

РЕШЕНИЕ

№ 6257

гр. София, 11.11.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 05.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Христо Минев

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **7933** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], с ЕИК[ЕИК] и адрес за кореспонденция, [населено място] хан, [улица], с адрес по чл.8 от ДОПК [населено място],[жк]бл.304вх.1 ап.8, представлявано от С. С. С., срещу ревизионен акт №22221518000424–091–001/10.10.2018 г., издаден от Х. Б. М., началник сектор в ТД на НАП - С. град, потвърден в обжалваните му части с Решение № 587/04.04.2019г., от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”).

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт №22221518000424–091–001/10.10.2018г. е неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че съгласно указания дадени от Изпълнителния директор на НАП дадени в писмо №91–00–321/08.11.2007г., при искане на информация от третото лице /извършване на насрещни проверки/, следва да се има предвид че ако третото лице не е намерено на адреса за кореспонденция и органът по приходите прецени, че не е необходимо по–нататъшно търсене на лицето на други известни административни адреси, връчването на искания за предоставяне на документи по реда на чл.32 от ДОПК, то тяхното неизпълнение в дадения срок са безпредметни и сами по себе си не могат да водят до изводи във вреда на ревизираното лице. В тези случаи органите по приходите следва внимателно да преценят доколко е изпълнен принципът на обективност, залегнал в чл.3 от ДОПК и дали са събрани достатъчно доказателства, които да позволят законосъобразно установяване на задълженията на ревизираното лице. В подобни случаи ревизирият субект следва да бъде уведомен за невъзможността да

се получи информация и от него да бъде поискано съдействие за установяване контакт с лицето, от което се иска предоставяна а информация. Твърди се, че тези указания не са били спазени. На следващо място се твърди, съгласно Писмо изх.№ 15-00-17#2/25.08.2011г. на НАП, „Ненамерени на данъчен адрес преки или предходни доставчици па време на извършване на данъчни ревизии не е непосредствена предпоставка за отказ от данъчен кредит по фактурите издадени от тези лица, като това обстоятелство следва да се цени наред с всички останали факти и обстоятелства, установени по време на данъчната ревизия. Твърди се че според изразеното в това писмо становище на НАП, ненамирането на данъчен адрес на пряк или предходен доставчик не е основание да се твърди автоматично, че не е налице реалност на доставката.

Твърди се, че неспазването на тези изисквания е станало пречка да се представят на проверяващите и да се анализират от тях както самите Договори за услуги с доставчиците, така и сключените анекси към тях, приемо-предавателни протоколи за изпълнението им и още много други документи във връзка с доставките.

По същество се иска от съда постановяване на съдебно решение, с което процесният ревизионен акт № Р-22221518000424-091-001/10.10.2018г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП - С. град да бъде отменен изцяло като бъдат присъдени и направените по делото разноски.

Ответникът – директорът на Д“ОДОП“ С., чрез упълномощения си процесуален представител поддържа становище за неоснователност на жалбата. Прави искане ревизионният акт да бъде потвърден като претендира заплащане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Жалбата е допустима, подадена в срок от надлежната страна против ревизионен акт, който е обжалван по административен ред и не е отменен. При оспорването е спазен предвиденият от закона преклузивен срок по чл. 156, ал.1 ДОПК. Спазени са и сроковете за обжалване по административен ред. Видно от приложеното Удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“ към ревизионния акт, същият е връчен електронно на жалбоподателя на 22.10.2018г., като постъпилата срещу ревизионния акт жалба с вх.№ 53-06-7536 е подадена на 02.11.2018г. и 14 - дневният срок по чл.152, ал.1 ДОПК е спазен. Впоследствие страните в ревизионното производство са сключили споразумение, с което срокът за произнасяне на Директора на дирекция „ОДОП“ е удължен до 3 месеца, считано от изтичането на срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК. Ревизионният акт е бил потвърден с Решение № 587/04.04.2019г. на Директора на дирекция „ОДОП“. При оспорването по съдебен ред е спазен предвиденият от закона преклузивен срок по чл. 156, ал.5 от ДОПК от надлежната страна.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Производството по издаване на ревизионния акт е започнало със заповед за възлагане на ревизия № Р 22221518000424-020-001/23.01.2018г., изменена със заповед за възлагане на ревизия № Р 22221518000424-020-002/24.04.2018г. и № Р 22221518000424-020-003/23.08.2018г., издадени от Х. Б. М., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., с която е възложено на М. Т. М. извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 08.12.2015г. до 31.12.2017г. Издателят на тези заповеди е упълномощен

със заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП – С..

В срока по чл. 117, ал.1 ДОПК е издаден ревизионен доклад № Р 22221518000424–092–001/23.08.2018г. от органа по приходите, връчен електронно на жалбоподателя на 27.08.2018г. Ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите на доклада в срока по чл. 117, ал.5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаването на Ревизионен акт /РА/ № Р 22221518000424–091–001/10.10.2018г., издаден от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията и М. Т. М. – ръководител на ревизията. РА е издаден от определения по реда на чл. 119, ал.2 ДОПК орган и във формата по чл. 120, ал.1 ДОПК и е връчен по електронен път на жалбоподателя на 22.10.2018г.

В настоящето съдебно производство жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта за непризнато право на данъчен кредит по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за отделните данъчни периоди м. 12.2015 г., м. 04.2016 г., м. 07.2016 г., м. 09.2016 г., м. 11.2016 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 10.2017 г., м. 11.2017 г. и м. 12.2017 г. в общ размер на 45 456,16 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], както и в частта на установените лихви за просрочие в размер на 7 014,40 лв., като незаконосъобразен. Не излага никакви съображения и не прилага доказателства към жалбата.

В останалата част РА не се оспорва и е влязъл в сила.

На основание чл. 68, ал. 1 т.1 и чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС във вр. с ч.б и чл. 9 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от различни дружества, както следва:

За данъчен период м. 12.2015 г. в размер на 3 341,67лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставки – 10 моторни коси S. FS87, 10 моторни триона S. MS251, консумативи и масла за моторни коси и моторни триони. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 25.04.2018 г. Декларирало е процесните фактури в дневника за продажби за периода на издаването им и е подало уведомление по чл. 62 от Кодекса на труда (КТ) за назначен на трудов договор шофьор, като не са внесени дължимият данък и осигурителни вноски. На доставчика е била извършена ревизия по ЗДДС, при която са установени задължения в големи размери, които не са внесени. Като предходен доставчик на стоките е посочено дружеството [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Последното декларира дейност в сферата на чистотата, не е декларирало назначени по трудови договори лица. В приемо-предавателните протоколи не било установено, къде е извършено предаването, нито с какво е извършено транспортиране на стоките и за чия сметка.

2. За данъчен период м. 12.2015г. в размер на 1 083,33 лв. по фактура №1...0526/22.12.2015г., издадена от [фирма] с предмет на доставка – транспортна услуга. Констатирано е че дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 07.03.2016г. Не е представило документи и писмени обяснения при проверката. На доставчика е извършена ревизия по ЗДДС и са установени задължения в големи размери, които не са внесени. Дружеството не е разполагало с назначени на трудови договори лица. За 2015 г. няма публикуван финансов отчет за дейността в Търговския регистър, поради което не е установено дали е отчело приходи и

притежава ли активи. Направен е извод, че не се доказва реална стопанска дейност. При направена справка за регистрирани превозни средства по данни от КАТ е установено, че не разполага с МПС. Самото ревизирано дружество не разполага с доказателства за плащане по доставката.

3. За данъчни периоди м. 12.2015г. и м. 04.2016г. в общ размер на 2 326,50 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма] за доставка на работно облекло. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 07.07.2016 г. Не е представило документи и писмени обяснения при проверката. Декларирало е процесните фактури в дневника за продажби за периода на издаването им и е подало уведомление по чл. 62 от КТ за назначени на трудов договор 2 лица на длъжност „продавач-консултант“, като не са внесени дължимият данък и осигурителни вноски. Декларира покупки от дружества с рисков профил. Жалбоподателят от своя страна не е представил доказателства до края на проверката за плащане по доставките.

4. За данъчен период м. 04.2016г. в размер на 1 085,50 лв. по фактура №1...0464/13.04.2016г., издадена от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 01.06.2016г. Декларирало е процесната фактура в дневника за продажби за следващ данъчен период и е подало уведомления по чл. 62 от КТ за назначени на трудов договор 8 общи работници и пакетировачи. Като предходен доставчик на бял бор, черен бор и зимен бор е посочено [фирма] с ЕИК[ЕИК], а [фирма] с ЕИК[ЕИК] - като предходен доставчик на транспортни услуги с МПС рег. номер СА 0920 НХ, но не е представена фактура. При проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] не е подало ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2016г. и от двамата предходни доставчика не са декларирани назначени на трудови договори лица.

5. За данъчен период м. 04.2016г. в размер на 640,00 лв. по фактура №1...0701/25.04.2016г., издадена от [фирма] с предмет на доставка – транспортна услуга по превоз на пътници. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 24.08.2016г. Отразило е процесната фактура в дневника за продажби за периода на издаването ѝ. Няма декларирани трудови договори и не разполага със собствени МПС. Като предходен доставчик е посочено [фирма], за което след служебна проверка е установено, че също не притежава собствени МПС и не е декларирало наемането на такива.

6. За данъчен период м. 07.2016 г. в размер на 480,00 лв. по фактура №1...0492/26.07.2016 г., издадена от [фирма] за доставка на работно облекло и мотики. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 26.10.2016 г. Отразило е процесната фактура в дневника за продажби за следващ данъчен период. Като предходен доставчик е посочено [фирма], ЕИК[ЕИК], за което след служебна проверка е установено, че няма декларирани трудови договори и не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО, т.е. не са отчетени приходи и не се доказва реална стопанска дейност. Доказателства за разплащане между ревизираното лице и доставчика му не са представени.

7. За данъчни периоди м. 07.2016г., м. 09.2016г. и м. 11.2016г. в общ размер на 4 195,52 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване и извършени транспортни услуги, вкл. с трактор. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 26.05.2017г. Отразило е процесните фактури в

дневниците за продажби за периодите на издаването им. Установено е, че дружеството притежава лек автомобил Форд Фиеста с рег. номер РК 6302 АТ. Представени са договори, от които не може да се установи какъв е предметът на превоз – товари или пътници, защото в едни от клаузите се говори за товари, а в други от клаузите – за пътници, но не като изброяване на няколко поети ангажимента по договора, а в различни негови части. Няма декларирани трудови договори. Като предходни доставчици са посочени [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. За последното, след служебна проверка е установено, че не притежава собствени високо проходими МПС и не е декларирало наемането на такива, за да може да извърши фактурираните транспортни услуги, няма и служители. [фирма] е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016г. с нулеви данни, т.е. не е декларирало приходи и разходи от извършване на стопанска дейност, вкл. и приходи от продажби на [фирма].

8. За данъчни периоди м. 11.2016г. и м. 04.2017г. в общ размер на 3 480,54 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване и извършени транспортни услуги по превоз на работници, вкл. с високо проходим автомобил и трактор. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 26.06.2017г. Отразило е процесните фактури в дневника за продажби за периодите на издаването им. Декларирало е назначен по трудов договор мениджър покупки и продажби, не е внесло дължимите данък и осигурителни вноски и не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. За предходната 2016г. е декларирало дейност – печатане на други издания и печатни продукти. Като предходни доставчици са посочени [фирма] и [фирма]. За последното, след служебна проверка е установено, че притежава собствени влекач и полуремарке, но не и трактор и високо проходим автомобил. Не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. и няма назначени лица по трудови договор. От представените доказателства за доказване на транспортните услуги не се установява и колко работници са превозвани. [фирма] не е декларирало издадена на [фирма] фактура за доставка на фиданки за залесяване, т.е., прието е че не е доказан произходът им.

9. За данъчни периоди м. 11.2016г. и м. 04.2017г. в общ размер на 4 671,70 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване и извършени транспортни услуги – превоз на работници. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 27.09.2017г. Отразило е процесните фактури в дневника за продажби за периодите на издаването им. Няма назначени по трудов договор лица. В подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016г. е декларирало, че не е извършвало дейност, а за 2017г. не е подало такава. След служебна проверка е установено, че притежава лек автомобил Ауди А8 с рег. номер СА 2555 ВХ, който е продаден на 05.07.2017г. Като предходни доставчици са посочени [фирма], [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. И за трите дружества е установено, че нямат назначени на трудови договори лица и не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Относно доставките на фиданки не са представени доказателства за транспортирането им до съответното горско стопанство. [фирма] притежава МПС, които са поставени под заповест за продажба, но доколкото не се установява наличие на наети лица, които да ги управляват, отново е заключено, че не е доказана обезпеченост на доставчика да извърши транспортна услуга по превоз на пътници. Не се установява също така колко работници са превозвани. Относно представените фискални бележки за извършено плащане от страна на ревизираното лице към [фирма] е извършена проверка в базата данни на НАП, в резултат на която е установено, че за датите, на които са издадени

съответните фискални бонове, не са подадени Z-отчети (дневни отчети), т.е. не може да се потвърди тяхната дата. За представените от [фирма] извлечения от счетоводни сметки ревизиращият екип е заключил, че не са извлечения от счетоводна програма и следователно не могат да се приемат като част от цялостно счетоводство.

10. За данъчни периоди м. 04.2017г., м. 05.2017г., м. 06.2017г., м. 07.2017г. и м. 08.2017г. в общ размер на 8 795,20 лв. по 8 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване и извършени транспортни услуги – превоз на работници и механизация с трактор. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 18.09.2017г. Не е представило документи и писмени обяснения при проверката. Няма назначени на трудови договори лица, не разполага с транспортни средства и не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. Декларира покупки от дружества с рисков профил.

11. За данъчни периоди м. 10.2017г. и м. 11.2017г. в общ размер на 5 489,90 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване и извършени транспортни услуги – превоз на работници. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 27.11.2017г. Отразило е процесните фактури в дневника за продажби за периодите на издаването им. Няма назначени по трудов договор лица. Като предходни доставчици са посочени [фирма] (за доставките на транспортни услуги) и [фирма] (за доставките на фиданки за залесяване), които не са кадрово обезпечени, подали са ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. с нулеви данни, тоест не декларират приходи от дейност. Ревизираното лице е представило пътни листа за транспортните услуги, които обаче не съдържат достатъчно информация, която да позволява обвързването им с конкретни фактури. Проверки в базата данни, предоставени от КАТ, са установили, че [фирма] не разполага със собствени МПС за превоз на пътници, а в представените доказателства не се съдържа информация колко работници са превозвани. Относно представените приемо-предавателни протоколи между [фирма] е изтъкнато, че не се установява къде е извършено предаване на стоката. Както и за горните доставчици на фиданки, няма никакви данни за транспортирането им до мястото, за което са предназначени (различни горски стопански).

12. За данъчни периоди м. 10.2017г., м. 11.2017г. и м. 12.2017г. в общ размер на 9 866,30 лв. по 10 фактури, издадени от [фирма] за доставка на фиданки за залесяване, работно облекло и извършени транспортни услуги в горски територии. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 11.04.2018г. Отразило е процесните фактури в дневника за продажби за периодите на издаването им. Няма назначени по трудов договор лица, не притежава транспортни средства и не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г. Като предходни доставчици са посочени

[фирма] и [фирма], [фирма], които също не са кадрово обезпечени и не са декларирали приходи и разходи за 2017г. За транспортните услуги не са представени и пътни листа, нито се установява предметът на превоз.

Като доказателства за реално извършени доставки, от ревизирано дружество са представени копия на процесните фактури, част от тях придружени с фискални бонове за плащане в брой, еднотипни договори и приемо-предавателни протоколи, пътни листа и счетоводни справки.

С ревизионния акт са установени общо задължения за внасяне в размер на 52470.56лв, от които ДДС за внасяне в размер на 45456.16 лв. и лихви за забава в размер на 7014.40лв.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са направили преценка и съпоставка на представените документи от ревизираното дружество и от преките доставчици. Анализирали са събраните доказателства и установените факти и обстоятелства при направените насрещни проверки и от наличните в информационната система на НАП данни за предходните доставчици. Установено е, че всички изброени по-горе дружества са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите. При анализ на дневниците им за покупки е установена верига от доставки между едни и същи лица с рисков профил. Голяма част от предходните доставчици не са декларирали продажби към изброените по-горе дружества. Представени са еднотипни договори и приемо-предавателни протоколи, като последните не са кредитирани като годно доказателство за прехвърляне собствеността върху стоките. В тях липсват данни за мястото на доставката. Не е доказано също, че преките доставчици са разполагали със стоки, чиято собственост да прехвърлят на жалбоподателя, както и че са разполагали със складова база и работници, обслужващи търговската дейност. Установено е, че преките и предходните доставчици не са обезпечени да извършат фактурираните транспортни услуги, свързани с превоз на хора и товар в горски територии, вкл. и такива с високо проходим автомобил и трактор.

Въз основа на представени документи за плащания в брой е констатирано, че в част от случаите в подадената към НАП информация за оборотите на фискалните устройства (Z отчети) няма данни за регистрирани обороти през периодите на издаване на фактурите. За друга част от доставките жалбоподателят не притежава документи за плащане.

Във връзка с гореизложеното, ревизиращият екип е приел, че не е доказано фактическото прехвърляне собствеността върху процесните стоки, съответно не са представени доказателства за възможността на доставчиците да извършат фактурираните транспортните услуги.

Посочено е, че спорните фактури не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер. Предвид това е направен извод, че ревизираното дружество е знаело или няма как да не е знаело, че участва в данъчна измама с цел намаляване на дължимия по ЗДДС данък за внасяне.

Практически, в Решението на Директора на Д“ОДОП“ – С. са възприети изцяло мотивите изложени в РА.

В хода на съдебното производство жалбоподателят е представил редица писмени доказателства, като копия на фактури, дневни финансови отчети към всяка от фактурите, копие от свидетелство за регистрация на фискално устройство, копия на договори и приемо–предавателни протоколи, копия на регистър сметки, извлечения от счетоводни сметки и др. за всяко от процесните дружества доставчици, като същите са надлежно описани в подадена до съда молба от 29.06.2020г. – л.152–л.158 от делото. По делото е приета съдебно-счетоводни експертиза, изготвена от вещото лице С. Г. Д. – К., в която вещото лице е дало заключение по поставените му въпроси. Заключение на експерта е прието без въпроси от страните.

Основна дейност на [фирма] е извършването на различни лесотехнически и лесокултурни дейности. В същото са били наети на работа през ревизираните периоди един лицензиран инженер лесовъд и различен брой – от 7 до 11 работници – залесители.

Доставките по отношение на които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит от спорните доставчици, най общо могат да се разделят на две групи, а именно: Доставки на стоки/материали/ – работно облекло, фиданки, на различни видове дървета, моторни косачки и консумативи за тях/масла, горива/, мотики и доставка на услуги – транспорт на работници, услуги с механизация /трактор/ и косене. По делото не се спори, че процесното дружество притежава необходимите документи за извършването от него дейност. Безспорно също е че дружеството има право да получи като данъчен кредит сумата, която е заплатило за получените от него стоки и услуги за извършването на дейността си.

Представените по делото писмени доказателства – документи, също не са оспорени и същите са надлежно описани от вещото лице в обстоятелствената част на ССчЕ – стр.5–9 от експертизата.

В заключението на експертизата, отговорът на първия въпрос е че:

В счетоводството на жалбоподателя за закупените стоки и получените услуги от дружествата [фирма], „Колори 1“ Е., [фирма], [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], са съставяни счетоводни записвания по синтетични и аналитични счетоводни сметки въз основа на издадените от посочените дружества фактури, с приложени към тях приемо–предавателни протоколи, сключени договори за предоставяне на транспортни услуги и договори за доставка на материали – фиданки. Конкретните счетоводни записвания за всяка от процесните фактури са посочени в таблица, приложена към експертното заключение.

В хода на ревизията и в изготвения РД е установено, ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти утвърдени по индивидуален сметкоплан и в този смисъл не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. В този смисъл получаването на доставките се доказва и от надлежното осчетоводяване на доставките в счетоводството на [фирма].

Съдът споделя и изложеното становище в писмените бележки по делото за приложимост на Решение на СЕС от 21.06.2012г., като намира, че самото получаване на стоките се доказва със заприхождаването на стоките и услугите в счетоводството на дружеството и последващото им използване за осъществяването на облагаеми доставки. Следва да се отбележи и становището на експерта по делото, че количеството, вида и стойността на стоките и услугите, отразени във фактурите, съответства на данните от приложените към фактурите приемо–предавателни протоколи и сключените договори с дружествата–доставчици.

Безспорно е установено и в хода на ревизията и в ССЧЕ, че за проверявания период [фирма] е извършвало лесокултурни дейности, което се доказва от сключените в тази насока Договори както следва:

Договор от 10.10.2016г. за възлагане на лесокултурна дейност сключен с ТП ДГС Трън,

Договор от 18.10.2016г. за възлагане на лесокултурна дейност сключен с ДГС Б.,

Договор от 14.12.2016г. за възлагане на лесокултурна дейност сключен с ТП ДГС Елип П.,

Договор от 24.03.2017г. за възлагане на дейност „Отглеждане на горски култури в горски територии в района на ОГП И.“ с възложител ОГП [населено място],

Договор от 01.11.2017г. за възлагане на лесокултурна дейност сключен с ДГС Трън,

Договор от 03.07.2017г. за възлагане на лесокултурна дейност сключен с [фирма].

Заключението на експерта е че разходите за материали и услуги отчетени въз основа на процесните фактури, по които на жалбоподателя е отказано право на данъчен кредит са свързани със закупуване на материали–работно облекло, фиданки, моторни коси, моторни триони, консумативи и транспортни услуги до и на територията на ТП ДГС Б., ТП ДГС Трън, ТП ДГС Е. П., ОП И..

Констатирано е също от експерта, че процесното дружество е реализирало не малък обем приходи за проверявания период, като е начислил и внесъл в бюджета дължимия ДДС, данъкът е начислен по реда на чл.86 от ЗДДС и е представена фактура отговаряща на изискванията на закона, в която данъкът е посочен на отделен ред. Експерта е установил, че в издадените фактури от доставчиците, начисления ДДС е посочен на отделен ред и е в размер на 20% от сумата на данъчната основа. От извършената проверка на хронологичните регистри на съставените счетоводни записвания от доставчиците е установено, че данъкът е начислен като задължение по счетоводна сметка 453/2 – Начислен ДДС на продажбите. Експерта е направил анализ на счетоводното отразяване на процесните фактури в счетоводството на дружествата–доставчици, поотделно за всеки от тях – стр.14–21 от заключението.

От страна на доставчиците са били представени и доказателства за предходни доставчици, респективно подизпълнители, от които пък е установен т.нар. “стоков поток“ на закупените от дружеството жалбоподател материали и услуги. Отново следва да се отбележи, че не се спори, че процесните фактури са декларирани от дружествата доставчици в техните дневници за продажби и в съответните справки декларации по реда на ЗДДС – отразено и в РД, а също и че фискалните бонове, с които е документирано плащането по фактурите са издадени от ФУ регистрирани на имената на доставчиците, което е потвърдено от приетата по делото ССЧЕ – отговор на въпрос 2, раздел А и въпрос 3 от раздел Б.

По делото не се спори, че е настъпила дерегистрация на дружествата, но същата се явява последваща и към датите на издаване на фактурите дружествата са били надлежно регистрирани по реда на ЗДДС.

От доказателствата по делото, както и от приетата съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира като неоспорена от ответника и съответстваща на приетите по делото писмени доказателства, се установява по несъмнен начин, че дружеството жалбоподател е осъществявало дейността си и е изпълнявало договорите си с различни държавни горски стопанства. Дори в РА не са направени каквито и да било корекции на облагаемите доставки на дружеството. Съдът споделя становището, че липсва отговор на въпроса, как е възможно

жалбоподателя да е осъществил продажби по сключените договори за извършвана дейност по залесяване на различни площи в различни стопанства на страната без да е закупил залесителен материал, инструменти, работно облекло, без да е подготвил мястото за залесяване, без да е транспортирал работниците си до мястото за работа. Безспорно дейността е извършена от жалбоподателя и в тежест на органа извършващ ревизията е да докаже, откъде са закупени процесните стоки и услуги, при положение, че твърди, че това не е станало от дружествата доставчици.

Настоящият съдебен състав счита, че направените изводи от органа по приходите за липса на реалност на доставките са в противоречие с доказателствата, приложени по делото. Твърдението на органа по приходите за липса на реална доставка следва да бъде плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и прилагане на определени логически връзки и правила към обективно съществуващи факти и в този смисъл преценката следва да е обоснована. Съдът намира, че ако органите извършили ревизията твърдят, че услугите са били получени, но не от посочените доставчици, то те е следвало да се обосноват и да докажат, от кои точно други лица са били получени тези стоки или услуги, и от кои други доставчици са били фактурирани същите стоки и услуги. Простото отричане на и опровергаване на представените документи, без аргументация, какво е действителното положение е проява на необективност и в този смисъл е съдебната практика по адм.дело №6392/2008г. на ВАС.

В хода на ревизията не е установено използването на подизпълнители, не е установена и възможност ревизираното дружество само да е извършило определени дейности поради кадрови и технически персонал, поради което и логично остава единствената възможност доставките към жалбоподателя да се извършени реално. В този смисъл е и заключението на експертизата според която: За данъчен период м.12.2015г., общия брой на доставчиците на стоки и услуги от процесните за периода с единствено тримата процесни 9 4колори 1 „ Е., [фирма] и [фирма], което представлява 99.67% от всички доставки към дружеството жалбоподател за периода на ревизията.

За данъчен период м.04.2016г., доставчици са именно отново тримата спорни [фирма], [фирма] и [фирма], като процентното съотношение е 97.64% от всички доставки.

За данъчен период м.07.2016г., доставчици на стоки и услуги от вида на процесните са отново двамата спорни [фирма] и [фирма], с процентно съотношение 94.64% от всички доставки.

За данъчен период м.09.2016г., доставчик е единствено [фирма], с процентно съотношение 100% от всички доставки.

За данъчен период м.11.2016г., доставчици на стоки и услуги от вида на процесните са [фирма], [фирма] и [фирма], с процентно съотношение 67.60% от всички доставки.

За данъчен период м.04.2017г. съотношението е 100%.

За данъчен период м.05.2017г. съотношението е 90.99%.

За данъчен период м.06.2017г. съотношението е 71.57%.

За данъчен период м.07.2017г. съотношението е 100%.

За данъчен период м.08.2017г. съотношението е 95.16%.

За данъчен период м.10.2017г. съотношението е 100%.

За данъчен период м.11.2017г. съотношението е 100%.

За данъчен период м.12.2017г. съотношението е 100%.

На фона на така изложеното процентно съотношение, настоящия състав на съда намира, че липсва обосноваост на заключението на органите на НАП за липса на реалност на доставките.

В хода на извършената ревизия е установено, че проверяваното дружество не разполага с транспортни средства, което изключва възможността да изпълни задълженията си по сключените договори с описаните горски стопанства, без използването на транспортни услуги от други дружества.

Съдът намира за нужно да отбележи и факта, че в изготвената ССЧЕ е установено, че липсва разлика в начина на документиране, отчитане и заплащане на доставките спрямо тези по процесните фактури и останалите такива от други доставчици.

По всички гореописани съображения, настоящият съдебен състав не споделя извода на ревизиращите органи за липса на доказателства за реалност на процесните доставки на стоки и услуги. От представените по делото доказателства се установява, че договорените между страните доставки на услуги са реално изпълнени. Същевременно, отново в този смисъл е и заключението на вещото лице.

В контекста на казаното, трябва да се отбележи, че с Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 е дадено задължително тълкуване на чл. 167, чл. 168, буква „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС. Съгласно т. 2 от диспозитива на цитираното решение, разпоредбите на чл. 167, чл. 168, буква „а“, чл. 178, б. „а“, чл. 220, т. 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвет от 28 ноември 2006г. относно общата система на ДДС, не трябва да се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае

на данъчно задълженото лице право да приспадне от данъка върху добавена 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 конкретния казус, именно с оглед обстоятелството, че преки доставчици на жалбоподателя не са били открити на посочения за кореспонденция адреси и доставчици на дружеството жалбоподател са били deregистрирани по ЗДДС след извършени доставки е направен краен извод за липса на реалност на процесните доставки. Несъмнено е при това положение, че ако предположенията на приходната администрация, изградени на база преценка на тези действия от страна на дружеството доставчик се приемат за релевантни по отношение възникване правото на данъчен кредит, то жалбоподателят би бил поставен в неравностойна позиция, доколкото той не е разполагал със сигурност по отношение на това, дали, въпреки стриктното спазване на своите задължения ще има право да приспадне платения на доставчика данъчен кредит, тъй като признаването или правото на приспадане ще зависи и от оценката на данъчните органи за това, дали доставчикът е изпълнил своите задължения за внасяне на осигуровки и представяне на изисканите документи и обяснения.

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав приема за незаконосъобразен извода за липса на реално извършени доставки на стоки и услуги от [фирма], „Колори 1“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. От представените по делото доказателства се установява, че договорените стоки и услуги са реално изпълнени по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и са налице условията за упражняване правото на данъчен кредит по чл. 71, т.1 от ЗДДС. Ревизионният акт в обжалваната част за отказано право на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма], „Колори 1“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], следва да бъде отменен.

С оглед заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски и на основание чл. 161, ал.1 ДОПК, такива следва да се присъдят съобразно изхода на делото. Жалбоподателят е направил разноски по делото в общ размер на 500.00

лева, от които 50.00лв. държавна такса, 450.00лв. възнаграждение за вещо лице по съдебно-техническата експертиза, доказателства за платено адвокатско възнаграждение не са представени по делото, въпреки надлежното упълномощаване на двама адвокати.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 74-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт №Р-22221518000424-091-001/10.10.2018г., издаден от Х. Б. М., Началник сектор в ТД на НАП - С. град, в частта потвърдена с решение № 587/04.04.2019г. на Директор на дирекция „ОДОП“ [населено място], с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], „Колори 1“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], „Еф Д, жи Ай И.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], за данъчни периоди месец декември 2015г., месец април 2016г., месец юли 2016г., месец септември 2016г., месец ноември 2016г., месец април 2017г., месец май 2017г., месец юни 2017г., месец юли 2017г., месец август 2017г., месец октомври 2017г., месец ноември 2017г. и месец декември 2017г.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" [населено място] да изплати от бюджета си на жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в общ размер на 500.00 (петстотин) лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: