Р Е Ш Е Н И Е
№ 3328

гр. София, 19.05.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 7 състав,** в публично заседание на 17.03.2014 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **2972** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] , ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от С. Д. Н. – изпълнителен директор срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/22.05.2012г., издаден от М. И. Ч. - инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 2705/19.11.2012г. от директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" /"О."/ – С. при ЦУ на НАП /понастоящем Дирекция " Обжалване и данъчно- осигурителна практика/.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, с който е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 188 148,59 лв., отнасящ се за данъчни периоди м.08.2008 г,, м.09.2008 г., м.10.2008 г., м.11.2008 г, м.12.2008 г,, м.04.2009 г., м.05.2009 г., м.07.2009 г., м.11.2009 г., м.03.2010 г., м.10.2010 г., м.11.2010 г. и м.12.2010 г., формиран по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]. В жалбата се излагат подробни съображения за незаконосъобразност на РА, като издаден в противоречие с материалния закон и при съществено нарушение на административно-производствените правила. Твърди се, че РА е немотивиран, издаден при неизяснена фактическа обстановка, а направените в РД изводи са недоказани с оглед необсъждането на представените в хода на ревизията и пред решаващия орган допълнителни доказателства. Изложени са аргументи, че представените от доставчика и от ревизираното лице документи доказват реалността на процесните доставки, както и изпълнение на всички изисквания за признаване

правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. Иска се от съда да отмени оспорения РА и да признае право на данъчен кредит в отказания с акта размер.
В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв. П., която излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА и претендира присъждане на направените по делото разноски в полза на оспорващия.
Ответната страна – директора на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез процесуалния си представител юрк. И. оспорва жалбата и изразява становище за нейната неоснователност. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
Софийска градска прокуратура уведомена, не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.
Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:
Със заповед за възлагане на ревизия № 1112967/21.11.2011г. издадена от Г. Д. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" на ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-131 от 22.03.2007г. на Директора на ТД на НАП , въз основа на Решение № 1887/24.10.2011 г. на директора на дирекция О. С., е е възложено извършването на ревизия на „С. Г.'" АД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м.08.2008 г„ м.09.2008 г., м.10.2008 г., м. 11.2008 г, м.12.2008 г., м.04.2009 г., м.05.2009 г., м.07.2009 г., м. 11.2009 г., м.03.2010 г., м.10.2010 г., м.11.2010 г. и м.12.2010 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК е извършена промяна в срока за извършване на ревизията, за което от Т. Б. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" на ТД на НАП С. е издадена ЗВР № 1201489/21.02.2012г.
За резултатите от извършената ревизия срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1201489/11.04.2012 г., връчен на управителя на 07.05.2012г. В законоустановения срок задълженото лице не е подало възражение срещу РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК и не е представило допълнителни доказателства.
Извършената ревизия е приключила с издаването на оспорения в настоящото производство РА №[ЕИК]/22.05.2012 г., издаден от М. И. Ч., на длъжност инспектор по приходите при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 1201489/11.04.2012 г., издадена, от Т. Б. Г. на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция „Контрол" на ТД на НАП С.. Последният е упълномощен по силата на Заповед № РД-01-1612/12.12.2011 г., издадена от директора на ТД на НАП С. да издава ЗВР и З. по неприключени ревизионни производства, възложени от Г. Д. Г..
С ревизионния акт С РА са установени задължения за довнасяне общо в размер на 17 731,19 лв. и лихвите за просрочия към тях в размер на 6 842,89 лв. /съгласно Таблица 3 към РА/, като с Решение № 2705/19.11.2012г., директорът на Д”О.” –С. е потвърдил РА.
Р. акт е връчен на изпълнителния директор на ревизирания субект на 29.05.2012г., а жалбата до директора на дирекция „О.” – [населено място] при ЦУ на НАП е подадена чрез ТД на НАП С. град с вх. № 53-04-273 от 12.06.2012г
В законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК, продължен със споразумение по реда на чл.156, ал.7 ДОПК , решаващият орган се е произнесъл с решение №

2705 от 19.11.2012г. , връчено на ревизирания субект на 20.12.2012г.
В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства; заключение и допълнително такова по допуснатата съдебно-техническа , неоспорено от страните, с оглед установяване налице ли е съответствие между актуваните СМР и акт обр.19 за същите респ. в процесните фактури, както и дали са изпълнени на място СМР-тата, предмет на спорните фактури.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 30-дневния срок по чл. 156, ал.5, вр. Ал.4 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 118, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органите по приходите, посочени в чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за Националната агенция по приходите. Съгласно чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП органи по приходите са служителите в централното управление и териториалните дирекции на агенцията, заемащи длъжност "главен експерт по приходите", "старши експерт по приходите", "експерт по приходите", "главен инспектор по приходите", "старши инспектор по приходите" и "инспектор по приходите". В случая видно от заповед за определяне на компетентен орган К – 1201489 от 11.04.2012г. , издадена от Т. Б. Г. - началник сектор в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК е определена М. И. Ч. на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП – С. град за компетентен орган по издаването на ревизионен акт на [фирма]. Самата З. е издадена от Т. Б. Г. началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., чиято компетентност е определена със Заповед № РД- 01-1612 от 12.12.2011г., вр. заповед № РД-01-131 ОТ 22.03.2007г. на директора на ТД на НАП –С.. Процесният ревизионен акт е издаден от определения в З. орган по приходите – М. И. Ч. на длъжност инспектор по приходите в ТД на НАП С. град т.е. от лице, разполагащо с материална компетентност при наличието на изрично издадена заповед за определяне на компетентен орган.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че за доставките, осъществени от [фирма] и [фирма] не са налице предпоставки за признаване право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на доставките на стоки и действително настъпило данъчно събитие по чл.25 от ЗДДС, тъй като не са представени годни доказателства и не е установено по безспорен начин наличие на доставка по смисъла на именно чл. 6 от ЗДДС, във връзка с което на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, вр. Чл.8, чл.9, ал.1 и чл.12, ал.1 е отказал правото на данъчен кредит по процесиите фактури.

Дружеството е с основна дейност - строителство, изпълнител по договори за възлагане на строителство. За извършване на дейността си ревизираното дружество е наемало подизпълнители.
В хода на ревизионното производство е установено, че за данъчни периоди м.10.2010 г., м.11.2010 г. и м.12.2010 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], БИК[ЕИК], както следва: № [ЕГН]/26.10.2010 г. с данъчна основа 243 410,00 лв. и ДДС - 48 682,00 лв., № [ЕГН]/26.11.2010 г. с данъчна основа 191 410,00 лв. и ДДС - 38 282,00 лв. и № [ЕГН]/28.12.2010 г. с данъчна основа 482 601,55 лв. и ДДС - 80 433,59 лв. Във фактурите е вписан предмет на доставката „Плащане по договор и Акт образец 19".
С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките на стоки и услуги, и установяване на предпоставките по чл.6 ЗДДС и чл.9 , в хода на ревизионното производство, на доставчика [фирма] е извършена насрещна проверка за начисляване на ДДС респ. осъществяване на услугите, предмет на процесните фактури. За резултатите от извършената насрещна проверка е изготвен Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № 2200-35-1112967-03/03.02.2012 г. Според неговите констатации, до дружеството е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх.№ 24-00-6387#4/16.01.2012 г., връчено на упълномощено лице на 26.01.2012 г. В отговор на същото с опис са представени следните документи: копия на спорните три фактури издадени от [фирма]; Договор за строителство от 05.10.2010 г., сключен между ревизираното лице и [фирма]; протоколи обр.19 за установяване количествата СМР, които подлежат на заплащане; СД по ЗДДС за данъчни периоди м.10., м.П. и м.12.2010 г.; оборотна ведомост за същите месеци; извлечения по сметки 4532, група 41 и група 70; банкови извлечения; фактура № [ЕГН]/25.10.2010 г., издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] на [фирма]; Договор от 06.10.2010 г., сключен между [фирма] и [фирма], Акт обр.19 и приемо-предавателен протокол от 25.11.2010 г.; фактура № [ЕГН]/30.12.2010 г., издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК] на [фирма], Договор от 06.10.2010 г. между същите две дружества, Акт обр.19, сметка за изплащане на СМР и приемо-предавателен протокол.
При анализ на представените документи, ревизиращите органи установяват, че предмет на Договора от 05.10.2010 г., сключен между ревизираното лице /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, е извършването на строително-монтажни работи, подробно описани в Приложение № 1, което е неразделна част от договора за обект: Хотел „Б. гора", находящ се в [населено място], местността „Русин дол". Общата цена на договорените СМР е 1004 385,56 лв., като в чл. 2 на договора е записано, че осигуряването на материали, детайли, конструкции и всичко друго, необходимо за извършване на договорените СМР, е задължение на изпълнителя. В задължение на последния е и осигуряването на необходимата за строителството механизация /съгласно чл.З/.
Във връзка с направените уговорки, ревизиращите органи са установили, че доставчикът не разполага с дълготрайни материални активи /съгласно представените оборотни ведомости/, не е представил фактури за закупените и вложени строителни материали, декларации за съответствие на вложените материали и в счетоводството му не са отчетени разходи за материали по сметка 601, а по сметка 302 не е отразено закупуването на материали.
Въз основа на представените оборотни ведомости е установено, че по сметка 421 —

Персонал не е отразено начисляването на работни заплати и не са осчетоводени разходи за изплатени такива по дебита на сметка 604. При извършена проверка в информационната система на НАП е констатирано, че [фирма] няма сключени и регистрирани трудови договори и не е подавало декларации обр. 6 за начислени осигуровки.

В обобщение на изложеното е прието, че не е възможно [фирма] да изпълни възложената от [фирма] доставка.

Във връзка с представените документи, според които извършването на част от услугите е превъзложено на подизпълнител - [фирма] с ЕИК[ЕИК], на посоченото дружество е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП № 2200-35-1112967-02/13.02.2012 г. За целите на същата е изготвено ИПДПОЗЛ, връчването на което е извършено по реда на чл. 32 от ДОПК. Предприетите действия и изготвените във връзка с приложената процедура документи /протоколи за посещения на адрес, съобщение по чл. 32 от ДОПК, пощенска пратка, публикуване в Интернет/ са описани подробно в констативната част на протокола, респективно в РД. Искането е изпратено и на електронен адрес за кореспонденция, но потвърждение за получаването му не е налице. Изисканите документи не са представени.

Представен е Договор от 06.10.2010 г. между [фирма] /възложител/ и [фирма] /изпълнител/. От съдържанието му е установено, че за изпълнение на поетите ангажименти е необходимо влагането на труд и материали, но е подчертано, че в договора няма клауза за чия сметка следва да са материалите. Прието е, че същите следва да са за сметка на [фирма], съгласно договора, сключен с ревизираното лице. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] няма сключени и регистрирани трудови договори и не е подавало декларации обр. 6 за начислени осигуровки.

При проверка в ПП V. - 11 е установено, че за периода на издаване на фактурите от [фирма], последното е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], които са за доставка на СМР по договор. По отношение на последното е констатирано, че никога не е било регистрирано по ЗДДС и не е било в правото си да издава данъчни фактури. Установено е, че посоченото дружество не е подавало информация в НАП за сключени трудови договори.

Въз основа на представено банково извлечение от сметка на [фирма], доказващо извършено плащане от страна на ревизираното лице по фактури № [ЕГН]/26.10.2010 г. и № [ЕГН]/26.11.2010 г., ревизиращите органи установяват, че преведените по банков път суми са изтеглени в брой от лицето В. С. М. /съгласно дадено му генерално пълномощно от представляващия [фирма] - Л. К. Л./.

При ревизията е констатирано също така, че от страна на [фирма] не е извършено плащане по издадените от [фирма] фактури, задълженията на [фирма] към доставчици към 31Л2.2010 г. са в размер на 1 020 620,40 лв., на същото дружество е извършена ревизия, при която са установени задължения по ЗДДС в особено големи размери.

За отношенията между [фирма] и [фирма] /посочен като подизпълнител/ е представен Договор от 06.10.2010 г. От съдържанието му е установено, че за изпълнение на поетите ангажименти е необходимо влагането на труд и материали, но е подчертано, че в договора няма клауза за чия сметка следва да са материалите. Прието е, че същите следва да са за сметка на [фирма], съгласно договора, сключен с ревизираното лице. При извършена проверка в информационната система на НАП е

установено, че към датата на извършване на доставката от [фирма] е подадена информация за сключени договори по чл. 62 от КТ с едно лице на длъжност общ работник в строителството.
При проверка в ПП V. - 11 е установено, че за периода на издаване на фактурите от [фирма], последното е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от [фирма], което от своя страна е ползвало кредит за доставка на СМР по фактури, издадени от „С. И.".
Предвид очертаната в хода на ревизията фактическа обстановка, органът по приходите приема, че поради липсата на квалифициран персонал, изпълнителят [фирма] и подизпълнителите [фирма] и [фирма] не биха могли да извършат услугата по договора и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 167 397,59 лв.
Установено е още, че за данъчни периоди м.08.2008 г., м.09.2008 г., м.10.2008 г., м.11.2008 г., м.12.2008 г., м.04.2009 г., м.05.2009 г, м.07.2009 г., м.01.2009 г. и м.03.2010 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 20 751,00 лв., по 10 броя фактури /описани подробно в РД по номера, дати, данъчна основа, ДДС и предмет на доставката/, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК].
Изпратено е ИИНП за доставчика [фирма], резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ с № 2200-35- 1112967-01/03.02.2012 г. За целите на същата е изготвено ИПДПОЗЛ изх.№ 24-00- 6387#5/16.01.2012 г., с окето са изискани документи, подробно описани на стр. 8 и 9 от РД. В отговор на връченото искане, освен копия на процесиите фактури са представени Рамков договор за общи строителни работи и поддръжка от 04.08.2008 г., сключен със [фирма], протоколи обр.19, Договор за наем на МПС от 09.08.2008 г. и Споразумение от 04.04.2010 г. за прекратяване на договора, оборотни ведомости, СД, дневници за продажби, банкови документи и други.
При проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатените възнаграждения по граждански договори, а физическите лица не са подали годишни данъчни декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ.
При проверка в информационната система на НАП е констатирано и това, че „С." Е. няма сключени и регистрирани трудови договори и не е подавало декларации обр. 6 за начислени осигуровки.
След анализ на представените документи е установено, че по банков път са извършени частични плащани по фактурите в размер на 50 706,00 лв. Налице е констатация, че не са представени фактури за закупените и вложени строителни материали и декларация за съответствие на вложените материали.
Предвид очертаната по-горе фактическа обстановка е възприето становището, че двете дружества не биха могли да извършат услугата по договора, тъй като нямат наличен квалифициран персонал. В тази връзка и по съображения, преповтарящи изложените в т.1 от решението, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от

ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 20 751,00 лв.

В конкретния случай спорът се свежда до това, дали издадените [фирма] и [фирма] фактури за процесните периоди са за реално доставени услуги. При това положение спорът се свежда до това извършени ли са услуги /в конкретния случай СМР/ и в хода на ревизионното производство били ли са събрани доказателства за това.

В конкретния случай не е спорно, че по отношение на процесиите доставки на услуги - СМР, по които жалбоподателят е получател, е изпълнено условието по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от същия закон, в който данъкът е посочен на отделен ред.

Видно от представените по делото данъчни фактури, подробно цитирани както в РД, така и в РА, издадени от [фирма] и [фирма], същите са оформени съгласно всички стандарти на Закона за счетоводството (ЗСч) и към всяка от тях са представени доказателства за плащане.

Следва да се има предвид в конкретния случай, че характера на услугите, предмет на спорните фактури са именно СМР ,които по своята същност са услуги с веществен характер, при извършването на които се използват машини, влагат се материали, използва се труд на наети по трудови и граждански договори работници. Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, в т. ч. договори, приемо-предавателни протоколи, констативни протоколи, количествено-стойностни сметки, доказателства за лицата, извършили съответната услуга, за вложените материали и др.

На първо място органът по приходите е обсъдил , но не е анализирал представените от дружеството – жалбоподател документи – не е анализирал в хода на ревизията следните доказателства: граждански договор от 05.10.2010 г., сключен със С. М. С. за извършване на технически контрол по изпълнение на СМР и сметка за изплатени суми; приемо-предавателни протоколи за получени строителни материали на обекта; списък с имената и квалификацията на работниците на площадката, поискан от [фирма]; актове обр.12 за всяка извършена услуга, включена в акт обр.19; Договор за учредяване на „С." Д.; граждански договори с възложител [фирма], ведно със сметки за изплатени суми; фактури за доставка на материали на „С." Д. и [фирма] и т.н., описани в РА.

Ревизиращите органи са направили своите изводи само и единствено въз основа на липса на кадрова, техническа и ресурсна обезпеченост на доставчиците на услуги, без да обсъди и анализира в цялост останалите

приложени към преписката доказателства, индикиращи извършването на тези услуги.

Действително кадровата и техническа обезпеченост на доставката е от значение за нейната реалност, но липсата й не означава винаги, че доставката не е извършена. Данъчните органи са тези, които следва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице , каквото условие е въведено и в практиката на Съда на Европейския съюз */вж. т.62 от решението на С. по съединени дела С-80/11 и С-142/11/* В процесния случай в оспорвания РА не се съдържат констатации за извършена данъчна измама, а и липсват доказателства за издадени РА на доставчиците с такива твърдения и констатации. Визираната липса на реалност предполага неправомерно поведение на двете страни, за каквото обаче не са събирани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация.

Липсата на доставка не може да се твърди или предполага, а следва да бъде доказана по безспорен начин в процеса на съответната проверка или ревизия посредством надлежни доказателствени средства. Тези средства трябва да удостоверяват относими обстоятелства, а преценени както заедно, така и поотделно, да обосновават по безспорен начин извода за липса на доставка с оглед на определението, дадено в закона.

Касателно доставките от [фирма]:

С оспорения РА е констатирано , че дружеството – жалбоподател [фирма] е сключил Договор от 05.10.2010г., с който е възложил на [фирма] извършване на ремонтни строително-монтажни работи (СМР) за хотел „Б. гора", подробно описани по количество и стойност в Приложение № 1 към договора, представляващо подробна количествено-стойностна сметка. Видно от приложените по делото доказателства, както и констатациите на РА, се установява, че жалбоподателят [фирма] е приел извършените СМР, за което между страните са съставени акт, обр. 19. Посочено е в РД (стр. 11-12), че ревизиращият екип е извършил посещение в хотелски комплекс „Б. гора", [населено място], местност „Русин дол", собственост на [фирма], за което е бил съставен Протокол № 1212467/23.03.2012г., серия АА № 0374386, с който след подробно направеното в него описание на хотелския комплекс и състоянието на обектите в него изрично е посочено, че „*СМР в комплекса са извършени от [фирма], [фирма] и [фирма] на основание сключени договори"*.

Следва да се отбележи още, че от представените с молба рег. № 640/09.01.2014г. по описа на АССГ, писмени доказателства от ТД на НАП-С., Искане да представяне на документи и писмени обяснения от трети лица (ИПДПОТЛ) изх. рег. № 1453-004553/09.05.11г. по описа на ТД на НАП, офис Изток до [фирма] по повод ревизия на [фирма], представените в отговор на посоченото искане документи от [фирма] с писмо вх. рег. №

1453-004553/01.06.11г. по описа на ТД на НАП С., офис Изток, ПИНП № 220-27-1101298-1 /01.06.2011 г от проверка на [фирма], Ревизионен акт № [ЕГН]/11.07.11г. от ревизия на [фирма], заедно с РД № 1105360/11.06.2011 г. , става ясно, че процесиите доставки са били обект на проверка и при извършената ревизия на доставчика, приключила с цитирания РА, за което е бил съставен посочения РД. Пак от цитираните доказателства става ясно, че по повод ревизията на доставчика [фирма], на жалбоподателя по настоящото производство [фирма] е била извършена насрещна проверка, приключила с цитирания ПИНП № 220-27-1101298-1/01.06.2011 г. От събраните в хода на същата доказателства, представени в настоящото съдебно производство с цитираното писмо, вх. № 640/09.01.2014г. по описа на АССГ е видно, че Договорът от 05.10.2010г., с който жалбоподателят е възложил на [фирма] извършване на ремонтни строително-монтажни работи (СМР) за хотел „Б. гора" [населено място] е действителен, като ревизиращите органи са приели за безспорно, че осигуряването на материалите е задължение на „С.", като материалите са доставени от последния на строителната площадка и приети от възложителя [фирма] съгласно приемо-предавателни протоколи 1, 2, 3 и 4, приложени към представения по делото с писмо от 09.01.2014г. ПИНП № 220-27-1101298-1/01.06.2011;

По повод оспорването на кадровия и технически персонал, от страна на ревизиращите е прието още, че [фирма] е сключил граждански договор за извършване на работа чрез личен труд от 05.10.2010г. с инж. С. М. С., с който последният е приел да извършва технически контрол по изпълнение на Договор за строителство от 05.10.2010г., подписан между [фирма] и [фирма] за извършване на СМР на хотел „Б. гора". От представените доказателства - сметка за изплатени суми от 20.05.2011г., служебна бележка за авансово внесен данък и осигуровки, 3 броя преводно нареждане от 25.05.2011г. за внесени от [фирма] здравноосигурителни вноски, вноски за ДОО и авансов данък във връзка с посочения граждански договор, както и платежен фиш за м. май 2011 г. е видно, че на ангажираното по гражданския договор лице е било възложено да осъществява от името на [фирма] подробно описаните в чл. 5 от посочения граждански договор работи. На лицето е заплатено съответното възнаграждение, внесени са дължимите от възложителя авансов данък и осигуровки;

Не на последно място от представения по делото РА № [ЕГН]/11.07.2011 г., издаден на [фирма] е прието (стр. 9-12), че извършените от същия СМР на обект хотел „Б. гора", документирани с фактури № 7/26.10.2010г. с данъчна основа 243 410 лв. и начислен ДДС 48 682 лв., № 8/26.11.2010г. с данъчна основа 191 410 лв. и ДДС 38 282 лв. и фактура № 10/28.12.2010 лв. са реално извършени, което е в пълно противоречие с изводите , направени от ревизиращите органи в оспорвания РА.

Горното се потвърждава и от приетата и неоспорена по делото съдебно-техническа експертиза, в която в.л. О. С. установява по безспорен и

категоричен начин, че всички договорени СМР, отразени в количествено-стойностната сметка, представляваща приложение № 1 към договора от 05.10.2010г. са реално завършени и като такива са приети с акт, обр. 19. Изрична е констатацията на в.л. инж. О. С., че хотел „Б. гора" е в експлоатация и към момента представлява хотел, басейн, СПА център, тенис-корт, стопанство за ездитниконе и път за достъп. В допълнение следва да се опсочи и факта че, с процесния акт приходната администрация потвърждава, че ремонтираният хотел се използва от [фирма] за извършване на облагаеми доставки - отдаване под наем на същия, от което са реализирани приходи и за които облагаеми доставки ревизираното дружество издава в срок фактурите, като начислява ДДС по реда на чл. 86 ЗДДС, което е една допълнителна индиция за извършените в обекта СМР.

Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по доставките от [фирма] за данъчни периоди за м. 08.2008г., м. 09.2008г., м. 10.2008г., м. 11.2008г., м. 12.2008г., м. 04.2009г., м. 05.2009г., м. 07.2009г., м. 11.2009г. и м. 03.2010г. по издадените от [фирма] фактури № 43/29.08.2008г., № 49/30.09.2008г., № 52/31.10.2008г., № 59/28.11.2008г., № 77/31.12.2008г., № 98/24.04.2009г., № 104/29.05.2009г., № 113/31.07.2009Г., № 117/17.11.2009г., № 132/31.03.2010г. за извършени СМР, с общ размер на начисления ДДС 20 751 лв. в хода на ревизионното производство е установено с процесния РА и с ПИНП № 2200-35-1112967-01/03.02.2012г. от насрещна проверка на [фирма], че между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител) е бил сключен Рамков договор от 04.08.2008г.. представен с административната преписка с предмет извършването на СМР на обект хотел „Б. гора" на обща стойност 278 428,90 лв., подробно описани по вид, количество и стойност в Приложение № 1. За извършените СМР, предмет на рамковия договор са били съставени и подписани протоколи, обр. 19, което обстоятелство е отразено и в самия РД (вж. стр. 9 на РД).

Неправилно органът по приходите е направил извода, че въпреки представените по делото от страна на [фирма] в хода на ревизията граждански договори, с които на наетите по този ред лица е било възложено извършване на общи строителни работи на обекти на [фирма], като възложителят [фирма] се е задължил да заплати възнаграждение, в размер на 400 лв., като в този връзка са представени сметки за изплатени суми, не е налице правото на приспадане на данъчен кредит поради липса на кадрови персонал. Според органът по приходите, след като [фирма] няма регистрирани трудови договори в НАП и не са подавани декларации обр. 6 за начислени осигуровки на работниците, а те от своя страна не са декларирали получените от тях суми по реда на чл. 50 ЗДДФЛ, то [фирма], а и подизпълнителят му [фирма] не биха могли да извършат услугата по рамковия договор от 04.08.2008г.

Освен това, от изслушаната по делото СТЕ в с.з. на 02.12.2013г. , се установява категорично, че видовете работи, актувани с протоколи обр.19

съответстват на Р. договор от 04.08.20108г.
Същевременно, съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.
В този смисъл следва да се съобразен и мотивите на **решението на С. от 21.06.2012г. по обединени дела С-80/11** (*M. kft срещу N. Ady- űs V. D.-dunбntъli R. A. F.) и С-142/11 (Pйter D. срещу N. Ady- űs V. Й.-alfцldi R. A. F.)* във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), където съдът приема, че чл.167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директивата не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане поради това, че данъчнозадълженото лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно, че действията на търговския му партньор са правомерни. В конкретния случай от една страна дружеството – жалбоподател притежава данъчни фактури издадени съгласно всички правила на ЗСч , а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на преките доставчици на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.
В този аспект следва да се съобрази и приложимата и релевантна съдебна практика на Съда на ЕС по ***Решение на Съда на ЕС от 13.02.2014г. по дело С - 18/13,*** разгледана в светлината на досегашната практика на С.. В цитираното Решение от 13.02.2014г. по дело С-18/2013г отново се подчертава необходимостта националният съдия да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че „обстоятелството, че доставената услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане.”

Според тълкуването на С. по това решение, правото на приспадане не е на лице, в случаите, когато са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама — нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери.

Нито приходните органи, в случая, нито ответникът доказа по делото според това решение на С. от 13.02.3014г., че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама.

Затова след като по делото не се доказаха двете условия по т.1 от Решение от 13.02.2014г. по дело С-18/2013г. на С., то следва да се приеме, че Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006г., трябва да се тълкува в смисъл, че в посочената по делото хипотеза, на данъчнозадълженото лице, се признава правото да приспадне данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчиците фактури.

С оглед изложеното, съдът намира, че е налице доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС. Налице е извършването на услуга срещу насрещна престация на основание на сключена сделка. Налице са и предпоставките на чл. 71 ЗДДС . Освен това получателят на доставката, за която е начислен данък е регистрирано по ДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаването на данъчната фактура, данъкът по облагаемата доставка е начислен по смисъла на чл. 86 ЗДДС от регистрирано по този закон лице /доставчик/ най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка; доставката, по която е начислен данъкът, е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие; получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки; получателят притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на този закон, видно от представените с възражението към ревизионния доклад фактури.

По изложените по-горе мотиви, настоящият съдебен състав приема, че по делото е доказано реалното изпълнение на процесните доставки от страна на от [фирма] и [фирма] към датите на издаване на процесните фактури.

По тези съображения настоящият съдебен състав намира, че жалбата на „ [фирма] , ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от С. Д. Н. – изпълнителен директор срещу Ревизионен акт (РА) №[ЕИК]/22.05.2012г., издаден от М. И. Ч. - инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 2705/19.11.2012г. от директора на дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” /”О.”/ – С. при ЦУ на НАП /понастоящем Дирекция “ Обжалване и данъчно- осигурителна практика/е

основателна и атакувания РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се присъдят със съдебното решение. Жалбоподателят е направил разноски по делото в общ размер на 350 лева, от които 50 лв. – платена държавна такса и 300 лв. за вещо, съгласно представения в с.з. списък.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 7-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] , ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от С. Д. Н. – изпълнителен директор РЕВИЗИОНЕН АКТ (РА) №[ЕИК]/22.05.2012г., издаден от М. И. Ч. - инспектор по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 2705/19.11.2012г. от директора на дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" /"О."/ – С. при ЦУ на НАП /понастоящем Дирекция " Обжалване и данъчно- осигурителна практика/.

ОСЪЖДА Дирекция " Обжалване и данъчно- осигурителна практика " при ЦУ на НАП – [населено място] да заплати на жалбоподателя [фирма] , ЕИК[ЕИК], представлявано С. Д. Н. – изпълнителен директор , направените по делото разноски в размер на 350 /триста и петдесет лева/ лева.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: