

РЕШЕНИЕ

№ 2167

гр. София, 02.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 12.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **600** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 от Административно-процесуалния кодекс (АПК) вр. с чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е след като с решение №312/11.01.2024г. по адм.дело № 5875/2023г. по описа на ВАС е отменено решение №2768/24.04.2023 г. по адм. дело № 9262/2022г. по описа на Административен съд София – град и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав на АССГ по жалба от „Брейн Сторм Консулт - ОД” ЕООД- [населено място], представлявано от управителя К. И. Т. срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22221021005808- 091-001/29.04.2022г., потвърден с решение № 1270/15.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП” – С.. С РА на дружеството е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 25 167,66 лева за д.п. м.08.2021г. по фактури, издадени от „2008“ ЕООД, „2020“ ЕООД, „Нис Петрол“ ЕООД, „Силвър Стар Ритейл“ АД и „Петрол“ АД, в резултат на което е установен резултат за м.08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лева, при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лева. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден при липса на мотиви, в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства за реалност на доставките по спорните фактури, вкл.

декларирани наети лица, протоколи за предаване на материали, договори, приемо-предавателни протоколи и др. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществото на спора жалбоподателят, редовно призован, не се представлява, с писмено становище поддържа жалбата и претендира присъждане на сторените съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство започва въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221021005808-020-001/18.10.2021г., връчена по електронен път на 19.10.2021г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221021005808-020-002/13.01.2020г., издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Брейн Стом Консулт - ОД“ ЕООД, за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност за данъчен периоди м. 08.2021г. Срокът за извършване на ревизията е до 18.02.2022г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221021005808-092-001/28.02.2023г., връчен на дружеството електронно на 28.02.2023г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Б. С. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.05.2022г.

С РА на дружеството е установен резултат ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лева, при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лева. Извършената корекция е поради отказано право на данъчен кредит в общ размер на 25 167,66 лева по фактури, издадени от „2008“ ЕООД, „2020“ ЕООД, „Нис Петрол“ ЕООД, „Силвър Стар Ритейл“ АД и „Петрол“ АД, в резултат на което е установен резултат за м.08.2021 г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лева, при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лева.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1270/15.08.2022 г., с което е потвърден.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-745/30.08.2022г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета при първото разглеждане на делото съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, неоспорена от

страните. Предмет на приетата ССЧЕ са доставките от „2008” ЕООД и „2020” ЕООД по фактура №00000000245/31.08.2021г., издадена от „2008“ ЕООД, с предмет на доставката - текущ ремонт с дан. основа 110 000лв. и ДДС в размер на 22 000,00 лв. и по фактура №[ЕГН]/31.08.2021г., издадена от „2020“ ЕООД, с предмет на доставката текущ ремонт, с дан. основа 14 000лв. в размер на 2 800,00 лв. Вещото лице е посочило, че и по двете фактури са налични договори за СМР, протоколи/актове образец 19 за извършени СМР с посочени видовете СМР, количества, единична цена, стойност, въз основа на които са фактурирани. В счетоводствата на доставчиците „2008” ЕООД и „2020” ЕООД извършените доставки са осчетоводени по дебита на сметка 410 „Клиенти в лева”. Кредитирана е сметка 702 „Приходи от продажби на услуги”. „2008” ЕООД и „2020” ЕООД са начислили дължимия ДДС, съгласно изискванията на чл.86 от ЗДДС по сметка 453 „Разчети за данък върху добавената стойност”, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност. В счетоводството на „Брейн Сторм консулт - ОД” ООД фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за външни услуги”. Д. е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 400 „Доставчици”.

По процесната фактура №00000000245/31.08.2021г., доставчикът „2008” ЕООД е ползвал услугите на подизпълнител „Термо груп” ЕООД, което е издало на „2008” ЕООД три броя фактури за авансово плащане и извършени СМР. Подписан е Акт обр. 19 за извършени СМР. „Термо груп” ЕООД разполага с персонал — 12 души, назначени на трудов договор, част от които на длъжност „работник поддръжка на сгради и строителство”. Разходите за възнаграждения са осчетоводени по дебита на сметка 604 „Разходи за заплати”. Разходите за осигуровки - по дебита на сметка 605 „Разходи за осигуровки”. „Термо груп” ЕООД е ползвало доставка на строителни материали от „Строй- мин” ЕООД, „Вамак” ООД, „Доспатлес 2000” АД, „Керамик декор” ООД. В счетоводството на „Термо груп” ЕООД фактурираните СМР са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за материали”.

По фактура №[ЕГН]/31.08.2021г., доставчикът „2020” ЕООД е ползвал услугите на „Медикъл груп” ООД и доставка на вложени материали от „Бевесте мобиле СПА” ЕООД и „Рокандо” ООД. Получените фактури от доставчиците на „Термо груп” ЕООД с основание строителни материали са с дати м.07, м.09, м.10 м.11, м.12.2020г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Термо груп” ЕООД и „2008” ЕООД е от дата 14.12.2020г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Брейн Сторм консулт - ОД” ООД и „2008” ЕООД е с дата 31.08.2021г. Според вещото лице фактурите за извършените СМР кореспондират с фактурите за закупени материали и подизпълнители. Получените фактури от доставчиците на „2020” ЕООД са с дати от м.06, м.07 и м. 08.2021 г. Протоколът/Акт обр.19 за извършени СМР между „Брейн Сторм консулт - ОД” ЕООД и „2020” ЕООД е от дата 31.08.2021г.

Плащанията по фактурите, издадени от „2008” ЕООД и „2020” ЕООД на „Брейн Сторм консулт - ОД” ООД са извършени по банков път, подробно описани в Констативно- съобразителната част.

Според експерта подписаните Протоколи/Акт обр.19 са установени завършването и заплащането на натуралните видове работи и дейности. С Акт обр.19 се удостоверява приключен етап на СМР, за да се установи точния предмет на извършените услуги.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуването на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при нарушение на материалния закон.

Съдът намира, че в процесния случай органите по приходите са формирали необоснован извод за липса на доставка по горепосочените фактури. Правото на данъчен кредит е предпоставено от реалното осъществяване на доставки на стоки съгласно чл. 6, ал.1 ЗДДС и на услуги по чл. 9, ал.1 ЗДДС. Тази реалност следва да се изследва и преценява между получателя и неговия пряк доставчик.

Съществен елемент от доказването, в хода на ревизионното производство, е проверката на счетоводната отчетност на страните по доставката. Законното изискване е водене на подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията по ЗДДС. Изпълнението на това задължение от регистрираните по ЗДДС лица е установено с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС. Съгласно ал. 1 от същата разпоредба, всяко регистрирано лице води подробна счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите. В случая в РА не се сочат допуснати нарушения от ревизираното лице при счетоводното отразяване на процесните доставки. Това се потвърждава и от заключението на ССЧЕ, като такава проверка е направена и на доставчиците „2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД .

Установяване на наличието на доставка е положителен факт и като такъв подлежи на доказване от задълженото лице, тъй като то черпи от това изгодни за себе си правни последици. Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носи от ревизирания субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. Данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като

положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

От страна на дружеството жалбоподател е представена документация по доставките, заприхождаването и изписването на закупуваните материали, разплащането по фактурите, но тези документи и данни не са взети предвид от органите по приходите. По отношение на отказания данъчен кредит по фактурите, издадени от „2008“ ЕООД и „2020“ ЕООД с предмет – текущ ремонт са представени освен фактурите договори и протоколи обр. 19, фактури от предходни доставчици за закупени стоки/материали, както и фактури и протоколи обр. 19 с подизпълнители /доставчикът „2008“ ЕООД е ползвал услугите на подизпълнител „Термо груп“ ЕООД, а доставчикът „2020“ ЕООД е ползвал услугите на „Медикъл груп“ ООД/. В този смисъл е и ССЧЕ. Според вещото лице фактурите за извършените СМР кореспондират с фактурите за закупени материали и подизпълнители. Отхвърлянето на доказателствената сила на предоставените от ревизираното лице писмени документи по доставките от доставчиците, съдът намира за напълно необосновано. Новата европейска практика по ДДС императивно изключва правото на приходната администрация да откаже на ревизираното лице данъчен кредит без да установи и докаже наличие на данъчна измама.

Не почива на представените по делото доказателства и изводът на ревизиращия екип за непризнаване на процесните доставки по фактурите, издадени от „Нис Петрол“ ЕООД, „Силвър Стар Ритейл“ АД и „Петрол“ АД с предмет гориво, ремонт и материали за автомобили. В тази част мотивите са твърде лаконични и правят констатация, че доставките не са пряко обвързани с ползването на собствено от дружеството МПС. Съдът намира, че само въз основа на непредставени пътни листи не може да се изведе извода, че автомобилът на дружеството е предназначен за дейности, различни от икономическата му дейност.

С оглед на горепосоченото е видно, че в хода на ревизионното производство е събран доказателствен материал, който доказва безспорно както надлежното и законосъобразно изпълнение на процесните доставки, така и добросъвестността на задълженото лице при упражняване правото му на приспадане на данъчен кредит по издадените му фактури. Поради това, отказаното право на данъчен кредит с РА и, вследствие на това, определянето на допълнителни задължения по ЗДДС, е незаконно и необосновано, а аргументите, изведени от ревизиращия екип в тяхна подкрепа – противоречащи на събраните доказателства, на закона и на съдебната практика. С оглед спазването от жалбоподателя на формалните предпоставки за упражняване правото му на данъчен кредит, РА следва да бъде отменен.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК вр. с чл.226, ал.3 от АПК. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил и доказал действителни разноски в размер на 852 лева: 50 лева държавна такса и 600 лева възнаграждение за ССЧЕ по адм. дело № 9262/2022г. по описа на АССГ, както и 202 лева – внесена държавна такса за касационно обжалване пред ВАС. Жалбоподателят не е представил доказателства за заплатеното адвокатско възнаграждение, поради което не следва да му бъде присъждано.

Воден от гореизложеното съдът:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221021005808-091-001/29.04.2022г., потвърден с решение № 1270/15.08.2022г. на Директора на Дирекция на „ОДОП” – С., който на „Брейн Сторм Консулт - ОД” ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 25 167,66 лева, в резултат на което е установен резултат за м.08.2021г. ДДС за възстановяване в размер на 46 539,67 лева, при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 71 707,33 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „Брейн Сторм Консулт - ОД” ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място] и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], ет.б, представлявано от управителя К. И. Т., сумата от 852 /осемстотин петдесет и два/ лева, представляваща сторените по делото разноси.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: