С – 384/04 г. и решение по обединени дела С – 439/04 г. и С 440/04 СЕО, тъй като тези актове на Съда в Л. разглеждат хипотезата на чл. 177 от ЗДДС – Отговорност на лицата в случаи на злоупотреби. В хода на ревизията не са установени такива злоупотреби от страна на доставчика, както и кумулативното условие получателят да е знаел или да е предполагал тази злоупотреба. От представените доказателства по делото може да се направи обоснован

извод за липса на злоупотреба.

Що се касае на позоваването на делото "Б.", разгледана в СЕО, доводите също са неоснователни, тъй като в настоящия случай жалбоподателят не търпи неблагоприятни последици само поради противоправно поведение на доставчика, но и от своето такова чрез неангажирането на посочените по-горе доказателства, които да обуславят реалност на доставката.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит в размер на 2 720,00 лв. за данъчен период м. 09.2005 г. по фактура № 2/13.09.2005 г., издадена от [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ, жалбата също е неоснователна. Съгласно ПИНП № 2200-905800/02.03.2010 г., предмет на доставка по процесната фактура е плащане съгласно договор от 09.09.2005 г. В представените от доставчика документи е приложен Консултантски Договор от 01.09.2005 г., съгласно който [фирма] възлага, а [фирма] приема да проучи търсенето и предлагането на дървен материал /профили/ на стоковия пазар в страната, като е длъжен да разгледа актуализираните цени на различните видове дървен материал, с които фирмата търгува. Органът по приходите отказва данъчен кредит с мотива, че в случая няма дата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС.

Освен фактурата, договорът и приемо-предавателният протокол, не са ангажирани други доказателства за реалност на извършената услуга. Това, че управителят на доставчика е декларирал, че е извършил фактурираната услуга лично, не означава, че същият има нужната квалификация и познания за извършване на договорените маркетингови проучвания. Не са ангажирани конкретни доказателства откъде са събрани данните, какви методи са използване за анализа им и какви разходи са използване при изпълнение на услугата, съответно как е формирана нейната себестойност. В тази връзка считам, че не е доказана реалността на процесната доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС /отм./, съответно на основание чл. 65, ал. 4, т. 4 от ЗДДС /отм./ за жалбоподателя не възниква право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 2/13.09.2005 г., издадена от [фирма].

Необходимо е да се посочи, че при издаването на решението от ответника, така и съда като инстанция по същество могат да преквалифицират основанията за постановяване на акта. Това, че са изложени различни мотиви от ревизиращия екип и решаващия орган не е съществено процесуално нарушение, което да ограничава правата на ревизираното лице, тъй като върху него е тежестта да доказва благоприятни нему факти и обстоятелства.

Що се касае да установеното увеличаване на финансовия резултат за 2006 г. на жалбоподателя с оглед установените задължения по ЗДДС. Тъй като промяната на задълженията по ЗКПО са свързани с отказаното право на данъчен кредит, то и жалбата с оглед вече изложеното в тази

част е неоснователна.

За 2006 г. органът по приходите е преобразувал декларирания от лицето положителен финансов резултат със сумата от 95 000,00 лв. по фактура № 8/09.06.2006 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „СМР по договор“. Ревизиращите са констатирали, че за спорната услуга е изпълнен фактическият състав на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО /отм./, а именно налице е заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени, което предполага отклонение от данъчно облагане. Предвид изложеното на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм./ компетентният орган е определил данъчна основа в размер на 112 737,00 лв. и е начислил корпоративен данък в размер на 16 910,55 лв., вместо декларирания от лицето 2 660,55 лв.

В хода на административното обжалване жалбоподателят е посочил, че дружеството било получател на външна услуга, а не изплащало възнаграждения на персонал, които да бъдат отразени по сметка 604 „Разходи за заплати“ и сметка 421 „Персонал“. Още повече, за да се приложила нормата, предвидена с чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО /отм./, трябвало да е налице нарушение на финансовата дисциплина и вътрешните правила за организация на работната заплата в предприятието.

Не намира опора в действащата към спорния период нормативна уредба твърдението на жалбоподателя, че разпоредбата на чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм./ визира случаите на разходите, съответно приходите, произтичащи от сделки или трансфери, съгласно глава първа, раздел IV. В посочения раздел систематично се намира нормата на чл. 15, ал. 3, т. 2 от ЗКПО /отм./, която се отнася до заплащане на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Както бе споменато по-горе жалбоподателят не е доказал получаването на реална доставка на строителна услуга, документирана с издаването на фактура № 8/09.06.2006 г. от [фирма]. Предвид изложеното отчетеният по нея разход се явява документално необоснован, тъй издаденият първичен счетоводен документ не документира вярно реално осъществена стопанска операция. Отделно от това, следва да се отбележи, че процесният разход е направен във връзка с амортизируем актив на дружеството /според твърденията на лицето СМР са извършени на собствената му производствена база, находяща с в [населено място] хан/, т.е. не би следвало да се отчита като текущ разход през периода на извършване на строителните работи, а да се капитализира в стойността на дълготрайния актив.

С оглед изхода на делото и направеното искане от ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, същото е основателно съгласно чл. 161, ал.1 от ДОПК във връзка с чл. 7, ал.2, т.4 във връзка чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на

адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 1180 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], с управител М. П. М., с адрес [населено място], [жк], [улица] – 19 срещу Ревизионен акт № от 15.10.2010 г., издаден от П. Н. Г. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., частично потвърден с Решение № 579 от 04.04.2011 г. на Директора на Дирекция “ОУИ” при ЦУ на НАП – С..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], представлявано от управителя М. П. М. да заплати в полза на бюджета на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” сумата в размер на 1 180 лева (хиляди сто и осемдесет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: