

РЕШЕНИЕ

№ 998

гр. София, 19.02.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в публично заседание на 19.10.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **9222** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по две жалби, подадени от [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ЕИК по Булстат:[ЕИК], чрез адв.К. и адв.Т. (вх.№ 53-00-200/25.08.2016 г. (л.5) и вх.№ 53-00-200-1/09.09.2016 г. (л.72), и двете по описа на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП), срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220615008541-091-001/17.05.2016 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1361/09.08.2016 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва отказаното му от ревизията право на данъчен кредит в размер на 40 001,64 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], ведно с начислените лихви от 17 423,25 лв.

В жалбата са изложени оплаквания за незаконосъобразност на оспорения РА. Твърденията са за неправилно приложение на материалния закон и за нарушаване на основните принципи по установяване на данъчни задължения, както и за допуснати съществени процесуални нарушения в ревизионното производство. Подателят на жалбата настоява, че от формална гледна точка притежаването на фактура е достатъчно да обуслови правото на данъчен кредит за него като получател на доставките. Подчертава, че ревизията си е позволила да прави косвени твърдения за реалността на доставките. Отбелязва значението на съставените съпътстващи документи към фактурите. Изтъква, че произходът на стоката не е част от

фактическия състав на спорното право и се оплаква от незадълбочено изследване на материалния, технически и кадрови потенциал на доставчиците му. Претендира отмяна на обжалвания акт и присъждане на разноски. В с.з. жалбоподателят чрез адв.Т. поддържа жалбата.

Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощника си юк. К. оспорва жалбата, моли за отхвърлянето ѝ за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на ДОДОП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 01.09.2016 г. (л.100), а жалбите са подадени на 23.08.2016 г. и на 09.09.2016 г., видно от положените вх.№, от надлежно упълномощени адвокати (л.91) и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220615008541-020-001/ 19.10.2015 г., издадена от М. А. К. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя по прилагането на ЗДДС за данъчните периоди от м.януари 2010 г. до м.декември 2012 г. Заповедта е връчена на жалбоподателя по електронен път на 20.10.2015 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до 2 месеца от връчване на ЗВР. За ревизиращи органи са определени Е. М. Н. (ръководител на ревизията), и Н. Л. М. – гл.инспектори по приходите. Органът по възлагането е упълномощен със Заповед № РД-01-552/07.05.2013 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.14). ЗВР е изменена със заповеди № Р-22220615008541-020-002/16.12.2015 г. и № Р-22220615008541-020-003/19.01.2016 г.

Р. доклад /РД/ по възложената ревизия под № Р-22220615008541-092-01 е изготвен на 11.04.2016 г. и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 15.04.2016 г. Срещу ревизионния доклад жалбоподателят не е подал възражение. Р. акт, предмет на настоящото производство, с № Р-22220615008541-091-001 г. е издаден на 17.05.2016 г. от М. А. К. - началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. Н. – гл.инспектор по приходите при ТД на НАП-гр.С. - ръководител на ревизията, и е връчен на задълженото лице на 27.05.2016 г. по електронен път. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях.

При ревизията е установено, че дейността на жалбоподателя през ревизирания период е търговия с метали, приходи от отдаване под наем на недвижими имоти и покупко-продажба на недвижими имоти. През 2010 г. и 2011 г. преобладаващи дейности са били отдаването под наем на недвижими имоти и търговия с метали, през 2012 г. дружеството е извършвало и търговия със строителни материали, продажба на Д. и недвижими имоти.

Ревизията е отказала на жалбоподателя правото на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 30 403,14 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 66/06.01.2012 г. с предмет "по договор за СМР".

№ 68/10.01.2012 г. с предмет ламарина 4 - 1500 бр., ламарина 5 – 1488 бр., ламарина 8

– 2000 кг, ферми - 6800 т, и тръби - 20830 кг.

№ 70/16.01.2012 г. предмет теракот 25/25 - 250 кв.м, и теракот 33/33 - 250 кв.м.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която в отговор на връчено му по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения, същият е представил следните документи: спорните фактури; договори за СМР и за доставки на стоки, договори за наем, както и договор за обслужване и поддръжка на фискално устройство; СД по ЗДДС и дневници за продажби; счетоводни документи и справки; документи за разплащания, вкл. дневни отчети от ФУ и свидетелство за регистрация на ФУ.

С договор за възлагане от 03.01.2011 г. (л.117), сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител страните са се споразумели за следното: по възлагане от възложителя изпълнителят е приел да извършва периодично СМР – ремонтни работи на обекти на възложителя: Битов комбинат, магазин и складова база, находящи се в [населено място],[жк], с прилежащо към тях пространство за ползване. Посочено е, че когато се наложи извършването на дейности по договора ще се издава фактура и приемо-предавателен протокол за всяко отделно извършване на ремонтни дейности. Страните са се съгласили изпълнителят да извърши възложените работи качествено със собствен персонал нает на трудови и граждански договори, с материали на възложителя, за чиито качества не носи отговорност; възложителят ще заплати дължимите суми след приключване на работите и одобрение от него. Договорът е сключен за срок от три години. Към същия е приложена количествена сметка от 06.01.2012 г., в която е посочена обща крайна цена без ДДС – 80 000 лв. В тази връзка ревизията е изтъкнала, че не става ясно как е определена себестойността на фактурираните услуги /труд/ – 80 000 лв.

Приложен е Протокол/акт за извършване на СМР/Акт образец 19 подписан от 06.01.2012 г., с който са приети строителните работи. Актът съдържа данни за страните; за местонахождението на имотите; за извършените СМР като видове, количество и обем; както и за стойността на извършените СМР. Протоколът е двустранно подписан – от възложителя и от изпълнителя.

За положения труд доставчикът е представил граждански договори с физически лица с предмет възлагане на СМР, с приложени протоколи за приемане на извършена работа. Ревизията е констатирала, че не са приложени сметки за изплатени суми на лицата или други документи за плащане.

От справка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът не е декларирал изплатени доходи на лицата и не ги е осигурявал. За процесния период доставчикът е имал назначени 4 лица на трудови правоотношения на длъжности администратор хотел, рецепционист, продавач-консултант, за които не е внасял ЗОВ. Установено е, че на доставчика е издаден РА с определени задължения по ЗДДС в големи размери за част от периодите на издаване на спорните фактури, относими към настоящата ревизия.

Проверяваното лице е представило писмени обяснения, в които е декларирало, че дейността му е покупко-продажба на недвижими имоти, анализи за пазарни цени на недвижими жилища и търговски площи, довършителни строителни дейности, текущи ремонти, търговия със строителни материали, обучение на охранители, търговия с охранителна техника и облекла; има регистриран касов апарат; има сключени трудови договори със специалисти както и граждански договори за изпълнение на ремонтни дейности на конкретни обекти. Относно конкретните СМР

дружеството е потвърдило, че става въпрос за ремонтни дейности на обект на възложителя, а именно Битов комбинат находящ се в [населено място],[жк], с прилежащи към него сгради както следва: Сграда 1 – 250 кв.м. – складова база, Сграда 2 – 217 кв.м. – складова база, сграда 3 – 118 кв.м. – складова база. За ремонтните дейности дружеството е влагало само труд, който е описан в протоколите за приемане на извършените работи.

Ревизираното лице е представило спорните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, счетоводни и платежни документи, посоченият по-горе договор за възлагане от 03.01.2011 г. (за СМР), както и договори за доставка от 03.01.2012 г. (за стоки – л.127, л.131). По силата на последния, сключен между жалбоподателя като купувач и доставчика като продавач страните са се споразумели купувачът да закупи от продавача поцинкована ламарина, тръби, колони, фаянс и теракот. Посочено е, че транспортът е за сметка на купувача.

Жалбоподателят е представил и писмени обяснения, в които е посочено, че съгласно приемо-предавателен протокол по фактура 68/10.01.2012 г. стоките са извозвани от склад на доставчика [населено място], [улица] до [населено място], кв. Б., [улица] АМ с шофьор на купувача Я. Д. – упълномощено лице; а съгласно приемо-предавателен протокол към фактура 70/16.01.2012 г. стоките са извозвани от склад на доставчика [населено място], [улица] до [населено място], кв. Б., [улица] АМ с шофьор на купувача Я. Д.. Съгласно количествена сметка, протокол за извършени СМР и договор за възлагане са извършени СМР с труд на изпълнителя и с материали на възложителя за обект собственост на ЧАР Е. Е., находящи се в [населено място],[жк]– Битов комбинат, [улица], и складова база, [улица].

2. В размер на 8 200 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 41/04.01.2012 г. с предмет хладилна витрина "Г." 1 бр., щандови витрини 4 бр., крайстенни витрини 2 бр.

№ 45/10.01.2012 г. с предмет платове.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която в отговор на връчено му по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения, същият е представил следните документи: спорните фактури; договори за доставки на стоки, договори за наем; фактури от предходни доставчици, придружени с приемо-предавателни протоколи; банкови документи за разплащания.

С договор за доставки на стоки от 09.01.2012 г. (л.135), сключен между жалбоподателя като купувач и доставчика като продавач, страните са се споразумели купувачът да закупи от продавача хастар и еко кожа – по 1 пале. Посочено е, че транспортът е за сметка на купувача, като стоките ще се натоварят наведнъж от склад на продавача в [населено място], [улица].

С договор за доставки на стоки от 02.01.2012 г. (л.140), сключен между жалбоподателя като купувач и доставчика като продавач, страните са се споразумели купувачът да закупи от продавача хладилна витрина "Г. К." 1 бр., щандови витрини "К." 4 бр., крайстенни витрини "К." 2 бр. Посочено е, че транспортът е за сметка на купувача, като стоките ще се натоварят на пет курса от склад на продавача в [населено място], [улица].

Доставчикът е представил и писмени обяснения, в които е посочено, че хладилните витрини са закупени от [фирма], които са внесени от Г., след като са рециклирани и обслужени от същото дружество до ниво годни за употреба за българските стандарти с издадени гаранционни карти; витрините са доставени с транспорт на продавача в

склад на [фирма] в [населено място], [улица], след което част от тях са продадени на жалбоподателя; стоката е натоварена и транспортирана от купувача; всички разплащания между страните е по банков път. Другата стока са бракувани платове, които се продават на палета, а не на метраж, като част от тях е продадена на жалбоподателя; през този период дружеството е разполагало с открити и закрити складови помещения под наем.

От справка в информационната система на НАП ревизията е установила, че спорните фактури са включени в СД по ЗДДС и в дневника за продажби за съответния данъчен период. Органите по приходите са извършили проверка на място в притежаваните от жалбоподателя търговските обекти, находящи се в гр."С",[жк], за която е съставен Протокол № 1069836/18.02.2016 г., с който е констатирано, че в търговския обект магазин за хранителни стоки, който се отдава под наем, към момента на извършване на проверката се намират хладилни витрини.

Ревизираното лице е представило спорните фактури и към тях посочените по-горе договори, писмени обяснения и декларация, оборотни ведомости, счетоводни справки и платежно нареждане.

3. В размер на 10 647,52 лв. по следните фактури, издадени от [фирма]:

№ 3674/05.05.2010 г. с предмет патрон за секретна брава – 4 бр.; електроди 2.5 кутия – 10 кг; мека връзка 20 см – 6 бр.; възвратен клапан s - 2 бр.; грунд алкиден – 5 бр.; боя Декоратор – 3 бр.; кореселин М. Декоратор 1 л – 3 бр.; брави обикновени 7-ца – 3 бр.; четка 70 мм - 3 бр.; боя Протекта – 3 бр.; валяк 25 см – 4 бр.; брави обикновени 9-ка – 2 бр.; дръжка 9-ка обикновена – 2 бр.; тел арматурна 0.8 – 6,200 кг; винт 4x40 – 15 бр.; винт 5x30 – 7 бр.

№ 3728/07.06.2010 г. с предмет панта стругована ф26 – 6 бр.; гипс 25 кг. – 5 бр.; патрон за секретна брава – 4 бр.; диск диамантен 115 мм турбо – 5 бр.; теракол Б. 25 кг. – 2 бр.; четка 2S” – 1 бр.

№ 3786/06.07.2010 г. с предмет цимент /торба 25 кг/ – 20 бр.; дюбел-пирон 8x120 и 8x140 – 60 бр.; пясък,чакъл-чувал – 10 бр.; П. коляно ф110 – 4 бр.; П. разклонение ф110/50/90 гр. – 3 бр.; диск диамантен 125 мм – 5 бр.; П. тръба ф40 4 м – 3 бр.; П. разкл. ф110/110 – 4 бр.; П. муфа ф50 – 8 бр.; нит 4,0x10 – 1525 бр.; сифон - 1 бр.; кабелен канал 25x20 – 10 бр.; хоросан – 21 бр.

№ 3789/07.07.2010 г. с предмет филтър 2 – 1 бр.

№ 3791/09.07.2010 г. с предмет СМ 11-25 кг – 5 бр.; кабел СВТ 2x4 – 6 бр.; борогрунд 1 л – 1 бр.; найлон покривен тънък – 1 бр.

№ 4137/30.12.2010 г. с предмет машинна мазилка МР 75 – 24 бр.; гипсокартон Н. 12.5x2.0x1.2 – 168 кв.м; теракол С1Т 25 кг – 15 бр.; хоросан – 120 бр.; стиропор 4 см и 5 см – 160 бр.; пяна голяма – 12 бр.; пяна М. средна – 15 бр.; профил за гипсокартон UD 27/30 – 144 м; лепило Ц. FT101 280 мл – 2 бр.; грунд алкиден – 10 бр.; луничка алуминиева подвижна – 30 бр.; самопробивен винт 5.5x25 – 300 бр.; крушка дихр. 220V 35-50W – 30 бр.; пясък, чакъл-чувал – 15 бр.; кабел ППВ МБ 2x4 – 50 м.; РN тръба Ф20 комб.-4м. – 50 м; УКБ – 5 бр.; тръба РN ф25 т.вода – 30 м; боя алкидна Декоратор – 10 бр.; ключ Б. сх.1 – 10 бр.; контакт Б. и Б. – 10 бр.; сатен гипс фугопълнител 25 кг – 15 бр.; анкерен болт бх65 – 75 бр.; попнит – 77 бр.

№ 4132/29.12.2010 г. с предмет кофа с изстисквач 12 л – 1 бр.

№ 4495/30.09.2011 г. с предмет гипсокартон 12,5x1,2x2.0 – 120 кв.м; топлоизолация EPS F – 3 куб.м; гипсово лепило 15 кг – 10 бр.; цимент /торба 25 кг./ – 50 бр.; профил за гипсокартон UD 27/30 – 120 м.; профил за гипсокартон CD 60/27/4000 – 60 м;

рапиден винт 3,5x25, 3.5x35, 3.5x45 – 1000 бр.; дюбел-пирон 6x40 – 600 бр.

№ 4547/30.10.2011 г. с предмет плочки теракот 33x33 – 35 кв.м; гипсокартон 12,5x1.2x2.0 – 60 кв.м; стиропор 4 см и 5 см – 40 бр.; лепило за гипсокартон А. 30 кг – 10 бр.; рапиден винт 3.5x25, 3.5x35, 3.5x45 – 1000 бр.; дюбел пирон 6x40 – 1000 бр.; профил за гипсокартон UD 27/30 – 25 м; профил за гипсокартон CD60/27/4000 – 15 м; кит колорит вътрешен – 40 кг; мрежа за изолация – 50 м; шпилка M12 – 3 бр.; гайка M12 – 30 бр.; болт 10x70 и 80 – 40 бр.; гайка M10 – 40 бр.; шайба Ф10 – 40 бр.; самопробивен винт 5x60 – 50 бр.; стъклофибърна лента 90 м/48 мм – 2 бр.

№ 4582/30.11.2011 г. с предмет цимент /торба 25 кг/ - 30 бр.; хоросан – 30 бр.; теракол К6-С. – 10 бр.; ъгъл за шпакловка – 50 бр.; PN коляно - 90 ф32 – 21 бр.; PN коляно м.р. ф32x1” – 5 бр.; тръба PN т.вода 32x5,4 – 4 м. – 5 бр.; PN преход ф32x1” м.р. – 10 бр.; PN холендрова връзка ф25 – 5 бр.; стъкловата 12 кв.м – 36 кв.м; рапиден винт 3.5x25, 3.5x35, 3.5x45 – 500 бр.; дюбел пирон 6x80 – 341 бр.

№ 4551/02.11.2011 г. с предмет водомер студ.вода S”сух – 1бр.

№ 4552/02.11.2011 г. с предмет цимент /торба 25 кг/ – 16 бр.; тръба Ф50 – 5 бр.

№ 4626/31.12.2011 г. с предмет боя алкидна декоратор – 12 бр.; кореселин М. Декоратор 1 л – 12 бр.; ваяк 25 см – 16 бр.; тръба PN ф20 топла вода – 60 м.; тръба PN ф20 ст.вода – 60 м; УКБ – 12 бр.; силикон М. – 24 бр.; фуга керемиди – 6 бр.; PN тройник 20x1/2x20 м.р. – 12 бр.; PN коляно ф20xS м.р. – 15 бр.; PN коляно ф20xS ж.р. – 20 бр.; лум.пура 120-36W – 12 бр.; хоросан – 20 бр.; гасена вар – 20 бр.; смесител за баня с подвижен душ – 6 бр.; смесител за мивка стенен Т. – 6 бр.

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която в отговор на връчено му по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения, същият е представил изисканите му документи и обяснения във връзка с извършване на фактурираните доставки.

От справка в информационната система на НАП ревизията е установила, че доставчикът е включил спорните фактури в СД за ДДС и в дневника за продажби и за съответните данъчни периоди; че към момента на издаване на фактурите е имал назначени 13 лица на длъжности продавач-консултанти; че същият е отчел притежавани дълготрайни материални активи към 31.12.2011 г на стойност 34 хил. лв., в т.ч. сгради 28 хил. лв. и съоръжения 6 хил. лв. Издаден му е РА с определени големи задължения по ЗДДС.

Жалбоподателят е представил спорните фактури, придружени с фискални бонове; и счетоводни справки, от които е видно, че е получил строителни материали и принадлежности от доставчика.

След анализ на така установените факти и обстоятелства органите по приходите са направили извода, че фактурите, издадени от посочените доставчици, не отразяват действително извършени доставки на стоки и услуги, поради което за жалбоподателя не възниква правото на приспадане на данъчен кредит. Отказът от спорното право е извършен на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 във вр.с чл.25 и чл.6 и чл.9 ЗДДС.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е оспорил по административен ред и с Решение № 1361/09.08.2016 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП обжалваният РА е потвърден.

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна** експертиза с вещо лице П. К., която даде основно заключение по следните задачи:

1. Към спорните фактури има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи, складови разписки или други документи, касаещи предаването на стоките и др.; какво счетоводно отражение са намерили те при жалбоподателя и при доставчиците.

2. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури.

3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати.
4. Притежава ли жалбоподателят и доставчиците му собствени или наети складови помещения; какви счетоводни записвания има във връзка със съхраняването на стоките; в съответните складови помещения съхранявани ли са и чужди стоки.
5. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/ служители – на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.
6. Да установи стоките потоци на процесните стоки, като за целта следва да се установи:
 - а/ началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизирания период по счетоводни данни и инвентаризации;
 - б/ наличностите по видове достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от преките доставчици към жалбоподателя;
 - в/ възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т.1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките, с транспортните и платежните документи. Обвързката да се даде в табличен вид.
 - г/ кои са всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.
6. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори; има ли издадени и осчетоводени документи за осъществен транспорт на стоките, предмет на доставката – при жалбоподателя и при доставчиците; ползвани ли са услугите на превозвачи и къде счетоводно е отразено това.
7. Връзката на получените доставки на стоки и услуги с извършваната от него икономическа дейност през ревизирания период.
8. За фактурите с предмет услуги:
 - а/ в какво се изразяват спорните услуги; има ли отчетени приходи при доставчиците по тях и в какъв размер; за документирани на спорните услуги има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи или др.подобни; какъв е начинът на остойностяване на услугите; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчиците.
 - б/ доставчиците разполагали ли са с наети работници/ служители – на какви длъжности; с каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.
 - в/ доставчиците разполагали ли са с Д. и какви, къде са били заведени; има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи.
 - г/ възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т.1 съпътстващи документи, касаещи предаването на услугите, с транспортните и платежните документи. Обвързката да се даде в табличен вид.
9. Има ли последваща реализация или влагане на стоките и услугите, които се твърди да са получени от доставчиците - по количества, видове и издадени данъчни документи, вкл. съпътстващи документи.
10. Имат ли връзка получените доставки на стоки и услуги с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирания период.
11. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя.
По делото беше допусната съдебно-счетоводна експертиза с вещо лице П. К., която даде **допълнително** заключение по следните задачи:
 1. Дали получателят на доставката е регистрирано по ЗДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаване на данъчната фактура.
 2. Дали данъкът по ЗДДС е отразен в СД по ЗДДС на доставчиците най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който са възникнали данъчните събития за облагаемите доставки.
 3. Дали получателят на услугата притежава данъчни фактури или данъчно дебитно известие,

отговарящо на изискванията на ЗДДС и ЗСч.

4. Налице ли е разплащане между жалбоподателя и доставчиците.

5. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/ служители – на какви длъжности, с каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.

6. Има ли съпътстващи документи /протоколи, договори, актове/ към фактурите на доставчиците за доказване реалност на услугата.

По делото беше допусната **съдебно-техническа** експертиза с вещо лице А. С., която даде заключение по следните задачи:

1. Има ли съответствие на описаните количества СМР по протоколите и фактурите с одобрените инвестиционни проекти за сградите; има ли съответствие на описаните количества СМР по протоколите и фактурите с последващи доставки, извършени от жалбоподателя в качеството на изпълнител по договорите с неговия възложител.

2. Има ли съответствие на закупените и вложени от жалбоподателя или доставчиците количества строителни материали, с фактурираните СМР.

3. Изпълнени ли са процесните СМР на описаните в документите строителни обекти в обем и стойност съгласно договорите и приемо-предавателните протоколи. Стоки от вида на процесните като количество и вид са вложени в изброените обекти.

4. Строителните обекти, на които са извършени СМР, въведени ли са в експлоатация с надлежно издадени разрешителни и функционират ли нормално.

Съдът ще коментира експертните заключения при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото като писмени доказателства се приобщиха следните документи: доказателства за датата на връчване решението на Д"ОДОП" на жалбоподателя (л.99); спорните фактури с приложени към тях съпътстващи и счетоводни документи (л.113); доказателства за притежавани електронни подписи от органите по приходите, издали ЗВР, РД и РА (л.293).

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия (в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС). РА е издаден в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕП по делото е представена справка от публичен регистър на "Инфо норатри" за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР.

Изтъкваните от жалбоподателя процесуални нарушения не могат да послужат като основание за отмяна на акта, защото нормата на чл.160, ал.1 ДОПК задължава Съда да реши делото по същество.

Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им

наличие при ревизираното лице. За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката или на датата на извършване на услугата. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Правният спор по отношение на посочените фактури се свежда до това дали ли са действително извършени доставки на стоки и услуги по тях. С оглед спецификата на фактурираните доставки те следва да бъдат групирани така:

I. Фактури с предмет **стоки**

Такива са фактури № 68/10.01.2012 г. и № 70/16.01.2012 г., издадени от [фирма]; и всички фактури, издадени от [фирма] и от [фирма].

1. Съдът намира, че жалбоподателят се справи с доказателствената тежест и доказва претендираното от него и отречено от ревизията право по следните фактури:

а/ издадени от [фирма] - № 68/10.01.2012 г. и № 70/16.01.2012 г.

б/ издадени от А. 96" Е. - № 3674/05.05.2010 г., № 3728/07.06.2010 г., № 3786/06.07.2010 г., № 3789/07.07.2010 г., № 3791/09.07.2010 г., № 4137/30.12.2010 г., № 4132/29.12.2010 г., № 4495/30.09.2011 г. и № 4547/30.10.2011 г.

По делото са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

Съдът отчита обстоятелството, че разглежданите стоки представляват родово определени вещи и съгласно чл.24, ал.2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В случая са налице съпътстващи документи към фактурите, обективизиращи предаването на стоките от доставчика и еквивалентното им приемане от получателя. Между доставчика [фирма] и жалбоподателя са сключени договори и са съставени двустранно подписани приемо-предавателни протоколи. В тях стоките са индивидуализирани, което позволява да се приеме, че собствеността върху тях е прехвърлена съобразно по-соченото по-горе правило на ЗЗД. Преценката на тези доказателства позволява по безпротиворечив начин да се направи извод, че между страните се е стигнало до индиви-дуализиране и отделяне на ро-дово определените вещи, с което е прехвърлена собствеността върху тях. За облагането с ДДС в частта на спорното право на данъчен кредит е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена. Протоколите са представени своевременно – в отговор на връченото на жалбоподателя искане, и не са оспорени по делото. Поради това същите, независимо че са частни документи, те имат достоверни дати и могат да залегнат като основа за правните изводи на Съда. При съпоставка между тях и фактурите се установява съвпадение в количествата, а същото заключение е дало и вещото лице по изслушаната ССЕ. Нещо повече – в приемо-предавателните протоколи е налице подробно описание на стоките, както и изрично препращане към издадените фактури, с което е доказана пълна обвързка по отношение на спорния по делото предмет. На практика фактурите са издадени именно въз основа на тези протоколи.

Каза се, че съпътстващите документи са двустранно подписани, като има подписи на приемача и предаваща страна, а те са индивидуализирани в титулната част на документите, поради което липсва неяснота на кои лица принадлежат. В тях са посочени имената на страните и е поставен печатът на доставчика. По правило с печата на дружеството се разпорежда МОЛ, назначено в него. Това води до извода, че подписите на лицата в тях са в състояние да ангажират дружествата-съконтрагенти.

По отношение на тези фактури Съдът констатира, че в РД са направени взаимноизключващи се констатации-от една страна е посочено, че към тях не са представени каквито и да са документи (на с.33, и тази констатация е пренесена в решението на Д"ОДОП", а от друга – че

са представени приемо-предавателни протоколи към фактурите (на с.36-37).

В протоколите е налице и място на приемо-предаване, но дори да липсваше такова, то се извлича и от приложимите законови разпоредби. При прехвърляне на собствеността върху родово определени вещи и липса на изрична уговорка между страните относно мястото на предаването им, е приложимо общото правило на чл.200, ал.2 ЗЗД във вр.с чл.288 от Търговския закон, което сочи, че местоизпълнението на задължението е там, където се плаща цената. С осъществяването на дължимата престация настъпва и транслативният ефект на търговската продажба, респективно възниква данъчно събитие по смисъла на чл.25, ал.1 във вр.с чл.6, ал.1 ЗДДС.

Всички изброени дотук документи са прегледани от вещото лице по основната и допълнителната ССЕ, което е установило обвързка между тях и първичните счетоводни документи. Ето защо следва да се приеме за установено прехвърляне правото на собственост върху процесните строителни материали. Съдът кредитира заключенията на ССЕ като компетентно изготвени и даващо отговор на поставените задачи. Същите са мотивирани, съответстват на събраните доказателства и следва да се приемат и за обосновано, предвид представените по делото писмени доказателства, които са послужили за формиране на експертните изводи на вещото лице и непредставляващи част от административната преписка. Съдът приема двете заключения и за обосновани, предвид представените по делото писмени доказателства, послужили за формиране на експертните изводи на вещото лице и непредставляващи част от административната преписка. Експертът е анализирал коректно събраните доказателства и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Отговорил е изчерпателно на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти.

ССЕ даде заключение за редовност на воденото от жалбоподателя счетоводство. Предвид изложените от ССЕ констатации следва да бъде прието, че обсъжданите писмени доказателства имат достоверни дати посочените в тях, доколкото въз основа на тях са извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца-жалбоподател, а същите са водени редовно. Да се приеме обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. При това положение въпросните доказателства могат да служат като годни доказателства в подкрепа на становището на жалбоподателя за реалност на извършените доставки.

Следва да се отбележи, че в сключените договори страните са се споразумели транспортът да е за сметка на жалбоподателя. Същият е разполагал с микробус Мерцедес, заведен като Д., както и с шофьор, нает по трудово правоотношение. Ето защо следва да се приеме, че стоките са могли да бъдат доставени след като е доказано получаването на стоките при ревизираното лице и надлежното им заприходяване, то несъмнено е доказан и транспортът на същите до строителните обекти.

На свой в издадените от доставчика [фирма] фактури е налице изключително подробно описание на доставените стоки. В конкретния случай е безспорно установено, че са налице извършени услуги, за което са платени парични престации от получателя им. По делото не се твърди, че размяната на насрещните престации е без основание. Затова следва да се приеме, че с издаването на данъчните фактури между страните по доставките са били сключени сделки с конкретен предмет, които отговарят на постигнатите съглашения между страните. Тези сделки не са обявени за нищожни по съответния ред, следователно и за целите на данъчното облагане същите не могат изначално да се приемат за нищожни. Оттук не може да се прави извод, че не са настъпили целените със сделките вещноправни последици, релевантни за облагането с косвен данък. макар между доставчика и жалбоподателя да не са подписани приемо-предавателни протоколи, са налице косвени доказателства, които сочат, че доставките на стоките са действително извършени.

В случая става въпрос за строителни материали и инструменти, за които се твърди да са вложени в строително-ремонтни работи и това твърдение е доказано. Съдът намира, че от

приетите по делото писмени доказателства се налага еднозначен извод за влагане на стоките в ремонтните дейности, извършени от доставчика на СМР [фирма]. По-подробно на него Съдът ще се спре в т. II от решението, но тук ще бъдат обсъдени аспектите от доставката на стоки.

На първо място ревизията е установила, че дейността на жалбоподателя през ревизирания период е включвала отдаване под наем на недвижими имоти и покупко-продажба на недвижими имоти. Съгласно изричните установявания на ССЕ дружеството притежава имоти, заведени при него като Д., на които именно са извършени строителните ремонти: кафе-сладкарница, складовата база, включваща склад №1 със застроена площ 250 кв.м, склад №2 със застроена площ 217 кв.м и склад №3 със застроена площ 118 кв.м. При това положение се установява връзка на спорните доставки с неговата икономическа дейност.

На второ място от обема на фактурираните стоки следва логичният извод, че са извършени покупки от търговски обект за продажба на дребно. Този обем позволява превозът на строителните материали безпроблемно да бъде извършен с притежаванот от жалбоподателя микробус Мерцедес, за управлението на който е имало назначен шофьор.

По-нататък Съдът констатира времево съответствие между покупките на стоки и извършените строителни ремонти в имотите. Страните не спорят, че на посочените недвижими имоти са изпълнени ремонти, което е лесно установимо и в тези смисъл е даденото от СТЕ заключение. Съдът кредитира същото като професионално изготвено, обосновано и даващо изчерпателни отговори на поставените задачи. В сключения договор за СМР между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител страните са се споразумели строителните материали да е за сметка на жалбоподателя. Ето защо същият следва да придобие необходимите за ремонта материали. При закупуване на същите задълженото лице ги е завело в счетоводната си сметка Материали и е отразило разходите за закупуването им като разходи за материали, а по една от фактурите – като разходи за придобиване на Д.. Последното обстоятелство е от съществено значение именно за преценката дали зад издадените фактури стоят реално извършени доставки на стоки и на него Съдът ще се спре още веднъж по-долу.

На следващо място СТЕ даде заключение за съответствие на строителните материали, вложени в обектите, с извършените строителни работи, като в.л. е дало този извод след посещение на обектите на място.

Сред доказателствата за реалното извършване на доставката от съществено значение е разплащането по издадените фактури. Това разбиране произтича от икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и жалбоподателя като получател. Няма съмнение, че движението на парични ценности следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на стоките, което е доказано по делото. ССЕ даде категорично заключение за доказано плащане по спорните доставки. Налага се изводът, че и в този аспект реалността на доставките е установена по делото.

Съвкупната преценка на всички изложени обстоятелства обосновава извода на Съда за действително осъществени доставки на стоки по разгледаните фактури. От последващото влагане на стоителните материали, доказано с многобройни безпротиворечиви доказателства, обсъдени по-горе, може да се изгради извод за действително наличие на отреченото от ревизията право на данъчен кредит.

Тези изводи не с променят от обстоятелството, че ревизията се е позовала на невъзможност на доставчиците да доставят фактурираните стоки, доколкото не е доказано последният да е разполагал със стоките. Решение на С. от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 е точно в смисъл, че това обстоятелство не може да бъде основание за отказване правото на приспадане, и съответства на свободата на страните свободно да договарят и търгуват помежду си. Изпълнена е предпоставката по неустановяване участието на ревизираното лице в данъчна измама, която ще бъде разгледа подробно от Съда по-долу в мотивите на съдебния акт. Съжденията в РД в този смисъл са общи и не могат да се съотнесат към конкретния случай, а в потвърждаващото административно решение се сочи, че жалбоподателят и

доставчиците не участват в стопанския обмен реално, а само документално - чрез издаване на фактури. В подкрепа на тези обстоятелства обаче по делото не са ангажирани никакви доказателства.

Оспорените констатации за отказан данъчен кредит по разгледаните фактури са незаконосъобразни и подлежат на отмяна. Тъй като се отменят задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

2. Не такова е положението са фактурите, издадени от [фирма] и с останалите фактури, издадени от [фирма]: № 4582/30.11.2011 г., № 4551/02.11.2011 г., № 4552/02.11.2011 г. и № 4626/31.12.2011 г.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл.70, ал.5, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл.70, ал.5 от закона и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит.

По отношение на втората група фактури че жалбоподателят не се справи с доказателствената тежест и не доказа претендираното от него право. Въз основа на приетите по делото доказателства и установените с тях обстоятелства Съдът намира за обоснован и законосъобразен извода на ревизията за липса на реалност на фактурираните доставки на хладилни витрини, платове и строителни материали.

Съдът отчита обстоятелството, че не са представени никакви съпътстващи документи, посредством които да се приеме, че е постигната индивидуализация на родово определените вещи. Липсата на съставени приемо-предавателни протоколи, стокови или складови разписки, или доказателства за предаване на стоките за превоз, не позволява да се приеме за доказано, че е прехвърлена собствеността по чл.24, ал.2 ЗЗД. Относно фактурите от [фирма] с предмет платове Съдът намира, че щом фактурите от предходни доставчици са били придружени с приемо-предавателни протоколи, не е имало пречка за съставянето им и между прекия доставчик и ревизираното лице. По договора със същия доставчик за продажба на витрини и щандове Съдът констатира, че страните са включили в договорите клауза "приемо-предаване на стоките", но не са посочили, че сключените договори имат значението и на протоколи за предаването им. След като не е доказано дали стоките да са приети от лицето, сочено за получател, договорът е годен да установи единствено възникнала облигационна връзка между страните, но не и прехвърляне на собствеността върху фактурираните стоки. Налага се единственият възможен извод, че предаване на стоките не е извършено, съответно и собствеността върху вещите не е прехвърлена.

По делото посредством ССЕ не е доказано каква е била счетоводната наличност от процесните стоки при доставчиците, тъй като същите не са намерени на адресите им. Поради това не беше дадено заключение имало ли е въобще при тях наличности и достатъчни ли са били те за осъществяване на доставките към жалбоподателя.

Посредством ССЕ не беше проследено увеличаването на стоковата наличност при жалбоподателя, при постъпленията от доставчиците и намаляването ѝ при последващото влагане или реализация. В случая по отношение на стоките от [фирма], при доказателствена тежест на жалбоподателя, не се установи идентичност на фактурираните хладилни витрини с наличните такива в търговските обекти. За последваща реализация на платовете пред в.л. са направени има твърдения в смисъл, че са препродадени на [фирма], но само по счетоводни данни, а фактури и съпътстващи документи за така твърдяните продажби не са ангажирани.

Вещото лице по ССЕ е установило, че стоките по фактурите от [фирма] са заведени по счетоводна сметка Стоки, което означава, че те са били предназначени за последваща

реализация. Това предполагаше да се установи или наличността им на склад, или тяхната продажба, но ССЕ не е установила нито едното, нито другото. При това положение се налага изводът за безстокост на разглежданите фактури.

Съдът съобрази естеството на ДДС като косвен и многофазен данък. От него следва, че данъчният кредит произтича не от издадената от доставчика фактура, а от извършената от него доставка. От така възприетото разбиране следва, че подлежащият на приспадане от получателя ДДС като данъчен кредит е именно данъкът, начислен и дължим от доставчика, при това само когато този ДДС е начислен правомерно. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя, когато тя произтича от неизвършени доставки, ще противоречи на самата логика на облагането с косвения данък.

В тази връзка следва да се посочи, че правото на данъчен кредит на получателя по данъчна фактура не следва да бъде признато само поради факта, че ДДС е посочен във фактурата. Така С. в т.13 на Решението по дело С-342/87 категорично приема, че упражняването на правото на приспадане, предвидено в Шестата директива, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т.17 на същото решение се казва, още, че "...ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна...".

Дори позоваването на практиката на С. не освобождава данъчно задълженото лице от принципното изискване да установи наличие на предпоставките по ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, първата от които е осъществяване на доставката на стока, в случая. За признаване на правото на данъчен кредит следва да е установено осъществяването на фактурираната доставка, и в този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02, както и решение на С. по дело С-324/11.

В обсъжданата насока следва в казуса да се съобрази и Решение от 6.12.2012 г., постановено по дело С-285/11, образувано по запитване на български съд, по което С. се е произнесъл в смисъл, че "...за да се установи обаче, че на основание на тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, ... е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани за извършването на облагаеми сделки..." /т.31/.

По отношение начина, по който следва да бъде проведено доказването, в същото решение е припомнено, че "... в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки на стоки (в този смисъл Решение от 6.09.2012 г. по дело С-273/11, т.53)" /т.32/.

При липсата на възможност за проверка в счетоводствата на дружествата-доставчици, както и за проверка редовността на счетоводствата им и непредставени приемо-предавателни протоколи, не може да се приеме, че са налице извършени реални доставки. Само по себе си издаването на фактурите и включването им в дневниците за продажби/покупки и в СД не игнорира необходимостта да се изследва реалното осъществяване на доставките и тя многократно е подчертавана и в практиката на С.. Това разбиране е застъпено и в Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка.

Във всички случаи С. е категоричен, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит следва да е установено осъществяване на фактурираната доставка, като преценката на

доказателствата за това, настъпило ли е данъчно събитие по фактурата, издадена на ревизираното лице, е предоставена на националните съдилища съобразно приложимите процесуалните правила за преценка на доказателствата.

С това доказване жалбоподателят не се справи. Тоест, в случая не може да се приеме, че се касае за действия на доставчика, за които получателят трябва да отговаря, или че администрацията е прехвърлила върху данъчния субект собствените си задължения по осъществяване на контрола. Ако процесните доставки са реално извършени и obligatorните отношения между ревизирания субект и съответно неговите доставчици са се развили по начина, по който се твърди, то самият получател следва да притежава доказателства за това. Констатациите за непризнат данъчен кредит в размер на 15840,77 лв. са законосъобразни и подлежат на потвърждаване.

II. Фактура с предмет **услуга-СМР**.

Такава е фактура № 66/06.01.2012 г., издадена от [фирма].

В изпълнение на лежащата върху него доказателствена тежест жалбоподателят ангажира убедителни доказателства, с оглед на които процесната доставка да се приеме за реално осъществена.

Макар предметът на фактурата да е посочен като СМР по договор, неяснотата в предмета на същата е преодоляна посредством съпътстващите я документи. Съдът съобрази, че още в хода на ревизионното производство е представен договор за строителство, в които страните са договорили конкретните дейности. Към договора има надлежно съставен протокол-акт обр.19 за приемане на извършената работа. Важно е да се отбележи, че същият е двустранно подписан от страните по договора, като подписите под него не са оспорени. В акта достатъчно конкретно са описани извършените СМР. На практика последният е протокол обр.19, от което става ясно, че жалбоподателят като възложител е приел строително-монтажните работи от доставчика. Протокол обр.19, уреждащ предаването на строежа и строителната документация от строителя на инвеститора, е регламентиран в отменената Наредба № 7/22.05.2001 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, като е бил задължителен до 2003 г. С приемането на Наредба № 3/31.07.2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството той вече не е законово уреден, но неговото прилагане продължава, ако инвеститорият и строителят държат на него. Той е желателен при уреждане на взаимоотношенията между възложителя и изпълнителя на видове СМР и се прилага въз основа на постигнатите между тях договорености. По същество протокол обр.19 е документ, с който се документират извършени СМР на съответен етап на строителство. Той е първичен счетоводен документ, но тъй като реквизитите му не са уредени нормативно, те се ограничават до тези, с които може еднозначно да се опише стопанската операция. Същият представлява количествено-стойностна сметка за извършените към определен момент, приети и подлежащи на заплащане видове СМР.

Не буди съмнение фактът, че фактурите са издадени именно въз основа на акта. Налага се изводът, че протокол обр.19 като пряко доказателство за реализиране доставките на строителни услуги са непротивопоставими на косвените доказателства, от които се градят изводите на приходния орган.

Доколкото същите представляват частни документи, следва да се има предвид, че тяхната обвързваща Съда доказателствена сила е оборима. Оборването на доказателствената сила на документа се извършва, като страната, на която същият се противопоставя, докаже, че документът е неистински. Горното може да се извърши единствено чрез оспорване на документа, каквото в случая не беше предявено. Ето защо Съдът може да изгради правните си изводи върху коментираните частни документи.

На следващо място по делото се установява обвързка между възложените, фактурираните и описани в акта СМР, която е решаващо доказателство за реалното изпълнение на договорените услуги. Противно на тезата на ревизиращите органи, по категоричен начин се установява начинът на остойностяване на стойтелните услуги посредством договора и

съставеното към него приложение – количествено-стойностна сметка.

Посредством заключението на СТЕ се установи съответствие между СМР, фактурирани от доставчика, и видовете строителни работи, отразени в протокола обр.19, като е изяснен въпросът с отчитането на СМР между страните, и преките доставки са установени от СТЕ като извършени. Заключението относно изследваните СМР следва да се кредитира като неоспорено, даващо отговор на поставените задачи, изготвено компетентно и безпристрастно.

И в тази част на спора важи всичко, което Съдът изтъкна в т.І относно значението на съпътстващите документи, разплащането по фактурите в аспекта на спорната реалност на доставките, редовността на воденото от жалбоподателя счетоводство, както и потенциалната възможност на доставчика да изпълни фактурираните строителни работи, основано на Решение на С. от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11.

Относими както за доставките на стоки, така и за доставките на услуги, са следните мотиви на Съда: В постановения за разглеждане случай не се установяват обективни данни, въз основа на които може да се заключи, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделките, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, то обоснован е изводът на съда, че с обжалвания РА незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит. В този смисъл е Решение от 11 май 2006 г. по дело С-384/04 и Решение от 21 февруари 2008 г. по дело С-271/06. Мотивите в РА относно материалната, кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците, се опровергават от принципните мотиви на Решението на С. по дело С-18/13, съгласно които само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. В конкретния случай не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на С. в Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА.

Тъй като се отменят задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по спорната фактури, следва да бъде отменено и задължението за лихви, което е с акцесорен характер и следва главното задължение.

Направените искания за присъждане на разноските и от двете спорещи страни, Съдът намира за основателни, поради което същите следва да се уважат. Жалбоподателят претендира разноски в общ размер 3 721,37 лв., представляващи внесена държавна такса в размер на 50 лв. /л.89/, адвокатско възнаграждение от в общ размер 3 600 лв., платено в брой /л.81, л.309/, както и 971,37 лв. разноски за вещи лица /л.177, л.178, л.239/. Въпреки че не е направен възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, Съдът намира, че същото, заплатено в размер на 3 600 лв., не е прекомерно с оглед фактическата и правна сложност на делото. В РД са налице разнородни констатации за отказано право на данъчен кредит – както за стоки, така и за услуги; изслушани са три съдебни експертизи, представени са писмени доказателства и от двете страни. Съобразно уважената част от жалбата на основание чл.161, ал.1 ДОПК ответникът следва да заплати на жалбоподателя разноски в размер на 2 746,35 лв. Ответникът претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Това възнаграждение, изчислено на базата на чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, възлиза на 2 252,87 лв. Съобразно отхвърлената част от жалбата на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 631,26 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220615008541-091-001/17.05.2016 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1361/09.08.2016 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на Национална агенция по приходите, в частта, с която на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ЕИК по Булстат:[ЕИК], е отказано право на данъчен кредит в общ размер 32 516,90 лв. по фактури № 68/10.01.2012 г. и № 70/16.01.2012 г., издадени от [фирма]; и № 3674/05.05.2010 г., № 3728/07.06.2010 г., № 3786/06.07.2010 г., № 3789/07.07.2010 г., № 3791/09.07.2010 г., № 4137/30.12.2010 г., № 4132/29.12.2010 г., № 4495/30.09.2011 г. и № 4547/30.10.2011 г., издадени от А. 96" Е., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22220615008541-091-001/ 17.05.2016 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., потвърден с Решение № 1361/09.08.2016 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на Национална агенция по приходите, в останалата обжалвана част, ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, да заплати на [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер на 2 746,35 лв. /две хиляди седемстотин четиридесет и пет лева и 35 ст./.

ОСЪЖДА [фирма] със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 631,26 лв. /шестстотин тридесет и един лева и 26 ст./.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: