

РЕШЕНИЕ

№ 4163

гр. София, 24.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 23.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **10420** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220518005544-091-001/24.04.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1278/25.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който се Потвърждава РА.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност и необоснованост на оспорения ревизионен акт поради неправилно приложение на материалния закон и липса на обективна преценка на събраните доказателства. Сочи, че органите по приходите са дали изцяло неправилна фактическа и правна категоризация на процесните услуги. Излагат се съображения, че счетоводството на ревизираното лице е водено в съответствие със Закона за счетоводството и Националните счетоводни стандарти. Сочи, че твърденията в РА и РД са в противоречие с практиката на ВАС и СЕС. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят чрез пълномощника си поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи.

Претендира присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП - [населено място] при ЦУ на НАП оспорва жалбата.

Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение .

СГП в съдебно заседание не се представлява.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

На основание Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220518005544-020-001/12.09.2018г., изменена със ЗВР № Р-22220518005544-020-002/14.11.2018г., изменена със ЗВР № Р-22220518005544-020-003/22.11.2018г., изменена със ЗВР №

Р-22220518005544-020-004/17.12.2018г. е възложено извършването на ревизия на [фирма], ЕИК:[ЕИК] за установяване на задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за период от 01.05.2018г. до 31.10.2018г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220518005544-092-001/01.03.2019г. (връчен по електронен път на 05.03.2019г.)

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220518005544-091-001/24.04.2019г., издаден от П. Т. П. – орган възложил ревизията и А. К. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Предприетото обжалване по административен ред е приключило с издаването на Решение № 1278/25.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който се Потвърждава РА.

Допълнително определените задължения, предмет на настоящия спор произтичат от:

- установяване на задълженията по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за период от 01.05.2018г. до 31.10.2018г.

В хода на ревизионното производство органът по приходите е констатирал, че основна дейност на [фирма] през ревизирания период е консултации по стопанско и друго управление. С оглед установяване спазването на изискванията на ЗЗДС, на ревизираното лице е връчено искане за предоставяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22220518005544-040-001/01.10.2018г., изх. № Р-22220518005544-040-002/09.11.2018г. и изх. № Р-22220518005544-040-003/04.01.2019г., с което е изискал първични, счетоводни, търговски и други документи.

Ревизиращите са направили анализ на представените доказателства и резултатите от извършените в хода на ревизионното производство проверки и са констатирали, че в периодите от м.05.2018г. до м.10.2018г. [фирма] е декларирало доставки на услуги по чл.21, ал.2 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на друга държава членка, към R. L. с VIN GB849844665. Предмет на доставка, съгласно представените копия на 6 фактури, са „електронни съобщителни услуги“. По фактурите не е начислен ДДС, но не е посочено и основание за неначисляване.

Представен е договор за ко-локация на телекомуникационно оборудване № 010/2018г. от 02.04.2018г., сключен между [фирма] – оператор и R. L. – клиент, съгласно който [фирма] предоставя за временно ползване срещу заплащане на вознаграждение, помещения, шкафове и/или rack unit за ко-локация на телекомуникационно оборудване в собствени или наети от оператора помещения, както и допълнителни услуги съгласно условията на договора.

В пояснителна записка управителят на [фирма] е декларирал, че предходен доставчик по сделките е [фирма], който притежава голям брой резервирано пространство за бъдещо разполагане на сървърно оборудване /ко-локация/ в дейта центрове.

В хода на ревизията е констатирано още, че през периодите от м.05.2018г. до

м.10.2018г. [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по 6 фактури на [фирма], всяка от тях с една и съща стойност и ДДС. Фактурите документират консултантски услуги по договор. Извършени са насрещни проверки на [фирма], за резултатите от които са съставени протоколи с номера и дати, конкретно посочени в РД. Дружеството е представило фактури, договори с [фирма], анекс № 1 от 01.02.2016г. към договора, платежни нареждания, счетоводни регистри, в т.ч. за отразяване на прихода и писмени декларации. Дружеството е представил посреднически договор от 01.01.2016г., между [фирма] – възложител и [фирма] – изпълнител, съгласно който възложителят възлага, а [фирма] приема да извърши консултантски и посреднически услуги за откриване на потенциални клиенти за дружества, предоставящи електронни комуникационни услуги, сключили договор с възложителя.

Извършени са насрещни проверки на посоченото за изпълнител за услугата [фирма], за резултатите на които са съставени протоколи, подробно описани в РД.

Установено е също така, че проверяваните дружества [фирма], [фирма] и [фирма] имат едно и също седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.В, ет.б, ап.47, един и същи електронен адрес: [електронна поща](#), както и едно и също дружество [фирма] извършва счетоводното им обслужване.

Предвид горното ревизиращият орган е заключил, че по издадените от [фирма] на [фирма] фактури не е налице реално извършена доставка на услуга, по смисъла на чл.9 от ЗДДС.

По делото са приети заключенията на съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза, препотвърдено в с.з. от 23.06.2020 г., в което е отразено следното:

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22220518005544-091-001/24.04.2019г. е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание. РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване. Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл.120, ал.1 от ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Оспореният Ревизионен акт е издаден въз основа на Ревизионен доклад № Р-22220518005544-092-001/01.03.2019г., който съдържа изискуемите реквизити по чл.117, ал.2, т.1 - т.10 от ДОПК и предвид разпоредбата на чл.120, ал.2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

По приложението на материалния закон:

Според легалното определение на чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на

този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл.25 ал.1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл.25, ал.2 от ЗДДС определя, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, или иначе казано извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС или услуга по чл.9 ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит. Този основен принцип е залегнал в Директива 2006/112 ЕО на Съвета. В тази насока практиката на СЕС е константна. В своите решения този съд нееднократно е посочвал, че реалността на доставката на стока или услуга е от значение за приспадане правото на данъчен кредит. Така съгласно Решение по дело С-643/11 „Правото на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че член 167 и член 168, буква а) от Директива 2006/112, 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 данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображение че липсва действително извършена облагаема сделка”.

Съгласно Решение на СЕС по дело № С-18/2013 „Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи“.

Анализът на събраните по делото доказателства установява, че по процесните фактури не са осъществени реални доставки. Въз основа на тези доказателства съдът намира, че посоченият в процесните фактури доставчик не е имал необходимата кадрова и материална обезпеченост за осъществяване на фактурираните доставки. Притежаването на фактурата не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане.

Прави впечатление, че по делото липсва каквато и да е търговска кореспонденция между доставчик и получател. Липсват данни за извършена кореспонденция с тях за сключване на договор за предоставяне на електронни комуникационни услуги, в т.ч. разпечатки от имейли, доказателства за изпращане и/или получаване на документи чрез пощенски оператор, куриер или по друг начин. Не са посочени индивидуализиращите данни на тези клиенти, с които са водени преговори, техни адреси, имейли, телефонни номера и имена на служители, с които е разговаряно. Не е посочено мястото, където е договорена сделката. Липсват обяснения какво точно е извършено от дружеството, във връзка с издадените фактури към [фирма] и какви точно разходи са направени при изпълнение на предмета на доставката. От

подаваните справки-декларации от ЗДДС за м.12.2015г. и м.01.2016г. и от ГДД за 2015г. се констатира, че от регистрацията си по ДОПК от 01.12.2015г. до 01.02.2016г. [фирма] не е закупувало каквито и да е активи, в т.ч. компютър, лаптоп, телефон и др., като няма и документи, удостоверяващи наети активи, също така не са осчетоводявани получени интернет, куриерски и други услуги, както и платени нощувки, разходи за самолетни билети и др.

Представените от жалбоподателя доказателства не доказват по несъмнен начин реалното осъществяване на фактурираните доставки. Съгласно Решение № 12580 от 24.11.2015 г. по адм. д. № 14152/2014 на ВАС в административното производство, в което се поддържа липса на реалност на доставките, въпросът се решава противоположно на гражданскоправната практика – наличието на фактура и счетоводното ѝ отразяване при получателя не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките. За да е налице реална доставка не е достатъчно само документалното оформяне на същата – договори, фактури, осчетоводяване. Същото се отнася и до наличната счетоводна информация. Тя се цени в контекста на другите обстоятелства по делото – чл. 182, изр. 1 ГПК. Заключение на вещото лице установява правилното осчетоводяване на процесните фактури, но това не е достатъчно за да обоснове реалност на доставката. Следва да се има предвид, че счетоводството на ревизираното лице се води „стойностно“ – стоките се записват по тяхната обща стойност без да намират отражение като отделни номенклатурни номера или позиции, описани по вид, разновидност, количество и стойност.

В решението на Съдът на Европейския съюз по дело C-285/2011 се посочва, че за да се установи правото на приспадане на данъчен кредит е необходимо да се провери, дали доставките на стоки са били реално извършени и националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Съгласно същото решение съдът е длъжен да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали може да бъде упражнено правото на приспадане на данъчен кредит. Целта на тази проверка е да се установи дали не е налице данъчна измама /т. 35 от Решение на СЕС по дело № C-18/2013/.

Не се установиха твърденията от жалбоподателя съществени процесуални нарушения в хода на административното производство. Неоснователен е и доводът за противоречие с практиката на Съда на Европейския съюз. Както от цитираните решения, така и цялата си константна практика СЕС определя, че предпоставка за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е само реално осъществена доставка и когато такава се докаже че не е налице, това право следва да бъде отказано. Изложеният анализ на установените по делото факти обуславя извод за неоснователност на жалбата, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчния период.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски.

Предвид изхода на делото, направеното искане и на основание чл.161, ал.1, изр.3 от ДОПК и чл.226 ал.3 от АПК вр.§2 ДР ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение. Предвид конкретната фактическа сложност на спора, материалния интерес и на основание чл.8, ал.1 във връзка с чл.7,ал.2,т.4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските

възнаграждения, съдът определя размера на юрисконсултското възнаграждение в размер на 3736лв.. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, Трето отделение 46 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22220518005544-091-001/24.04.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1278/25.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който се Потвърждава РА.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“С. разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение в размер на 3736лв.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: