

РЕШЕНИЕ

№ 148

гр. София, 07.01.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 29.11.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **2560** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] №9, представлявано от Б. В. Б., срещу Ревизионен акт №Р-22001417002765-091-001 от 15.11.2017 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията, и Й. Н. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 208 / 09.02.2018г на Директор на Дирекция “ОДОП” при ЦУ на НАП С. ,с който е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 50094.54 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за периодите м. 11.2013 г., м. 01.2014 г., м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 11.2014г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г. и м. 09.2016 г. по фактури, издадени от : [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Релевира се незаконосъобразност на РА –издаден в противоречие с материално-правните разпоредби на чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 ал.1 от ЗДДС ,както и явна необоснованост и немотивираност на същия –фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени доказателства. Конкретизира ,че предпоставки за признаване на право на данъчен кредит за облагаема доставка на стоки и услуги са : да е получил услугите респ. да е придобил стоките и да притежава данъчна фактура от регистрирано по закона лице ,отговаряща на изискванията на чл.114 от ЗДДС . Цитира практика на СЕС по съединени дела С- 80/11 и С-142/11, чиито мотиви счита за приложими към конкретния казус . Подробно излага фактическите обстоятелства по спорните

доставки и формира правни изводи , обратни на изводите на ревизионния орган.

Моли да се отмени РА ,като се присъдят и направените съдебно-деловодни разноски. В съд.заседание жалбоподателя се представлява от адв.С. , който поддържа жалбата ,излага подробни доводи ,идентични с тези по жалбата за незаконосъобразност на оспорения РА в писмени бележки .

Ответника чрез юриск.М. оспорва жалбата . Счита РА за правилен и законосъобразен , съобразно аргументите в решението на директора на Дирекция “ОДОП” . Претендира юрисконсулско възнаграждение .

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, съдът приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е започнало с издаването на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22001417002765-020-001/04.05.2017 г., връчена на 12.05.2017 г., издадена от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-369 от 30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2016 г. Същата е изменена със Заповед №Р-22001417002765-020-002/10.08.2017 г., връчена на 14.08.2017 г., издадена от органа, възложил ревизията, като определеният срок за приключване на ревизията до 12.08.2017 г. е променен до 12.10.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22001417002765-092-001/25.10.2017 г., връчен на 27.10.2017 г.

Ревизията приключва с РА №Р-22001417002765-091-001 от 15.11.2017 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Й. Н. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 18.11.2017 г.

В резултат на извършената ревизия са установени задължения за ДДС в общ размер на 139 144,21 лв. и лихви в размер на 13 706,52 лв. при деклариран от задълженото лице ДДС за внасяне в размер на 89 049,67 лв., които са внесени.

През ревизирания период жалбоподателя е извършвал строително-ремонтни дейности, за което е регистриран в К. на строителите, както и дейности за отдих и спорт – фитнес и спа-център, осъществявана в собствена сграда и отдаване под наем на помещения и магазин.

Дейността на дружеството се осъществява от следните обекти: многофункционална сграда, находяща се в [населено място], [улица]№15 и хранителен магазин, находящ се в [населено място],[жк], [улица]№33 Е, които обекти са собственост на дружеството от 18.12.2015 г., придобити чрез апорт от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и комплекс „В.“ /фитнес и спа център/, находящ се в [населено място], [улица]№94, който обект е изграден от дружеството по стопански начин, след като на 15.03.2007 г. предприятието е закупило правото на строеж от [фирма].

С РА е извършена корекция на упражненото право на данъчен кредит по доставчици и периоди ,както следва :

- За данъчните периоди м. 07.2015 г. и м. 11.2015 г. с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 20 177,77 лв. за доставки, документирани с 12 фактури, описани на стр. 11 в РД, издадени от [фирма], с

предмет стоки – строителни материали и услуги.

Направена е насрещна проверка на този доставчик и са представени от последния доказателства – декларация от управителя на дружеството, копия на спорните фактури, приемо-предавателни протоколи /ППП/, количествено-стойностни сметки, Аналитичен регистър на отразени фактури за периода 01.01.2013 г. – 31.01.2016г., Оборотна ведомост за м. 11.2015 г.; разчетно-платежна ведомост /РДВ/ за м. 11.2015 г.; фактури от предходни доставчици; СД и дневници за продажби за м. 07.2015 г. и м. 11.2015 г. Органа по приходите обаче е констатирал, че декларацията, с която са представени доказателствата, подадена от името на дружеството е подписана от името на неговия управител - Б. П. Е., но положеният подпис е различен от нотариално завереният подпис на управителя, положен в Съгласие с образец на подписа от 11.06.2015 г. и в договора за покупко-продажба на дружествени дялове от 09.06.2015 г. Доказателствата са заверени със същия подпис, без посочване на лицето, което ги заверява. Извода досежно разликата в подписите на управителя на [фирма] положен в гореописаните документи е абсолютно произволен и голословен, доколкото не е подкрепен с доказателства събрани по съотв.процесуален ред /напр.чрез вещо лице графолог/. Приходната администрация няма компетенциите да изследва подписи,съдържание на документи и т.н ,а и в хода на настоящето производство не е оспорила документите приложени към “неподписаната” от управителя декларация. Органите по приходите са констатирали, че доставчикът е регистриран по ДОПК на 20.06.2013 г. и по ЗДДС на 25.07.2013 г. Дружеството е deregистрирано на 18.12.2015 г. по инициатива на орган по приходите.

Констатирано е, че за проверяваните периоди от доставчика са подадени 4 уведомяване по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за назначени лица по трудови правоотношения на следните длъжности: управител, експерт търговия и двама общи работници.

По данни от Търговския регистър е установено, че не са публикувани годишни финансови отчети /ГФО/ за 2014 г. и 2015 г. За тези периоди от дружеството са подадени годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, в които не са декларирани отчетени суми в регулация на разходи за амортизации, указващ наличие на амортизируеми активи.

За спорните доставки от жалбоподателя са представени следните доказателства: копия на фактурите; Договори, сключени с доставчика; приемо-предавателни протоколи /ППП/, количествено-стойностни сметки, протоколи за установяване степента на завършеност на СМР, Хронологични описи, Пътни листа, Справка за стоков поток.

В РД е направен анализ на представения от доставчика договор от 20.08.2011 г. за наем на недвижим имот, сключен с Б. В. М., ЕГН [ЕГН] - наемодател.

По силата на този договор наемодателят предоставя на [фирма] /наемател/ недвижим имот, находящ се в [населено място], [улица]№24 / [улица]№ 25А/, който ще се използва за склад за строителни материали и магазин, с месечен наем в размер на 300 евро. В тази връзка от органите по приходите е направена проверка в ИС на НАП, при която е установено, че за 2015 г. от дружеството не е подадена Справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатен доход и удържан данък, различен от трудови правоотношения. По данни от ПП СУП е установено, че сочената наемодателка не е подавала ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за периода от 2011 г. до 2015 г.

Относно представени договори, сключени между жалбоподателя /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, за доставка на материали и извършване на услуги са констатирани несъответствия в съдържанието на договора, представен от доставчика и този, представен от жалбоподателя, по отношение на вписаните в двата договора клаузи за изпълнение на СМР с материали на изпълнителя. Според обяснения на доставчика транспортирането на стоките е извършено с автомобил на Възложителя, като шофьор и доставчик на стоките са лицата М. М. и К. К.. Същевременно в представени от жалбоподателя пътни листа като шофьор е посочен В. Б.. Според доставчика предмет на доставките са продажба на строителни материали и извършване на СМР, като е заявено, че дружеството не разполага със собствени или наети активи. С оглед посоченото по отношение на доставките на услуги с багер е констатирана липса на материална обезпеченост на доставчика да изпълни фактурираното. Според обяснения на ревизираното дружество в т. 2 от договорите е допусната техническа грешка и договорът е за закупени строителни материали, а не за извършване на СМР. Това от своя страна противоречи на декларираното от доставчика. Същевременно съгласно представени двустранно подписани протоколи за установяване на извършените СМР, е документирано извършване на следните услуги от доставчика: транспортни услуги, рязане на асфалт, монтаж на тръби и др. Във връзка с тези услуги е констатирана липса доказателства за притежавани или наети от доставчика транспортни средства, машини за рязане на асфалт и такива за монтаж на тръби. Установено е, че за доставчика липсват данни за назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения, които да изпълняват длъжността шофьор. От доставчика са представени частични, непълни данни за предходни доставки, поради което е прието за недоказано, дружеството да е закупило и притежавало фактурираните към жалбоподателя строителни материали. Констатирано е, че в приложена разчетно-платежна ведомост за м. 11.2015 г. липсват подписи на лицата, удостоверяващи получено възнаграждение за положен труд, както и липсват подписи на касиер и счетоводител, отговорни за съставянето на ведомостта. По данни на доставчика всички фактури са платени в брой, но липсват приложени фискални бонове. Констатирано е, че от доставчика се сочи, че е представен аналитичен регистър на процесните фактурите, но такъв липсва, поради което е прието, че не може да се установи как са осчетоводени. Липсва аналитична счетоводна информация за заведените строителни материали по вид количество и стойност и тяхното изписване. Представена е само обратна ведомост за м. 11.2015 г., са данни само за заведени стоки.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки от издателя на фактурите.

- За данъчните периоди м. 11.2013 г. и м. 01.2014 г. с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 19 927,37 лв. за доставки, документиращи с 16 фактури, описани на стр. 14 в РД, издадени от [фирма], с предмет стоки.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, за целите на която е съставено ИПДПОЗЛ №П-22221017082908-040-001/26.05.2017 г. Същото е изпратено по електронен път, но не е получено потвърждение за получаване. Извършени са две посещения на адреса за кореспонденция – [населено място], [улица] №20, документиращи с Протоколи №1089645/30.05.2017 г. и №0836346/13.06.2017 г. На адреса не е открит управителят или лице за контакт.

С вх. №53-03-1218#5/12.07.2017 г. в ТД на НАП С. са постъпили доказателства с придружително писмо, в което не се съдържа каквато и да било индивидуализация на лицето, което ги изпраща. Посочена е само връзка с връченото ИПДПОЗЛ от 26.05.2017 г. Подписът в придружителното писмо е идентичен с подписа на лицето, представило доказателства от името на доставчика [фирма]. Същевременно се различава от подписа на управителя К. С. И., положен в нотариално заверени договор за покупко-продажба на дялове и съгласие за приемане на управление и образец от подписа, публикувани в ТР. Както беше посочено по-горе анализирането на подписи не е в компетенциите на приходната администрация и без наличието на обективни данни за злоупотреба с процесуални права не следва да се правят каквито и да било изводи.

Представени са следните документи: копия на спорните фактури, фактури от предшестващи доставчици, ППП, Оборотни ведомости за м. 11.2013 г. и м. 12.2013 г., Извлечение от сч. с-ка 304 към 30.11.2013 г. и към 31.12.2013 г.; Дневник на сч. с-ка 411 за м. 11.2013 г., м. 12.2013 г. и м. 01.2014 г.; РПВ за м. 11.2013 г.

Установено е, че доставчикът е регистриран по ДОПК на 08.09.2009 г. и по ЗДДС на 11.11.2009 г. Дружеството е deregистрирано на 02.07.2013 г. по инициатива на орган по приходите. Следва нова регистрация по ЗДДС на 07.08.2013 г. и отново deregистрация по инициатива на органите по приходите на 25.02.2014 г.

По данни от ИС на НАП е установено, че за процесния период от доставчика са подадени 7 уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени лица по трудови правоотношения на следните длъжности: работник товаро-разтоварна дейност, общ работник, работник строителство, чистач/хигиенист.

По данни от ТР е констатирано, че дружеството не е публикувало ГФО за 2013 г. и 2014 г. За 2013 г. дружеството е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, в която не са декларирани данни, указващи наличие на амортизируеми активи. За 2014 г. няма подадена ГДД по ЗКПО.

По отношение на спорните доставки от страна на жалбоподателя са представени следните доказателства: спорните фактури, ППП, Хронологични описи, Пътни листа, Справка за стоков поток.

Констатирано е, че както от доставчика, така и от ревизираното дружество не са представени договори, съдържащи данни за цени, условия и начин на организиране на доставките на материали. За [фирма] са постъпили документи и данни, в които се съдържа подпис, но липсват имена и длъжност на лицето, което ги е изготвило и предоставило. Декларирано е, че дейността на дружеството се извършва в нает склад, на адрес [населено място], [улица] №25, но липсва представен договор за наем. В тази връзка е направена проверка в ИС на НАП, при която е установено, че за 2013 г. дружеството няма подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми за наеми.

Поради липсата на данни за амортизируеми активи и доказателства за наемане на складово помещение, органите по приходите са констатирани липса на информация за място, където са съхранявани и продадени процесните стоки.

Констатирана е липса на представени доказателства от доставчика за транспортиране на стоките. От жалбоподателя са представени пътни листа, в които като шофьор е посочен В. Б.. Констатирано е, че в част от фактурите /ф-ра №2200 от 07.01.2014 г. и ф-ра №2160/12.11.2013 г. е фактуриран превоз, но липсват доказателства за собствени или наети от доставчика транспортни средства, като не са приложени пътни листа и няма данни за назначен при доставчика шофьор.

За друга част от спорните фактури /ф-ра №2129/29.11.2014 г., ф-ра №2126 от 28.11.2013 г., ф-ра №2170/27.11.2013 г., ф-ра №2172/25.11.2013 г./ е констатирано, че са фактурирани услуги по товарене, но също липсват данни за конкретни лица, които са го извършили.

По повод на приложено извлечение на сч. с-ки 304, 411, оборотни ведомости и РПВ е констатирано, че липсват данни за лицето, което ги е изготвило и подписало, а в приложената ведомост не се съдържат подписи на лицата за изплатено възнаграждение за положен труд. За извършени разплащания, към част от фактурите са приложени касови бонове, но голяма част от тях са нечетливи.

В заключение е формиран извод за липса на реални доставки от издателя на фактурите.

- За данъчните периоди м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г. и м. 11.2015 г. с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 019,00 лв. за доставки, документирани с 9 фактури, описани на стр. 19 в РД, издадени от [фирма], с предмет услуги – СМР.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, за целите на която на 05.06.2017 г. по електронен път е връчено ИИНП №Р-22001017092016-040-001 от 05.06.2017 г.

Установено е, че доставчикът е регистриран по ДОПК на 03.02.2015 г. и по ЗДДС на 18.02.2015 г. Дружеството е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС считано от 25.04.2016 г.

На 19.06.2017 г. вх. № 3679 в деловодството на ТД на НАП с куриерска пратка са постъпили документи по връченото искане от името на [фирма] и подписано от А. С. – управител. Отново неоснователно е констатирана “.. съществена разлика с нотариално заверения подпис на същото лице, положен в Съгласие и образец от подпис, публикуван в ТР”. Същият този подпис се съдържа и в представените доказателства. Договор от 03.08.2015 г. между страните, с предмет извършване на ремонт на обект спортен комплекс „О.“ в [населено място]; заверени копия на фактури, протоколи обр. 19 и платежни нареждания, подробно описани на стр. 4-5 в РД; Оборотна ведомост и Главна книга за периода 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г., както и 3 граждански договора, сключени на една дата - 04.08.2015 г., с лицата: Б. В. С. с ЕГН [ЕГН], Б. Г. К. с ЕГН [ЕГН] и В. С. Т. с ЕГН [ЕГН].

В придружителното писмо са дадени писмени обяснения, в които е посочено, че [фирма] е имало през 2015 г. бизнес отношения с [фирма], за което има сключен договор за извършване на СМР на обект спортен комплекс „О.“ в [населено място], представляващ ремонт и подмяна на покривната изолация. Заявено е, че извършената работа е с материали, машини и инструменти на [фирма]. Работата е извършвана от собственика и три лица, наети на граждански договори.

При проверка в ПП VAT е установено, че спорните фактури са включени

в подаден от доставчика дневник за продажбите и СД за съответния период.

При направена проверка в „Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми“ е установено, че няма подадена информация за изплатени суми по граждански договори на посочените 3 физически лица.

По данни от Справка за задълженията, към 19.06.2017 г. е установено, че доставчикът има неизплатени задължения в размер на 840,11 лв., няма образувано изпълнително дело и наложени обезпечителни мерки.

За спорните доставки от жалбоподателя са представени следните доказателства: копия на спорните фактури, договор между страните, Протоколи за установяване степента на завършеност на СМР, Хронологични описи, Платежни нареждания, Справка за стоков поток.

Констатирана е липса на доказателства за притежаван от доставчика търговски обект, в т.ч. и при направено посещение на адрес в [населено място]. По данни от подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. липсва информация за разполагаеми от доставчика амортизируеми активи. В ТР не е публикуван ГФО за 2015 г.

В обяснения на жалбоподателя е посочено, че за ремонта и подмяната на покривната хидроизолация на спортен комплекс „О.“ – К. от ревизираното дружество е закупена универсална машина за сваляне на старата хидроизолация и поставянето на нова. Същевременно от доставчика не са представени документи за инструменти и съоръжения, във връзка с почистването на абразивните частици, водоструйки, скеле и др., необходими за извършване на фактурираните работи. По данни на жалбоподателя ползваните материали са доставяни на строителния обект и приемани от собственика на [фирма] – А. В. С.. В тази връзка е констатирано, че както от доставчика, така и от жалбоподателя не са представени документи за закупени материали, във връзка с поставянето на нова хидроизолация, като фактури за покупка на ламарини, геотекстил, ПВЦ тръби, мушамы, посипки, грунд, лепила, мембрани и др., необходими за изпълнение на тези работи, както и документи за транспорт /пътни листа, товарителници и др./ на такива материали. За спорните периоди от доставчика не са подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени лица по трудови правоотношения.

По повод твърденията на доставчика, че услугите са извършени от лица, наети по граждански договори от органите по приходите са инициирани проверки на Б. С. и Б. К., но от лицата не са получени документи. Не са установени данни за изплатени суми на тези лица и такава информация не е подавана от доставчика чрез Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ.

В заключение е формиран изводът за липса на реални доставки от

издателя на фактурите.

- За данъчните периоди м. 07.2014 г., м. 11.2014 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г. и м. 09.2016 г., с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 970,40 лв. за доставки, документирани с 14 фактури, описани на стр. 22-23 в РД, издадени от [фирма], с предмет услуги – СМР.

Установено е, че първоначално дружеството е вписано в ТР на 28.02.2013 г. На 23.02.2017 г. е вписан нов едноличен собственик на капитала и управител Р. М. Р. с ЕГН [ЕГН] и заличаване на В. П. Е.. Дружеството е със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес].

Доставчикът е регистриран по ЗДДС на 10.04.2013 г. и дерегетиран на 27.03.2017 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, за целите на която е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22001417091703-040-001/01.06.2017 г. Същото е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 30.06.2017 г.

След връчването, в законоустановения срок по искането са представени документи чрез куриерска пратка, регистрирани с вх. №ИТ-00-5564/04.07.2017 г. В придружителното писмо не са посочени индивидуализиращи данни за лицето, което представя доказателствата, респ. за лицето, което е подписало писмото. Оформлението на писмото е аналогично на оформлението на придружителното писмо от името на [фирма] и [фирма]. Подписът в придружителното писмо не съответства на нотариално заверения подпис на управителя Р. М. Р. в съгласието за приемане на управление и образец от подпис, публикувано в ТР. Съответно и становището на съда за липса на компетентност по този въпрос на приходната администрация е идентичен с казаното за горните доставчици.

Представени са следните документи: аналитични регистри, договори от 18.06.2014 г. и от 25.05.2016 г., сключени между жалбоподателя /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, копия на 13 фактури, 10 протокола за извършването и за заплащането на натурални видове СМР, 5 граждански договори, сключени между [фирма] /възложител/ и лицето М. И. Н. с ЕГН [ЕГН] /изпълнител/, с разписки за изплатени/получени суми, Декларация от М. Н..

Констатирано е, че в придружителното писмо е описано, че дружеството извършва дейност по редене на тротоари, паважни и др. пътни настилки. При необходимост се наема допълнително персонал на граждански или трудови договори. Заявено е, че през 2016 г. възложената услуга от

[фирма] е извършена само от М. Н., поради малката площ. Материалите и инструментите са представени от възложителя. Декларирано е, че дружеството не разполага със складова база, т. к. услугите, които извършва са с материали на клиента.

Органите по приходите са установили, че доставчикът е отразил в дневниците за продажби 10 фактури, издадени на [фирма], с обща данъчна основа 20 068,00 лв. и начислен ДДС – 4 013,60 лв.

Констатирано е, че ф-ра №33/03.11.2014 г. не е представена от доставчика, но е отразена в дневника за продажби през съответния период.

Представените от доставчика ф-ра №101/03.08.2016 г., ф-ра №102/15.08.2016 г., ф-ра №103/31.08.2016 г. и ф-ра №104/12.09.2016 г., не са отразени в дневниците за продажби на дружеството.

Към представените фактурите, с предмет на доставка СМР, са приложени двустранно подписани протоколи за извършването и за заплащането на натурални видове СМР. Във фактурите е отбелязано, че плащането е по сметка, но не са представени доказателства за разплащане. Фактурите са отчетени по кредита на сч. с-ка 703 и по дебита на сч. с-ка 411.

Съгласно приложена декларация от М. Н., същият декларира, че през 2016 г. е извършил полагане на настилка – гранитен паваж, тротоарни площи, бетонови павеа, паваж, пътни павеа и бордюри – всичко около 1 514 кв м по граждански договор към [фирма]. Приложени са и 5 граждански договора, с разписки за изплатени/получени суми. Констатирано е, че съгласно представените разписки сумите са изплатени/получени през 2016 г., а по данни от представения хронологичен регистър е видно, че изплатените суми са отразени по кредита на сч. с-ка 501 и дебита на сч. с-ка 421.

Установено е, че дружеството не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физически лица през 2016 г. М. Н. не е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г.

В дружеството няма наети лица на трудов договор. Деклариран е трудов договор с М. Н., сключен на 16.04.2013 г. и прекратен на 01.11.2013 г.

Във връзка с процесните доставки от жалбоподателя са представени следните документи: копия на спорните фактури, Договори, сключени с доставчика, Протоколи за установяване степента на завършеност на СМР, Хронологични описи, Платежни нареждания, Справка за стоков поток.

Установено е, че по декларираните данни от доставчика материалите са за сметка на клиента, но както от доставчика, така и от жалбоподателя не са представени документи за закупени материали, във връзка с поставянето

на павета, бордюри, тротоарни плочки, както и документи за транспортирането на такива материали. .

Доставчикът няма назначени лица по трудови договори.

В заключение е формиран извод за липса на доставки от издателя на фактурите.

Описаните корекции са отразени при определяне на резултатите за съответните данъчни периоди.

При така извършената задължителна проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е **основателна** .

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

1. качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/,
- 2.притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС,
- 3.получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и 4.отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. Щом придобиването на правото на разпореждане като собственик със стоката /вж. чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 6 от ЗДДС/ и получаването на услугата /чл. 9 от ЗДДС/ са елементи от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане, то за претендиращото данъчно предимство ДЗЛ е задължението да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Действително притежаването на фактура не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Индивидуализирането на вещите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ. В конкретния случай предаването на

стоки, предмет на фактурите се установява от обясненията на управителя на дружеството доставчик, от обстоятелството, че фактурите са намерили отражение в счетоводните регистри, отразени в дневника за покупки, с което е изпълнено условието на чл.7 ал.3 от ЗСч, а именно “приема се, че е налице документална обосновааност и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 при условие, че за тази информация са налице документи, които я удостоверяват”, както и от заключението на вещото лице по допуснатата съдебно-счетоводна експертиза, съобразявала складови разписки в счетоводството на жалбоподателя за заприхождаването на процесните стоки. Заключението на експерта е писмено доказателствено средство за установяване на правно и доказателствено релевантни факти, за което е нужно притежаване на специални знания из областта на науката, изкуството, занаятите и др. - чл. 195, ал. 1 от ГПК. При условията на чл.202 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК настоящата инстанция намира, че заключението на вещото лице следва да бъде възприето като обективно и компетентно и не оспорено от страните. Установените от експерта факти установяват съществуването на материалните предпоставки на правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 6, ал. 1, т. 3 от Закона за счетоводството, счетоводните регистри на жалбоподателя и доставчиците, на записванията върху които се основава заключението на вещото лице, са производни доказателствени средства, отразяващи систематизирана информация за стопанските операции от първични и/или вторични счетоводни документи, поради което отразената в регистрите информация следва да съответства на тази за стопанската операция по първичните и/или вторичните счетоводни документи. Такова съответствие видно от анализа на проверените от вещото лице документи е налице в настоящия случай. По делото няма спор, че счетоводството на задълженото лице [фирма] е редовно водено, а от заключението се установява, че доставките от процесните доставчици - са надлежно осчетоводени по съответните сметки, за счетоводните операции са съставени аналитични счетоводни регистри, налице е последваща реализация на закупените стоки.

Назначената по делото съдебно –техническа експертиза е установила безспорно извършването на СМР и влягането на закупените материали в обектите, изградени от жалбоподателя.

Ответника не е оспорил анализирания дотук писмени доказателства, в случай че счита същите за неавтентични.

Действително за признаване право на приспадане на данъчен кредит, по издадените на получателя фактури следва да са получени стоки или

услуги по облагаеми доставки. Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Това е така, защото с данък върху добавената стойност се облагат доставките. Понятието е легално дефинирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции.

Съгласно чл. 25 от ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи..

Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя.

Цитираната законова дефиниция изисква, освен фактическо наличие на резултат от осъществяването на доставката, удостоверяване и на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката от издателя на фактурата, по която се претендира право на приспадане на данъчен кредит.

В оспорения РА ,ревизиращия екип е направил безспорния извод ,че жалбоподателя се е разпоредил със стоките предмет на процесните доставки т.е същият ги е притежавал за да може впоследствие да ги вложи в СМР ,с оглед предмета на осъществяваната от него дейност.

Костения извод ,че доставките не са извършени от лицата посочени във фактурите като доставчици е необоснован , най-малкото защото почива на предположения / че някой друг , а не посочените във фактурите доставчици са извършили доставките/ . След като органа по приходите твърди наличието на определени факти е нужно да ги докаже т.е ако счита ,че действителния доставчик е някой друг,то следва да посочи кой е той. Недопустимо е жалбоподателя да бъде принуждаван да доказва

отрицателни факти , под предтекст че е негова доказателствената тежест да докаже наличието на основанията за претендираното от него право на ДК. Жалбоподателя е представил достатъчно доказателства ,че доставките от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] са действително осъществени.

Не без значение за реалността на доставките е и обстоятелството, че дължимите суми по фактурите, в това число дължимия данък, са заплатени от жалбоподателя, което макар и да не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит, би било лишено от икономическа логика при непредаване на закупените стоки и неизвършване на СМР. Видно от заключението на вещото лице по ССчЕ фактурите са отразени в дневника за покупки на жалбоподателя и в СД по ЗДДС за съотв.данъчен период. Направен е извод ,че разходите по доставките са надлежно осчетоводени от жалбоподателя и предмета на доставките е впоследствие реализиран т.е придобитите от жалбоподателя стоки с процесните фактури са били реализирани от жалбоподателя ,което доказва че същият ги е притежавал т.е били са реално налице към момента на отчуждаването им от жалбоподателя.

Относно транспорта на тези стоки и установеното несъответствие в имената на шофьорите осъществили превоза ,съдът намира не са необходими допълнителни доказателства за осъществен транспорт , каквото е било изискването на ответника за да признае право на ДК по тези фактури.

Предвид безспорно установените в настоящият казус предпоставки на чл.86 ал.1 от ЗДДС ,а именно че жалбоподателя е издал данъчен документ, в който е посочил данъка на отделен ред, включил е размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл.125 за този данъчен период и е посочил процесните фактури в дневника за продажбите за съответния данъчен период,то няма основание да му бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит. Безспорно е установено от експертизата , че фактурите отговарят на изискванията на чл.114 ЗДДС, а стойността по фактурите е платена на касата и по банков път и че данъкът е начислен според изискванията на чл.86,ал.1 ЗДДС , което опровергава изцяло изводите на органа по приходите за нереалност на доставките

Представените по делото доказателства не може да се игнорират , единствено защото от справка в НАП се установило ,че дружествата – доставчици на жалбоподателя няма регистрирани собствени или наети транспорти средства , складове, трудови договори, и т.н

В този смисъл изцяло съдебната практика е насочена към признаване

право на данъчен кредит, независимо дали ДЗЛ е проверило дали издателя на фактурата има наети лица по трудов договор или търговски обекти ,регистрирани касови апарати , доказателства за транспорт на стоките и т.н ,без органа да е установи въз основа на обективни данни ,че това лице е знаело или е било длъжно да знае,че сделката с която обосновава правото на приспадане на ДК е част от дан.измама,извършена от посочения издател или от др. стопански субект нагоре по веригата. Нещо повече поведението на доставчика като цяло не може да се контролира , прогнозира и гарантира от претендента за приспадане на ДК т.е от получателя по доставката / Решение № 12375/26.09.2013г по к.а.д № 539/2013г на ВАС , Решение №16572/11.12.2013г по к.а.д № 11266/2013г на ВАС , Решение № 2364/19.02.2013г по к .а.д № 6075/2012г на ВАС ,Решение на СЕС по делоС-324/11 ; С-80/11г;С-142/11; С-18/13. В настоящият казус ревизиращите не са представили обективни данни от които може се направи за злоупотреби с ДДС и че жалбоподателя е участник в данъчна измама ,извършена от някой от предходните доставчици . При тези данни съдът намира ,че следва да се съобразят мотивите по съединени дела С- 80/11 и С-142/11,които са в съответствие с фактите по настоящето дело, според което не е се допуска национална практика за отказ от право на приспадане поради това, че ДЗЛ не се е уверило, че издателят на фактурите е бил в състояние да извърши доставката, когато не са налице данни и твърдения за данъчна измама. Също така според решение на СЕС по дело С-18/13 по преюдициално запитване на АССГ, при сходна с настоящия спор фактическа обстановка е дадено задължително тълкуване на Директива 2006/112/ЕО на Съвета, според което не се допуска извършване на приспадане на ДДС, когато няма данни доставчиците да разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост или има нередовна счетоводна отчетност при тях, но само при наличие на две кумулативни условия - тези обстоятелства да сочат за наличие на измама и въз основа на обективни данни, представени 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 тази измама. В настоящия случай ,както беше посочено и по-горе в мотивите няма данни и твърдения за данъчна измама, нито установеност от страна на приходните органи, че данъчно – задълженото лице е знаело за такава измама.

Липсата на легално определение на “данъчна измама” не дава основание на органа по приходите да предполага , че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит,позовавайки се на фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето : „ ...При липса на

извършена доставка логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка“. В случая въпреки твърдението на ответника , че цялостната преценка на установените в хода на ревизията обстоятелства и факти, дават основание да се приеме, че е доказано наличието на сделки, с цел данъчна измама не е подкрепена от обективни данни за това . Напротив тезата на органа по приходите за липса на реално осъществени доставки ,извършени от [фирма], [фирма] , [фирма] и [фирма] е опровергана от експертизите назначени в хода на настоящето производство ,с което се формира извод за незаконосъобразно извършване на корекция на правото на приспадане на данъчен кредит.

Предвид изложеното съдът намира ,че следва да отмени оспорения РА, с който е отказано право на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] за дан.периоди м. 11.2013 г., м. 01.2014 г., м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 11.2014г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г. и м. 09.2016 г. като незаконосъобразен.

При този изход от процеса ответника ще следва да заплати на жалбоподателя сторените по делото разноси в размер на 4125лв ,съгласно списък по чл.80 от ГПК /стр.214 от делото /

Водим от горното съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] , представлявано от Б. В. Б., **Ревизионен акт №Р-22001417002765-091-001 от 15.11.2017 г.**, издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията, и Й. Н. И. – ръководител на ревизията , потвърден с Решение № 208 / 09.02.2018г на Директор на Дирекция “ОДОП” при ЦУ на НАП С. ,с който е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 50094.54 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за периодите м. 11.2013 г., м. 01.2014 г., м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 11.2014г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г. и м. 09.2016 г. по фактури, издадени от : [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК 202463821Ревизионен акт /РА/ № Р-22220515010728-091-001/21.06.2016 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията и П. Т. П. – ръководител на ревизията , потвърден с Решение № 1004 / 21.06.2016г на

Директор на Дирекция “ОДОП” при ЦУ на НАП С. ,с който на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]41А , представлявано от З. Г. Д. е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 17 616,53 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за периодите м. 12.2009 г., от м. 02.2010 г. до м. 05.2010 г., м. 08.2010 г., от м. 10.2010 г. до м. 12.2010 г., от м. 01.2011 г. до м. 03.2011 г., м. 05.2011 г., м. 06.2011 г., м. 09.2011 г., м. 10.2012 г., м. 11.2012 г. и м. 04.2013 г. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК],като незаконосъобразен

ОСЪЖДА Дирекция “ОДОП” да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] , представлявано от Б. В. Б. сумата 4125лв –разноски по делото

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните ,че е изготвено.

СЪДИЯ: