

РЕШЕНИЕ

№ 7072

гр. София, 15.11.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 16.10.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Ана Илиева, като разгледа дело номер **14041** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. чл. 156, ал. 5, във връзка с ал. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 2126/28.08.2012 г. Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения ревизионен акт, в обжалваната част, за жалбоподателя са установени допълнителни публични вземания - данък по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода месец 08.2009 г. в размер на 7 445,66 лева и лихва за забава в размер на 2 104,55 лева.

В жалбата, от съда се иска РА в оспорената част да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Навеждат се доводи, че в хода на проведеното ревизионно производство, органите по приходите са подходили формално и незадълбочено. В нарушение на принципите на истинност и обективност в административното производство, по време на ревизията не са изследвани и установени всички факти, имащи отношение към случая. Инвокирани са доводи, че не са правени никакви сериозни опити да бъде открит основния доставчик на процесните услуги, а извършваните насрещни проверки са в противоречие с регламентираните в ДОПК правила. Сочи се, че за административния орган са съществували достатъчно възможности да провери, дали дружеството е разполагало с технически и кадрови

потенциал за осъществяване на доставките. Според оспорващия неоткриването на представител на дружеството, не може да бъде предпоставка за засягане на права и законни интереси на ревизираното лице. Наличието на процесните доставки е установено безспорно, а извършените услуги са свързани с други облагаеми доставки. Работите са приети, като за това са съставени съответните протоколи, а разплащанията са осъществявани по банков път. Сочи се, че ревизионният акт е издаден в противоречие с най-новата константна практика на С., във връзка с отправени от български съдилища преюдициални запитвания.

По време проведените по делото открити заседания, оспорващият се представлява от адвокат А., който поддържа жалбата. Допълнителни съображения са представени в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт К. намира жалбата за неоснователна и недоказана, като моли същата да бъде отхвърлена.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия № 1105894/19.05.2011 г., на Началник на сектор „Ревизии” в Дирекция „Контрол” при ТД на НАП, [населено място], за определяне на задълженията на жалбоподателя по ЗДДС и ЗКПО за периода от 01.01.2009 г. до 30.04.2011 г. Със ЗВР № 1203231/20.04.2012 г. е изменен обхвата на ревизията - за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.08.2009 г. до 31.08.2009 г.

В хода на ревизията са извършени множество процесуални действия и са събрани писмени доказателства.

Резултатите от ревизията са обективирани в издаден, в срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК ревизионен доклад /РД/ № 1203231/08.05.2012 г., връчен на пълномощник на дружеството. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение, прието от ревизиращия орган за неоснователно.

След приключване на ревизионното производство е издаден РА № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП, [населено място], упълномощен със Заповед за определяне на компетентен орган /З./ № К 3231/08.05.2012 г., съставена от органа, възложил извършването на ревизията.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил с Решение № 2126/28.08.2012 г.

За изясняване на спорни обстоятелства е допуснато изслушване на съдебно-техническа и съдебно-счетоводна експертиза, чиито писмени заключения /основно и допълнително/ са приобщени към доказателствения материал, събран в производството.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният РА е връчен представител на дружеството на 11.06.2012 г. Жалбата до Директора на Дирекция „Обжалване и управление на

изпълнението” при ЦУ на НАП – [населено място] е подадена на 22.06.2012 г. /вх. № 10-53-03-3235/. С Решение № 2126/28.08.2012 г. по-горестоящият административен орган е потвърдил РА. Решението е връчено на представител на дружеството на 11.09.2012 г., поради което следва да се приеме, че подадената на подадената до АССГ чрез административния орган жалба на 13.09.2012 г. /вх. № 53-00-843/ е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с изложеното следва да се приеме, че съдът е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство по издаването на акт, с който се засягат нейни права и законни интереси и следователно е подлежащ на оспорване, поради което жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за определен брой доставки, осъществени в рамките на извършваната от [фирма] дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. След проверка и анализ на съдържащите се в административната преписка доказателства, касаещи спора, съдът достигна до следните фактически констатации и правни изводи.

През процесния период основна дейност на дружеството е било строителство и довършителни работи. През 2009 г. като подизпълнител на някои от строителните обекти е наето [фирма]. Дружеството е издало към [фирма] две фактури - № 961/06.08.2009 г. и № 966/10.08.2009 г., в които като предмет на доставката са посочени: „изработка на противопожарна инсталация; преработка и ремонт на съществуваща водопроводна инсталация; отпушване и почистване на площадкова канализация; товарене и извозване на земна маса; ръчен изкоп и други и „доставка и монтаж на складово осветление, общо осветление и монтаж и пуск в експлоатация на конвектори и термозащити”.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изпратили до доставчика искане за представяне на документи. На известния адрес на управление негов представител не е открит, поради което уведомлението е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

На 12.09.2011 г. доставчикът е представил компетентното териториално поделение на НАП декларации за банкови сметки, за начина на финансиране на дейността, за наличие на обстоятелства за свързани лица, за наличие на иззети документи от трети лица, органи и учреждения, копия на спорните фактури, договор от 03.07.2009 г. за довършителни строително-ремонтни дейности, обратни ведомости за м.08.2009 г., м.09.2009 г. и м. 11.2009 г. и хронологична ведомост на счетоводна сметка 411, 4532, 501 и 701.

За да откажат на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит, органите по приходите са приели, че доставчикът не разполага с Д. и не са представени доказателства и за наети такива, няма наличности на стоки и не са представени доказателства за закупените и вложени материали, не са представени доказателства за превъзлагане на спорните доставки на трети лица и не е предоставена информация, относно лицата извършили спорните доставки и документи доказващи тяхната квалификация.

За да се провери дали тези изводи са правилни, следва да се обсъдят заключенията на

допуснатите СТЕ и ССЧЕ.

Настоящият съдебен състав намира, че експертите са анализирали коректно наличните счетоводни документи и актовете, съставени във връзка с извършването на строителните работи. Направени са проверки на изградените обекти и на документите и данните, събирани от ТД на НАП. Изградените заключения са последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства, поради което същите следва да бъдат кредитирани като мотивирани, логични и съответстващи на събраните доказателства.

Видно заключението на СТЕ, вещото лице е посетило на място обекта - Офис Сграда и Склад в УПИ Х.-1444, кв. 9, [жк], където съгласно фактурите и констативните протоколи са извършени процесните СМР. Експертът категорично и потвърждава, че там извършените СМР отговарят на тези фактурирани от страна на фирма [фирма] към фирма [фирма]. От друга страна фирма [фирма] е наел като подизпълнител фирма [фирма]. Фактурираните видове работи от страна на фирма [фирма] съответстват на тези фактурирани от страна на фирма [фирма], като разликата е само ценова, но не и количествена. Извършването на процесните СМР се установява и от представените актове обр. 19, съответстващи на издадените фактури. По отношение на вложените материали, вещото лице не е констатирало наличие на фактури, удостоверяващи отделно закупуването на материали, но от договорената цена на видовете СМР, експертът прави извод, че в услугите е включена стойността на необходимите материали по всички видове работи с изключение на т.т. 6 и 7 по акт обр. 19 от 06.08.2009 г., съответстващ на ф-ра № 961/06.08.2009 г. и т. 3 по акт обр. 19 от 06.08.2009 г., съответстващ на ф-ра № 966/10.08.2009 г.

По отношение на кадровата обезпеченост на прекия доставчик и на неговия подизпълнител [фирма], вещото лице прави извод, че шестте лица, наети по граждански договор от подизпълнителя, биха могли да извършат въпросните СМР в сроковете между сключване на договора и подписването на протокол обр. 19.

От заключението на ССЧЕ се установява, че [фирма] е издало към [фирма] две фактури, посочени по-горе. Фактурите са издадени въз основа на сключени договори за изпълнение на СМР между двете дружества - описани и анализирани от страна на съдебно-техническата експертиза. Разплащанията по тях са извършени в брой. От извършената проверка в счетоводството на жалбоподателя, вещото лице е констатирало, че фактурите са осчетоводени коректно по съответните сметки, съгласно изискванията на Закона за счетоводството и са декларирани през данъчния период м.08.2009 г., съгласно изискванията на ЗДДС. С пълната стойност на фактурите е дебитирана счетоводна сметка 411 "Клиенти" и е кредитирана счетоводна сметка 501 "Каса в лева". С данъчната основа на спорните фактури е дебитирана счетоводна сметка 703 "Приходи от продажби на услуги", с начисления ДДС продажби е дебитирана счетоводна сметка 453/2 "Начислен ДДС продажби" и с пълната на фактурите е кредитирана счетоводна сметка 411 "Клиенти".

През процесните периоди и извън тях доставчикът е закупувал строителни и други материали, свързани с изпълнението на процесните доставки.

Анализът на събраните доказателства мотивира настоящият съдебен състав да приеме, че органите по приходите незаконосъобразно са отказали право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] по издадените от [фирма] фактури. По силата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която

регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия - притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. Страните не спорят, че и доставчикът [фирма] и получателят [фирма] са били регистрирани по смисъла на ЗДДС лица, а издадените фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС.

Безусловно установено е, че процесните СМР са извършени реално, с материали, включени в общата цена на услугите. Съставени са и необходимите актове и протоколи, удостоверяващи приемането им от страна на получателя. От тази гледна точка, единствено спорно остава обстоятелството, дали доставчикът е разполагал с необходимата кадрова обезпеченост. Видно от заключенията на ССчЕ и СТЕ, [фирма] е превъзложило извършването на услугите на [фирма]. Подизпълнителят е имал наети по граждански договор общо 6 работници, чиито престиран труд е бил достатъчен за извършването на процесните СМР. Вярно е, че няма данни, визираните договори да са били декларирани пред НАП, чрез подаването на съответната справка по образец съгласно чл. 73 от ЗДДФЛ. Това обстоятелство не може да бъде тълкувано в ущърб на интересите на ревизираното лице, защото при наличие на реално изпълнени СМР и представени документи за наети лица, в тежест на административния орган е да докаже, че същите не са работили на процесния обект, т.е. че е налице измамно поведение от страна на някое от данъчно-задължените лица. Неподаването на визираната справка, може единствено да ангажира административно-наказателната отговорност на субекта, който е трябвало да я подаде. Направеният извод кореспондира с Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11 на С.. Съдът се е произнесъл, че Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска да се откаже правото на данъчен кредит поради това, че доставчикът за строителни услуги не е декларирал наетите от него работници, както и поради неизвършена от получателя по фактурата проверка дали между наетите на строежа работници и доставчика е съществувало правоотношение, без приходният орган да доказва, въз основа на обективни данни, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Съдът на ЕС е заключил, че правото на приспадане може да бъде отказано само когато приходният орган въз основа на обективни данни установи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, като е подчертал, че правото на приспадане не може да бъде отказано, след като предвидените в Директивата материалноправни и процесуални условия за упражняване на това право са изпълнени. В разглеждания казус не са ангажирани доказателства за установено поведение на някои от данъчните субекти, имащи отношение към спорните доставки, насочено към измама, с цел оцетяването на републиканския бюджет. Това обстоятелство обезсмисля извода на органите по приходите за липса на кадрова обезпеченост при доставчика и неговия подизпълнител като основание за отказ от спорното право. Относно материално-техническата обезпеченост следва да се има

предвид естеството на спорните строителни работи, което не изисква тежка механизация или специална екипировка, които да бъдат задължително налични или заведени като актив при доставчика, за да се съди за техническия му потенциал да реализира доставките.

От анализа на така изложените обстоятелства, съдът намира, че е възможен единствено правилния извод – за оспорващия възниква право на приспадане на данъчен кредит, във връзка с осъществените доставки, документирани с издадени от [фирма] фактури. Без съмнение предметът на доставките е услуги, предназначени за извършване на последващи облагаеми доставки.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото на оспорващия се дължат разноски. Такива са поискани от пълномощника му, поради което следва да му бъдат присъдени.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3 срещу ревизионен акт № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 2126/28.08.2012 г. Директора на Дирекция „О.“ при ЦУ на НАП, [населено място], с който за жалбоподателя са установени допълнителни публични вземания - данък по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода месец 08.2009 г. в размер на 7 445,66 лева и лихва за забава в размер на 2 104,55 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК да заплати на [фирма] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3 и ЕИК[ЕИК] сумата от 825 /осемстотин двадесет и пет/ лева, представляващата платените в хода на производството разноски – 50 лева държавна такса и 775 лева внесени депозити за възнаградението на вещите лица, изготвили заключенията по допуснатите съдебно-техническа и съдебно-счетоводна експертизи.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б..