Р Е Ш Е Н И Е
№ 2543

гр. София, 15.04.2014 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Първо отделение 16 състав,** в публично заседание на 27.11.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Гергана Мартинова и при участието на прокурора Кайнакчиева, като разгледа дело номер **9759** по описа за **2011** 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 с вх. № 23933 от 04.11.2011г. по описа на Административен съд София-град (АССГ), подадена от И. И К. Г. О., ЕИК[ЕИК], чрез управителя Р. К., срещу Ревизионен акт (РА) № [ЕГН]/10.02.2011г., издаден от М. П. Б. – главен инспектор по приходите в Териториална дирекция на Националната агенция за приходите (ТД на НАП) – С., потвърден с Решение № 1748/06.10.2011г. на директора на Дирекция Обжалване и управление на изпълнението (О.), при Централно управление на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото производство се явява РА, в частта му относно определените задължения от 105 333,13 лева, ведно със съответните лихви, по фактури издадени от Ю. т 99 Е. за м.01.2008г., М. ком 2007 Е. за м.02.2008г., Ем Би Пи к Е. за м.03.2008г. и Ек т Е. за м.07.2008г., м.08.2008г., м.12.2008г., м.03.2009г., м.04.2009г., м.06.2009г. и м.06.2010г. В жалбата се навеждат доводи за неправилност и незаконосъобразност на оспорения акт. Жалбоподателят възразява, че ненамирането на адреса за кореспонденция на доставчик и непредставянето на исканите документи не е основание за отказ на данъчен кредит по издадените фактури. Твърди се, че дружеството е представило изисканите доказателства, касаещи процесните доставки, от които може да се направи недвусмислен извод за реалността им. Счита, че търговската дейност на дружеството е явна и напълно реална, и сделките, по които не е признато право на приспадане на данъчен кредит са извършени именно във връзка с

осъществяването ѝ.
По време на проведените по делото съдебни заседания, оспорващият се представлява от адвокат Д., която поддържа жалбата. Изразено е искане да бъде постановено решение, с което да отмени издадения РА. Претендира присъждане на направените във връзка с делото разноски. Представя писмени бележки.
Ответникът по оспорването – директора на Дирекция Обжалване и данъчно – осигурителна практика (ОДОП) при ЦУ на НАП – С. се представлява от процесуален представител, който от негово име оспорва жалбата, с искане същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.
Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата.
Административен съд София – град, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:
На основание Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1007123/23.08.2010г., издадена от Д. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии" в дирекция Д. на ТД на НАП - С. е възложено извършването на ревизия на жалбоподателя за установяване задълженията по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периодите от 01.01.2008г. до 30.06.2010г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № 1007123/14.12.2010г., връчен на ревизираното лице на 12.01.2011г. Направено е възражение с вх. № 19-53-00-3/27.01.2011г., което е коментирано в мотивите на ревизионния акт. Ревизията приключва с РА № [ЕГН]/10.02.2011г., издаден от М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., упълномощен със Заповед № К 1007123/16.12.2010г. С РА е определен общо размерът на задълженията по периоди, както и лихвите за просрочие към тях – 105 333,13 лева.
С вх. № 19-53-02-595/11.03.2011г. по регистъра на ТД на НАП – С. е постъпила жалба срещу РА № [ЕГН]/10.02.2011г. С Решение № 812/17.05.2011г. на директора на дирекция О. С. е установено, че жалбата е процесуално недопустима като просрочена, тъй като е подадена след изтичането на 14-дневния преклузивен срок и производството е прекратено на основание чл. 147, ал. 1 ДОПК. В законоустановения срок жалбоподателят е обжалвал решението пред Административен съд София-град. По образуваното адм. д. № 5245/2011г. по описа на Административен съд София град, I отделение, 10-и състав, съдът се е произнесъл с определение № 3424/21.06.2011г., с което е отменил Решение № 812/17.05.2011г. и е върнал преписката на директора на дирекция О. при ЦУ на НАП за разглеждане на жалбата по същество. Обжалваният по административен ред акт е потвърден изцяло с Решение № 1748/06.10.2011г., издадено от компетентен орган на основание чл. 156, ал. 6 във връзка с чл. 150, ал. 3 ДОПК.
П. с посоченото решение РА е оспорен пред АССГ с жалба, подадена чрез решаващия административен орган на 25.10.2011г. Срокът за обжалване е спазен, жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на оспорения акт, с който в нейна тежест се установяват задължения. Предвид последното съдът намира, че жалбата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.
Съгласно чл. 160, ал. 2 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 при издаването му.
Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № [ЕГН]/10.02.2011г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно цитираната Заповед за определяне на компетентен орган № К 1007123/16.12.2010г., издадена от органа, възложил ревизията. Последният е оправомощен на основание чл. 11, ал. 1, т. 1 ЗНАП със заповед № РД-01-6/04.01.2010г. и заповед № 8465/01.12.2010г., издадени от директора на ТД на НАП – С.
В ревизионното производство е констатирано, че основната дейност на И. И К. Г. О. е проектантски и геодезически услуги, предимно в областта на железопътното строителство по договори с ДП „Транспортно строителство и възстановяване – Главно управление", НК „Железопътна инфраструктура", И. Арх О., [община], [община], [община] и др. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на основните доставчици на дружеството през ревизирания период, с оглед установяване спазването на изискванията на ЗДДС, органът по приходите е извършил насрещни проверки, на задължени лица – доставчици, както следва:
Връчени са искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПО), както следва: на М. ком 2007 Е. - № 19-53-02-2215/05.10.2010г.; на Ю. требъл 99 Е. - № 19-53-02-2214/05.10.2010г.; на Ем Би Пи комерс Е. - № 19-53-02-2216/05.10.2010г.; на ЕТ Контракт-А. М. - № 12-53-01-582/12.11.2010г.; на Екса трейдинг Е. - № 19-53-02-2213/05.10.2010г. Исканията са връчени по реда на чл. 32 ДОПК, с изключение на ЕТ, което е изпратено с обратна разписка, видно от която е получено на 13.11.2010г. В отговор лицата са представили документи, входирани в деловодството на ТД на НАП. Резултатите от извършените проверки са документирани с Протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП) № 1007123-2/17.11.2010г. за Ю. требъл 99 Е., ПИНП № 1007123-1/17.11.2010г. за М. ком 2007 Е., ПИНП № 1007123-3/17.11.2010г. за Ем Би Пи комерс Е., ПИНП № 1007123-5/19.11.2010г. за Екса трейдинг Е. и ПИНП № 1007123-4/30.11.2010г. за ЕТ Контракт-А. М..
С цитираните протоколи са направени следните констатации, изброени по доставчици:
1. За Ю. требъл 99 Е., след проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че дружеството няма назначени лица по трудов договор за периода на издаване на фактура № 680/08.01.2008г. с предмет на доставка „извършване на консултации във връзка с рехабилитация на жп линията в участък К. — Д. и Д. - Б. за достигане на проектни скорости и подновяване на горното строене" и начислен ДДС в размер на 4 000,00 лв. Ревизиращите са приели, че с оглед непредставяне на изисканите документи от доставчика за целите на провежданата насрещна проверка, липсват доказателства за наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост на дружеството да извърши фактурираната услуга. Не са представени данни за наети лица по трудови или облигационни отношения, които биха могли да извършат услугите. Не са представени данни за предходни доставчици. С оглед така описаните констатации, проверяващите са формирали извода, че не е доказана реална възможност за изпълнение на фактурираната услуга от страна на Ю. требъл 99 Е..
2. За М. ком 2007 Е. е установено, че дружеството е издало на жалбоподателя фактура № 161/25.02.2008г. с предмет на доставка „извършване на консултации във връзка със сключен договор между Възложителя и [община] за корекции на река Места при

[населено място]” и начислен ДДС в размер на 2 000,00 лв. Ревизиращите органи са приели, че предвид непредставянето на изисканите документи от доставчика за целите на насрещната проверка не може да се установи наличие на реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 4 000,00 лв. по фактура № 680/08.01.2008г., издадена от Ю. требъл 99 Е. и 2 000,00 лв. по фактура № 161/25.02.2008г., издадена от М. ком 2007 Е..

3. За Ем Би Пи комерс Е. е установено, че дружеството е представило под опис в деловодството на ТД на НАП - С., офис Л., копия на следните документи: договор за извършване на преводачески услуги; приемо-предавателни протоколи; документи за извършено плащане; счетоводни документи; копие от фактура на предходен доставчик; оборотна ведомост. В дадените писмените обяснения управителят на Ем Би Пи К. Е. декларира, че за извършване на преводаческите услуги е използван подизпълнител - ЕТ Контракт - А. М.. Представена е опростена фактура № 21/15.03.2008г. на стойност 6 200,00 лв. с предмет преводачески услуги, за която ревизиращите са констатирали, че не е отразена в дневника за покупки на Ем Би Пи К. Е. за съответния данъчен период или за следващите три данъчни периода. Представени са два броя двустранни Протоколи за отчитане и оценяване на извършените дейности. Съгласно Протокол от 01.03.2008г., от доставчика е извършен превод на 110 страници от български на английски език и на 220 страници от английски на български език, оценени на стойност 5 500,00 лв. без ДДС. Съгласно Протокол от 31.03.2008г. е извършен превод на 115 страници от български на английски език, превод на 530 страници от английски на български език и три дни е извършван консекутивен превод от английски на български и от български на английски език, оценени общо на 12 500,00 лв. без ДДС.

4. За ЕТ Контракт-А. М. е констатирано, че ревизираното лице не е представило доказателства относно необходимостта от извършване на преводачески услуги от български на английски език и тяхното използване за извършване на облагаеми доставки за периода; не са представени никакви документи, доказващи извършения превод, както от доставчика Ем Би Пи комерс Е., така и от ревизираното лице; не е представен договор, сключен между доставчика и подизпълнителя, нито протокол за отчитане на извършените услуги от предходния доставчик. В издадената от едноличния търговец фактура не са посочени конкретни данни, точно определен договор, количество извършена работа. Ревизиращият екип е приел, че не може да се направи извод, че именно ЕТ Контракт - А. М. фактически е извършил спорните преводачески услуги на жалбоподателя. Счетено е също, че многократното увеличение на цената на услугата е необосновано, при положение, че Ем Би Пи К. Е. се явява само посредник.

При така установената фактическа обстановка е направен извод, че няма безспорни доказателства, че услугите, предмет на посочените фактури, са реално извършени и на основание чл. 68, ал. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 9 ЗДДС не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3 600,00 лв. по издадените от Ем Би Пи К. Е. фактури.

5. За Екса трейдинг Е. е констатирано, че от името на дружеството, на 17.11.2010г. в деловодството на ТД на НАП – С., офис Л. са представени част от изисканите документи, въз основа на които е прието, че жалбоподателят е възложител по

договори, подробно описани в РД и РА, във връзка с които са издадени спорните фактури.
По договор от 03.06.2008г. за създаване на триизмерен цифров модел на полосата на съществуващото трасе за рехабилитация на ж.п. линията К.-Б. е издадена фактура № 49/15.07.2008г. с предмет на доставката „аванс по договор" и начислен ДДС в размер на 8 000,00 лв. Съгласно приемо-предавателен протокол от 15.08.2008г. страните по договора са приели, че задачата е изпълнена и проектната документация е предадена. На 19.08.2008г. е издадена фактура за окончателно плащане № 65/19.08.2008г. с начислен ДДС в размер на 15 000,00 лв. Съгласно писмените обяснения от Х. А. Б. - управител на Екса трейдинг Е., услугите по договора с И. И К. Г. О. са превъзложени с граждански договор № 4 от 02.06.2008г. на архитект С. С. М., който срещу възнаграждение в общ размер на 5 000,00 лв. се е задължил да извърши договорените работи. На 31.07.2008г. е подписан приемо-предавателен протокол, съгласно който е предадена проектна документация за цифров триизмерен модел на полосата за рехабилитация, заедно с прилежащата информация на 2 бр. CD-R, т.е заданието е изпълнено. Приложена е сметка за изплатени суми № 2/19.03.2010г. за плащане на сумата от 5 000,00 лв., 2 бр. протокола за подадена декларация обр. 1 и обр. 6 от 15.09.2010г. за периода м.07.2008г. и заповед за командировка на арх. С. С. М., издадена от ревизирания субект.
В ревизионното производство е направена констатация, че доставчикът няма кадрови потенциал за извършване на проектните дейности по договора с жалбоподателя. Установено е, че данните за дължими вноски и данък по чл. 38 ЗОДФЛ са подадени едва на 15.09.2010г., т.е. след възлагане на настоящата ревизия, независимо че се отнасят за стар период - м.07.2008г. Приложената разпечатка от аналитичен регистър за сметка 421 „Персонал" на Екса трейдинг Е., съгласно която на М. е изплатено възнаграждение на 31.03.2010г., е преценена за избирателно подбрана, без салда за съответния месец, от която не може да се направят изводи за реално изплатени суми по граждански договор. Прието е, че не са ангажирани доказателства, че последният е декларирал в годишната си данъчна декларация изплатения му доход. Не са представени обяснения относно многократното увеличение на цената на услугата и какъв е приносът на дружеството за това. Отбелязан е и факта, че за една и съща доставка, уговореното възнаграждение между И. И К. Г. О. и Екса трейдинг Е. е 95 000,00 лв. (без ДДС), а между Екса трейдинг Е. и арх. С. М. е 5 000,00 лв.
Аналогични обстоятелства са установени и по отношение на останалите спорни фактури:
- Относно фактура № 60/29.07.2008г. с начислен ДДС в размер на 8 000,00 лв. с предмет на доставката „аванс по договор от 28.07.2008г. за изготвяне на проект за хладилни складове, месопреработвателен цех и изграждане на релсов път 0.6 км." е представен дневен отчет за извършено плащане в размер на 40 000,00 лв. и копие от банково извлечение от 29.07.2008г. за получен превод на ДДС в размер на 8 000,00 лв. От страна на проверяващите е констатирано, че ревизираното лице не е представило възлагателен договор за изготвяне на проект за хладилни складове, месопреработвателен цех и изграждане на релсов път 0.6 км.,приемо-предавателен протокол за предаденият проект и фактура към възложител за извършена облагаема доставка.
Установено е, че при извършената насрещна проверка от Екса трейдинг Е. не са представени доказателства относно изпълнението на доставката, приемо-предавателен

протокол за предаден проект на И. И К. Г. О., фактура за окончателно изпълнение на доставката, договор за превъзлагане на подизпълнител и протокол за приемане на проекта от подизпълнител.
- Относно фактура № 103/15.12.2008г. с начислен ДДС в размер на 8 000,00 лв. е констатирано, че е издадена от Екса Т. Е. с предмет на доставка „Проектантска услуга по договор от 18.10.2008г. за подновяване на горното строене на железния път в участъка К. – Б.”. В хода на ревизионното производство е депозиран и приемо-предавателен протокол от 15.12.2008г., съгласно които задачата е изпълнена и проектната документация е предадена. Установено е, че доколкото жалбоподателят няма кадрови потенциал за извършване на проектните дейности по договора, задачата е превъзложена на арх. М. с договор от 04.11.2008г. Уговорено е възнаграждение в размер на 2 000,00 лв. На 30.11.2008г. е подписан приемо-предавателен протокол, съгласно който заданието е изпълнено, но разплащане не е било извършено до 2010г. Отново подадените декларации обр.1 „Данни за осигурено лице” и обр. 6 „Данни за дължими вноски” и данък по чл. 38 ЗОДФЛ са изготвени на 15.09.2010г., т.е. след започване на ревизията.
- Относно фактури № 137/04.03.2009г. с ДДС 6 000,00 лв. и № 169/02.06.2009г. с ДДС 11 000,00 лв., с предмет „аванс по договор от 02.03.2009 г. за изготвяне на графичен модел по обект Проект за подновяване на горното строене в участъка К. - Д. – Б.” и окончателно плащане, в хода на насрещната проверка са представени доказателства за плащането на данъчната основа в брой, а на данъка по банков път. Съгласно депозирания приемо-предавателен протокол от 31.05.2009г. задачата е изпълнена и проектната документация е предадена. Според писмените обяснения на управителя Х. Б., спорната услуга е превъзложена на арх. М. с договор от 02.04.2009г. срещу възнаграждение от 3 000,00 лв. На 30.04.2009г. е подписан приемо-предавателен протокол, съгласно който заданието е изпълнено, но възнаграждението отново не е платено в уговорения срок.
- Относно фактура № 143/15.04.2009г. с начислен ДДС от 2 000,00 лв. е констатирано, че с нея е документирано изготвянето на работен проект за междугарието Б. — Пещера на 18-та ж.п. линия С. — Пещера по договор от 25.03.2009г. Плащането на данъчната основа е извършено в брой на 15.04.2009г., а ДДС е платен по банков път на 22.04.2009г. Представен е приемо-предавателен протокол от 14.04.2009г. за изпълнение на задачата и предаване на проектната документация. Отново работата за извършване на проектните дейности е възложена на арх. М. с договор от 03.04.2009г., съгласно който Екса трейдинг Е. следва да му изплати 1 000,00 лв. На 14.04.2009г. е подписан приемо-предавателен протокол, видно от който заданието е изпълнено, но уговореното възнаграждение не е платено през м.04.2009г., а през 2010г. Проверяващите са констатирали, че протоколите за подадени декларация обр. 1 Данни за осигурено лице и обр. 6 Данни за дължими вноски и данък по чл. 38 ЗОДФЛ са подадени на 15.09.2010г., т.е след започване на ревизията.
- Относно фактура № 353/16.06.2010г. с начислен ДДС в размер на 40 467,70 лв. се установява следната фактическа обстановка: фактурата е с предмет посредническа услуга по договор от 12.04.2010г., съгласно който доставчикът е следвало да посредничи за сключването на договор за строителство с А. Е.

срещу възнаграждение в размер на 202 338,50 лв., представляващо 25% от стойността на договора за строителство. Съгласно протокол от 16.06.2010г. е отчетено, че договорът е изпълнен от посредника. Последвало е и плащане по фактурата на 5 транша в периода от 28.06.2010г. до 15.07.2010г. Органите по приходите са установили също, че на 16.06.2010г. е сключен договор между А. Е. - Възложител и И. И К. Г. О. - Изпълнител. Последният приема да изпълни поръчка за строителство на „Ресторант К.” на терен, находящ се в С. на бул. Т. А., [жк], качествено и в срок изпълнение на поръчката е определена в размер на 809 354,00 лв. без ДДС. В хода на ревизията е установено, че не са извършени никакви дейности от страна на жалбоподателя по отношение на възложената поръчка, а дружеството няма капацитет да извърши самостоятелно договорените дейности. Органите по приходите отбелязват, че към датата на издаване на РД не са сключени договори с подизпълнители и не са заявени доставки на оборудване, машини и др. съгласно договора. При анализа на договора не са установили да е сключен посредством посредник. Екипът от проверяващи приема, че от ревизираното лице не са ангажирани доказателства относно възможностите му да изпълни строителство на ресторант на К..

В хода на ревизионното производство е отчетен факта, че основният предмет на дейност на жалбоподателя е изпълнение на геодезически и проектански услуги, предимно в областта на железопътното строителство, с оглед на което е прието, че ревизираното лице не разполага с кадрови потенциал за изпълнение на подобна поръчка. Към датата на издаване на фактура № 353/16.06.2010г. дружеството не разполага с работен проект за строителство на обекта, а така също и с проектно-сметна документация за изграждане на същия. Не са представени разчети относно реалната себестойност на строителния обект.

Проверяващите са констатирали и, че при извършената насрещна проверка на Екса Т. Е., единственото доказателство, представено във връзка с изпълнение на договора, са депозираните писмени обяснения от управителя на дружеството, че посредническата услуга е извършена лично от него. Като доказателства са представени копия от следните документи: 4 бр. извадки от електронната поща на РС относно кореспонденция с доставчик Екса Т. Е., приемо-предавателен протокол от 17.06.2010г. за предаване на техническа документация по проект на базата на договор за строителство от 16.06.2010г., нотариална покана от А. Е. с дата 12.08.2010г., с която се иска възстановяване на сумата, платена като аванс по договора за строителство, с оглед на това, че този договор не е подписан от представляващия Възложителя, а от лице без представителни функции и без права да подписва такива договори. С оглед на констатираните факти и обстоятелства по отношение на горецитираната фактура ревизиращият екип е приел, че не са представени безспорни доказателства за реално извършена доставка.

Предвид изложеното на основание чл. 68, ал. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 9 ЗДДС органът по приходите е отказал данъчен кредит в общ размер на 90 467,70 лв., по издадената от Екса Т. Е. фактура № 353/16.06.2010г.

По искане на оспорващия е допуснато и изслушано заключение на съдебносчетоводна експертиза (ССчЕ). Според вещото лице Ем Би Пи комерс

Е. и Екса трейдинг Е. са включили в дневниците за продажби и в справките-декларации по ЗДДС процесните фактури, като съответно са осчетоводили приходите по тях. Експертизата установява, че счетоводството на жалбоподателя през процесния период е водено редовно като се уточнява, че към някои процесни фактури, не може да се установи какъв съответстващ приход стои, а за други процесни фактури няма достатъчно информация дали и кога е осчетоводен разход или приход по тях, в зависимост дали фактурата е за покупка или продажба. Предоставените от жалбоподателя Отчет за приходите и разходите и Б. за 2008г. и 2009г, не съдържат данни за предходната година. Само в Баланса и ОПР за 2010г. се съдържа информация за предходния отчетен период, т.е. за 2009г. От друга страна годишните оборотни ведомости за 2008г., 2009г. и 2010г. имат логическа връзка помежду си, тъй като крайните салда по счетоводните сметки стават начални салда на сметките в следващия отчетен период. Експертизата не разполага с достатъчно информация, за да обобщи дали са спазени основните принципи за водене на счетоводството при жалбоподателя.

За Ем Би Пи комерс Е. няма достатъчно данни дали е водено редовно счетоводството през процесния период. В предоставения Отчет за приходите и разходите (ОПР) и Б. за 2008г. липсват данни за предходната година. При Екса трейдинг Е. не е спазен основния принцип за съпоставимост между приходите и разходите, тъй като разходите, свързани с приходите по процесните фактури от 2008г. и 2009г., са осчетоводени през 2010г., т.е. не са осчетоводени в периода, през който предприятието черпи изгода от тях. Предоставените Отчети за приходите и разходите (ОПР) и Баланси за 2008г., 2009г. и 2010г. не съдържат данни за предходната година. Част от разходите в ОПР за 2008г. не отговарят на оборотите по съответните сметки в оборотната ведомост за 2008г. От друга страна, крайните салда на сметките в оборотната ведомост за 2008г. отговарят на началните салда по същите сметки в оборотната ведомост за 2009г.

На следващо място, вещото лице конкретизира, че данъкът се внася на база на месечна справка-декларация по ЗДДС, а не на база индивидуални фактури. На база предоставените данни, експертизата посочва, че за Ем Би Пи комерс Е. съответстващия разход на осчетоводения приход по издадените фактури с получател - жалбоподателя, е разходът, осчетоводен по фактура 21/25.03.2008г., издадена от ЕТ Контракт - А. М., на стойност 6 200,00 лв. без начислен ДДС, тъй като лицето не е било регистрирано по реда на ЗДДС в този период. Предмет на сделката е преводачески услуги от и на английски език - писмен и устен превод - за периода м.12.2007г. - м.03.2008г. При Екса трейдинг Е. съответстващите разходи на осчетоводените приходи по издадените фактури с получател - жалбоподателя, са разходите за възнаграждения на С. С. М., осчетоводени през 2010г. Разходите, както и съответстващите им приходи са установени на базата на първични счетоводни документи и договори. Конкретното осчетоводяване на процесните фактури е описано в констативно-съобразителната част от експертизата, а в табличен вид са обобщени извършените разходи от И. И К. Г. О. на база процесните фактури и получените приходи срещу тези разходи.

По искане на оспорващия е допуснато и изслушано допълнително заключение

на ССчЕ, приобщено към доказателствения материал, в което се посочва, че на база допълнително представените данни принципът на съпоставимост между приходите и разходите е спазен. Експертизата счита, че е спазен и принципът на независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс, въпреки липсата на данни във финансовите отчети за 2008г. и 2009г. за предходния отчетен период. Уточнява се, че във финансовите отчети за 2010г. и 2011г. има данни за предходния отчетен период. Вещото лице посочва, че съгласно Счетоводен стандарт (СС) № 32, авансовото плащане от страна на жалбоподателя не се явява финансов актив.

По искане на оспорващия е допуснато и изслушано заключение и на комплексна съдебнотехническа експертиза (СТЕ). Същото е приобщено към събрания в производството доказателствен материал. На поставените въпроси е отговорено, след проверка и анализ на приетите писмени документи. Заключението следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на събраните доказателства. Според вещите лица, след анализ на цифровите данни, съдържащи се в представения файл на цифров носител, се установява че е наличен 3D модел, който се образува от данни, елементи от ситуацията и терена на разглежданата територия с налични координати X, Y и Z в характеристиките си. Посочените елементи са подробно разгледани в констативно-съобразителната част на експертизата. Във връзка с изпълнението на дейностите по договорите от 18.10.2008г. и 02.03.2009г., сключени между И. И К. Г. О. и Екса Т. Е., експертизата установява наличие на цифрови данни (файлове), съдържащи текстова и графична информация, свързана с изпълнение на услуги. Във връзка с изпълнението на услугите по договор от 25.03.2009г., сключен между жалбоподателя и Екса Т. Е., експертизата установява наличие на цифрови данни (файлове) с изработен Ситуационен план за пет участъка, подробно описани в констативно-съобразителната част. Във връзка с установяването на реалното изпълнение по договор за поръчка на строителство на „Ресторант К.”, сключен на 16.06.2010г. между И. И К. Г. О. и Ам Р. Е., експертите отговарят, че строителството на обекта е започнало на 02.12.2011г. Към м.05.2012г., когато е извършен първия оглед, на обекта е изпълнен нулевия цикъл – положена е първа плоча и се изпълняват СМР по конструкцията на сградата, която е била изпълнена около 80%. Към датата на изготвяне на заключението, обект „Ресторант К.” е напълно завършен и въведен в експлоатация.

По искане на оспорващия е допуснато и изслушано заключение и на съдебнотехническа експертиза (СТЕ), изготвено от специалист транспортно строителство-железопътно строителство. В посоченото заключение, след подробно изброяване на приложените по делото документи, на базата на които експертът е направил констатациите си, се посочва, че представените на 04.06.2013 г. инвестиционни проекти са подписани от проектантите, подпечатани са с печати, на които се виждат техните регистрационни номера, съгласно издадените удостоверения за пълна проектантска правоспособност на инженерите, участвали в проектирането, издадени от К. на инженерите в инвестиционното проектиране. Допълва се, че изброените проекти съдържат и

останалите части на работния проект, посочени в чл. 24 на Н-4 ИП и изискванията на „Инструкция за шенаж и репераж на железния път”, т.е. налице са инвестиционни проекти, които отговарят на действащата в Република Б. нормативна уредба. Експертът посочва, че видно от представените данни с писмо изх. № ЖИ-22550/07.10.2013г., издадено от генералния директор на Национална компания „Железопътна инфраструктура”, проектирането от Екса трейдинг Е. е извършено реално, в качеството й на подизпълнител по процесните фактури.

Всички документи, използвани от вещите лица, послужили при изготвянето на гореописаните експертизи, са приобщени към доказателствения материал по делото.

С протоколно определение от 08.02.2012г. като доказателства по делото са приети приложените към жалбата документи, както и копие от протокол за откриване на строителна площадка от 02.12.2011г., анекс № 2 към договор за поръчка от 16.06.2010г. и уведомление от 11.02.2012г. по договор от 16.06.2010г. Същите са неоспорени от ответника.

Като доказателство по делото е прието и удостоверение № 1263/23.11.2012г. за въвеждане в експлоатация на строеж на директора на Дирекция Общински строителен контрол към Столична община, видно от което за обекта „Ресторант К.” възложител с учредено срочно право на строеж е дружеството Ам Р. Е.. По делото е прието и уведомление от управителя на Ам Р. Е. относно договор за поръчка от 16.06.2010г., с което са потвърдени действията на служителя на дружеството Д. Б. А.. Посочва се, че А. е била служител на Ам Р. Е. до 01.08.2010г., като е сключила договор за поръчка от 16.06.2010г. от името на дружеството с пълномощно, дадено от управителя, който към момента на подписване на въпросния договор е Л. Х.. Допълва се, че така описаното пълномощно е с нотариална заверка на подписа на управителя, извършена от нотариус Е. П. с рег. № 379 на 03.06.2010г.

Горепосочените обстоятелства са удостоверени с молба от 18.07.2013г., с която са представени посоченото пълномощно с нотариална заверка с рег. № 4463/03.06.2010г., трудов договор между Д. А. и АМ Р. Е., заповед за прекратяване на трудовия договор на Д. А. и справка-уведомление, подадена до НАП за прекратяването на трудовия договор. Изброената документация е приета като доказателство по делото с протоколно определение от 27.11.2013г. след проведено производство по оспорване на документ.

По делото са изслушани свидетелските показания на Х. А. Б., разпитан в с.з., проведено на 19.06.2013г. Свидетелят заявява, че към момента на сключването на договор за комисионерска услуга с жалбоподателя и АМ Р. Е. за посредническа дейност във връзка със строеж на „Ресторант К.” е бил управител на Екса трейдинг Е.. Посочва, че договорът с Ам Р. Е. е бил сключен между него и представител на дружеството - Д. А., която е била с пълномощно с нотариална заверка. Допълва, че същата не е била управител на фирмата, но е имала право да я представлява. Твърди, че по договора за посредничество е изпълнявал консултации между двете дружества, без да има право да подписва самия договор. Свидетелят посочва, че е водил преговорите с помощта на имейли, срещи, по телефона и впоследствие е било прието неговото изпълнение по договора с приемо-предавателен

протокол. Уточнява, че не е имал сключен договор с Ам Р. Е., а с жалбоподателя.

С оглед на така установените факти, съдът прави следните правни изводи:

По силата на действащата нормативна уредба, преценката за правомерността на упражняване правото на данъчен кредит следва да бъде направена, изхождайки както от разпоредбите на чл. 68 — чл. 72 ЗДДС, така и от обстоятелството за реалност на извършената доставка. Понятието „доставка" е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост върху стока 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. Според чл. 9 ЗДДС услуга означава всичко, което има стойност и е различно от стока и пари (в обращение като законно платежно средство). 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. По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Цитираната законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителния факт на доставката е установен. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип относно съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството, дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този

разход.
Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчнозадълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, арг. чл.68, ал.2 ЗДДС. Следователно за да възникне право на приспадане на данъчен кредит следва да е осъществена реална доставка, която изпълнява критериите на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, както и да са налице предвидените в чл. 71, т. 1 ЗДДС документи. В този смисъл е и Решение на С. от 29.04.2004г. по дело С-152/02, където се казва, че правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба (чл. 18, § 2, ал. 1 от Шестата директива), а именно: стоките да са били доставени или услугите – извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура.
На първо място, ревизиращият орган е обосновал отказа за признаване правото на приспадане на ДДС с липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците. В тази насока следва да се има предвид константната практика на С., който в редица свои решения се е произнесъл по този въпрос. Така в Решение от 13.02.2014г. по дело С-18/13 в т.32 е заявено, че „Директива 2006/112 не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на ДДС, начислен в издадените от доставчика фактури, когато въпреки че доставката е била извършена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчици или негов подизпълнител, по-специално, тъй като последните не са разполагали с необходимия персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало,че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия – посочените обстоятелства да сочат на 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”. В този смисъл е и т. 43 от решението на С. по дело С-285/11, т.39 от Решение на С. по дело 324/11. Същото тълкуване се намира и в т.52 от Решение по съединени дела С-18/11 и С-142/11, в което се казва, че „не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна

на въпросния издател". Без да е установено съществуването въз основа на обективни данни на представи у получателя на спорните доставки за осъществяването им като част от данъчна измама, нередностите нагоре или надолу по веригата не могат да засегнат претендираното от него данъчно предимство. Във всички случаи данъчният орган трябва надлежно да установи обективните обстоятелства, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. По настоящото дело липсват твърдения или доказателства за извършване на процесните сделки с цел измама или злоупотреба с данъчни права. Липсват и доказателства, че жалбоподателят е знаел и е следвало да знае, че фактурираните доставки са част от данъчна измама. Задължението за такова познание не следва от броя на наетите от доставчика лица, източника на правоотношението на доставчика и наетите лица и деклариране на правоотношенията му с тях.

Относно непризнатия данъчен кредит по доставки от Ю. требъл 99 Е. и М. ком 2007 Е.:

-фактура № 680/08.01.2007г., издадена от Ю. Т. 99 Е. е с предмет - консултации във връзка със сключен договор за обект: Рехабилитация на жп линията в участъка К.-Д. и Д.-Б. за достигане на проектни скорости и подновяване на горното строене. Общата стойност на фактурата е 24 000,00 лв., а ДДС е 4 000,00 лв. Начинът на плащане е: „С платежно нареждане". Фактурата е осчетоводена при И. И К. Г. О. като са дебитирани счетоводни сметки 602 - сметка за разходи за външни услуги и 4531 - сметка за начисления ДДС върху покупките и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици. На 09.11.2007г., е сключен договор за извършване на консултантски услуги между И. И К. Г. О. - Възложител и Ю. Т. 99 Е. - Изпълнител. Предметът на договора е: Рехабилитация на жп линията в участъка К.-Д. и Д.-Б. за достигане на проектни скорости и подновяване на горното строене. Стойността на договора е 24 000,00 лв. с ДДС. Към фактурата е прикрепена друга фактура с № 20/02.01.2008г., издадена от жалбоподателя към Т. Ел И. - РМ с предмет - авансово плащане по договор от 30.10.2007г. за подробно геодезическо заснемане на всички елементи на инфраструктурата в участъка К. - Д. - 43 км. и Д. - Б. - 18 км. Общата стойност на фактурата е 54 900,00 лв., а ДДС е 9 150,00 лв. Начинът на плащане е: „Нареждане". Фактурата е осчетоводена при жалбоподателя като е дебитирана сметка 411 - сметка за клиенти и са кредитирани сметки 412 - сметка за клиенти по аванси и 4532 - сметка за начислен данък върху продажбите. Фактурата е отразена в дневника за продажби по ЗДДС в м.01.2008г.

На 30.10.2007г. е сключен договор между Т. Ел И.-РМ-Възложител и И. И К. Г. О. - Изпълнител. Предмет на договора е - подробно геодезическо заснемане на всички елементи на инфраструктурата, в ширината на полосата за рехабилитация на жп линията за достигане на проектните скорости и подновяване на горното строене с по-тежки релси U. 60 кг/м и бетонни траверси СТ 6 в участъка К.-Д. - 43 км. и Д.-Б. - 18 км. Стойността на договора е

152 500,00 лв. без ДДС. Срокът за изпълнение на поръчката е 29.03.2008г. На 20.08.2008г. е сключен Анекс към договора от 30.10.2007г. за Г. заснемане на участъка К.-Ц. - 2 км. Стойността на Анекса е 5 000,00 лв. без ДДС.

-фактура № 161/25.02.2008г., издадена от М. К. 2007 Е. е с предмет на сделката - консултация във връзка със сключен договор между Възложителя и [община] за изработване на проект за: К. на р.Места при [населено място] - Етап V и VI. Общата стойност на фактурата е 12 000,00 лв. с ДДС, а данъкът е 2 000,00 лв. Начинът на плащане е: „С платежно нареждане“. Фактурата е осчетоводена при И. И К. Г. О. като са дебитирани счетоводни сметки 602 - сметка за разходи за външни услуги и 4531 - сметка за начисления ДДС върху покупките, и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици. На 12.02.2008г. е сключен договор за изготвяне на работен проект: „К. на р.Места при [населено място]“ между [община] - Възложител и И. И К. Г. О. - Изпълнител. Предмет на договора е: „К. на р.Места при [населено място] - Етап VI“. Стойността на договора е 10 000,00 лв. без ДДС, платими след подписване на приемно-предавателен протокол, одобряващ извършената работа и представена фактура от Изпълнителя. Срокът на изпълнение е 19.02.2008г. На 15.02.2008г. е подписан приемо-предавателен протокол за предаване на проектна документация на обект: К. на р.Места при [населено място] - Етап VI.

На 15.02.2008г. е сключен договор за авторски надзор: „К. на р.Места при [населено място] — Етап V и VI” между [община] - Възложител и И. и консултинг груп О. - Изпълнител. Предметът на договора е: „К. на р.Места при [населено място] - Етап V и VI”. Стойността на договора е 4 000,00 лв. без ДДС, платими след подписване на приемно-предавателен протокол, одобряващ извършената работа и представена фактура от Изпълнителя.

На 12.02.2008г. е сключен договор за извършване на конслултантски услуги между И. И К. Г. О. - Възложител и М. К. 2007 Е. -Изпълнител. Предметът на договора е: Консултации във връзка със сключен договор между Възложителя и [община] за изработване на проект за „К. на р.Места при [населено място] - Етап V и VI”. Стойността на договора е 12 000,00 лв. с ДДС.

Към фактурата е прикрепена друга фактура № 22/11.02.2008г., издадена от жалбоподателя към „ [община]”. Предметът на продажбата е: Окончателно плащане по Договор за изработване на проект за „К. на р.Места при [населено място] етап V. Общата стойност на фактурата е 3 360,00 лв., а ДДС е 560,00 лв. Начинът на плащане е: „Нареждане“. Фактурата е осчетоводена при жалбоподателя като е дебитирана сметка 411 и са кредитирани сметки 703 - сметка за приходи от продажба на услуги и 4532 - сметка за начисления данък върху продажбите.

На 11.02.2008 г. е сключен договор за изготвяне на работен проект: „К. на р.Места при [населено място]“ между [община] - Възложител и И. И К. Г. О. - Изпълнител. Предметът на договора е: „К. на р.Места при [населено място] - Етап V. Стойността на договора е 10 000,00 лв. без ДДС, платими след подписване на приемо-предавателен протокол, одобряващ извършената работа и представена фактура от Изпълнителя. Срокът на изпълнение е 21.02.2008г.

На 11.02.2008г. е подписан приемо-предавателен протокол за предаване на проектна документация на обект: К. на р.Места при [населено място] - Етап V.

Настоящият съдебен състав, приема, че въпреки малките несъответствия в датите на горепосочените договори, М. К. 2007 Е. е подизпълнител по договорите, по които е изпълнител жалбоподателят. Този извод произтича от еднаквия предмет на договорите.
От анализа на гореизложените факти се налага заключението, че срещу извършения разход по фактура № 161, издадена от М. К. 2007 Е. стои реализирания приход по фактура № 22/11.02.2008г., издадена от жалбоподателя към [община].
Ревизиращият орган е констатирал, че посочените доставчици не се намират на декларирания от тях адрес за кореспонденция и същите не са представили изискуемите данни по насрещната проверка. Правото на данъчен кредит по доставките, извършени от тези доставчици, е отказано на основанието, че не е установено дали доставчиците са имали назначени лица на трудов договор или са наемали работници на друго основание. С оглед на горното ревизиращите са приели, че не може да се установи наличие на реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС. В действителност ненамирането на адрес на доставчик не е доказателство за липса на доставка. Органът по приходите е този, който следва по принцип да осъществи необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице (т. 62 от решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 на Съда на Европейския съюз). В ревизионния акт няма констатации за извършени данъчни измами, но има такива за липса на реалност на доставките от Ю. требъл 99 Е. и М. ком 2007 Е., което рефлектира върху възникването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по фактурите - жалбоподателя. Безспорно е, че е изпълнено условието на чл. 71 ал. 1, т.1 ЗДДС, свързано с притежанието на данъчен документ по доставките на Ю. требъл 99 Е. и М. ком 2007 Е., заедно с придружаващите ги, гореописани документи. Право на приспадане на данъчен кредит може да се откаже само ако се установи, че съответното данъчнозадължено лице е знаело или с трябвало да знае, че сделката с която обосновава правото си на приспадане е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В посочените случай не е налице такава констатация от данъчния орган.
С оглед на гореизложеното, РА в тази му част се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.
Относно непризнатия данъчен кредит за извършени проектантски услуги от Екса трейдинг Е.: Ревизиращият орган е отказал ползването на данъчен кредит по издадените фактури за извършени проектантски услуги, тъй като е счел, че Екса Т. Е. не разполага с кадрови потенциал за извършване на възложената услуга, т.е. няма реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС. Ревизиращият орган е констатирал, че за доказване на плащането на извършените от арх. М. действия е приложена сметка за изплатени суми № 2/19.03.2010г. за плащане на сумата от 5000 лева. 2 бр. протоколи за подадена Декларация обр. 1 и обр. 6 от 15.09.2010г. за периода от м. 07.2008г., както и други забавени плащания. От горното е видно, че Екса Т. Е. е изплащало възнаграждения на арх. С. М. по граждански договор за

проектантски услуги и има забавено плащане на осигурителни вноски по тези плащания. С оглед на горното ревизиращият орган неправилно е счел, че Екса Т. Е. няма „кадрови потенциал” за извършване на услугата.

С оглед доказването на реалното извършване на проектантски услуги от Екса Т. Е. са представени изготвените от арх. С. М. - представител на изпълнителя Екса Т. Е. проекти на хартиен и цифров носител. В РА е посочено и командировъчно на името на арх. М., доказващо извършването на дейността, както и датата на която е извършено. Представените проекти и приемо-предавателни протоколи безспорно доказват реалното извършване на действията предмет на доставката по смисъла на ЗДДС. Представено е и Удостоверение за проектантска правоспособност на арх. С. М.. Наред с доказателствата за извършените доставки са представени и писмени обяснения относно логото на Т. Ел И. на челните страници на проектите, изготвени от представителя на Екса трейдинг Е. арх. С. М., както и Договор от 30.10.2007г. между Т. Ел И. и Екса трейдинг Е. и приемо-предавателен протокол от 15.08.2008г., анекс от 20.08.2008г.

В хода на съдебното производство е приета СТЕ, която установява реалното изпълнение на услуги по Договори сключени между И. и консултинг груп О. и Екса Т. Е. от 03.06.2008г. за създаване на триизмерен цифров модел на полосата на съществуващото трасе за рехабилитация на жп линия К.-Б.. Договор от 18.10.2008г. за проектантска услуга за подновяване на горното строене на железния път в участъка К. -Б., договор от 02.03.2009г. за изготвяне на графичен модел по обект Проект за подновяване на горното строене в участъка К.-Д.-Б.; договор от 25.03.2009г. относно изготвяне на работен проект за междуградието Б.-Пещера на 18-та жп линия С.-Пещера, въз основа на които са издадени процесните фактури, а именно: фактура № 49/15.07.2008г. и фактура № 65/19.08.2008г. - съгласно договор от 03.06.2008г. за създаване на триизмерен цифров модел на полосата на съществуващото трасе за рехабилитация на жп линия К.-Б.; фактура № 103/15.12.2008г. - съгласно договор от 18.10.2008г. за проектантска услуга за подновяване на горното строене на железния път в участъка К. - Б.; фактура № 137/04.03.2009г. и фактура № 169/02.06.2009г. -съгласно договор от 02.03.2009г. за изготвяне на графичен модел по обект Проект за подновяване на горното строене в участъка К.-Д.-Б.; фактура № 143/15.04.2009г. - съгласно Договор от 25.03.2009г. относно изготвяне на работен проект за междуградието Б.-Пещера на 18-та жп линия С.-Пещера.

Вещото лице установява, въз основа на цялата предоставена проектна документация, както и въз основа на получени от Н. документи, както и въз основа на технически задания, че е налице реално изпълнение по договорите, за изпълнение на които са издадени процесните фактури. Изпълнени са изискванията на чл. 9 ЗДДС, следва да бъде признато правото на данъчен кредит по отношение на процесните фактури.

По делото се установява и, че жалбоподателят е подписал като възложител договор на 16.01.2008г. и с Неокад О., с почти същият предмет на заданието, както е по договор с Екса трейдинг Е.. Предметът на договора е: подробно геодезическо заснемане на всички елементи на инфраструктурата, в ширината на полосата за рехабилитация на жп. линията за достигаме на

проектните скорости и подновяване на горното строене с по-тежки релси ШС 60 к§/т и бетонни траверси СТ 6 в участъка Д.-Б.-18 км. Подробно геодезическо заснемане и създаване на триизмерен цифров модел на полосата на съществуващото трасе за рехабилитация (съгласно задание за изпълнение на геодезически дейности), неразделна част от договора на жп линията. Срокът на предаване на изпълнените задачи е 10.03.2008г. Стойността на договора е 40 500,00 лв. без ДДС. На 10.09.2008г. има подписан анекс към договора от 16.01.2008г. с предмет подробно геодезическо заснемане на всички елементи на инфраструктурата, в ширината на полосата за рехабилитация на жп. линията за достигане на проектните скорости и подновяване на горното строене с по-тежки релси ШС 60 к.§/т и бетонни траверси СТ 6 в участъка Д.-Б.-19.3 км. Стойността на поръчката е 43 425,00 лв. без ДДС. По делото не е представен договор, сключен с жалбоподателя в качеството му на изпълнител по горните задания, освен договора сключен на 30.10.2007г. с възложителя Т. Ел И. - РМ, но със срок на изпълнение - 29.03.2008г. Има подписан анекс на 20.08.2008г.; но за участъка К.-Ц. - 2 км., което е и с дата по-късна от датата на предаване на проектната документация от Екса трейдинг Е. на жалбоподателя. Въпреки това и с оглед неоспореното от страните заключение на ССчЕ, съдът приема, че приходът, който стои зад договора, сключен с Екса трейдинг Е. е този, който е получен по договора, сключен от жалбоподателя в качеството му на изпълнител с Т. Ел И. - РМ, въпреки разминаването в датите - крайният срок на договора — 29.03.2008г. и договора, сключен от жалбоподателя на 03.06.2008г. като възложител с Екса трейдинг Е..

На второ място, ревизиращият е обосновал липсата на реални доставки с непредставянето на фактури и съпътстващи документи от предходия доставчик на Ем Би Пи комерс Е.. Като основание на ревизиращия екип да не признае данъчния кредит по фактурите за преводачески услуги, издадени от Ем Би Пи комерс Е., се явява непредставянето от страна на ЕТ Контракт - А. М. на изискуемите по насрещна проверка документи.

Спорните фактури, издадени от Ем Би Пи К. Е. са: № 417/04.03.2008г. с предмет – съгласно договор от 10.12.2007г., на обща стойност 6 600,00 лв., в т.ч. ДДС – 1 100,00 лв., фактурата е платена по банков път на 17.03.2008г.; № 419/24.03.2008г. с предмет - авансово плащане по договор, на обща стойност 6 000,00 лв., в т.ч. ДДС – 1 000,00 лв., фактурата е платена по банков път на 24.03.2008г.; № 420/31.03.2008г. с предмет - частично плащане съгласно договор, на обща стойност 9 000,00 лв., в т.ч. ДДС – 1 500,00 лв., фактурата е платена по банков път на 02.04.2008г. Върху всички фактури е отбелязан начин на плащане - Превод.

Фактури № 417/04.03.2008г. и № 420/31.03.2008г. са осчетоводени при И. и консултинг груп О. като са дебитирани счетоводни сметки 602 -сметка за разходи за външни услуги и 4531 - сметка за начисления ДДС върху покупките, и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици. Фактура № [ЕГН]/24.03.2008г. е осчетоводена като са дебитирани сметки 402 - сметка за доставчици по аванси и сметка 4531 - сметка за начислен данък върху покупките и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици.

На 10.12.2007г. е подписан договор за извършване на преводачески услуги

между И. И К. Г. О. - Възложител и Ем Би Пи К. Е. – Изпълнител. Предметът на договора са преводачески услуги, както следва: а) писмен превод от български на чужд език и от чужд език на български език; б) писмен и устен превод (симултанен и консекутивен) от български на чужд език и от чужд език на български език; в) машинописни и стенографски услуги, компютърна текстообработка на превода и неговото представяне на едновременно на хартиен носител и в електронен формат посредством запис върху магнитен носител, компакт диск или чрез e-mail. Договорът няма фиксирана цена. На 01.03.2008г. е подписан протокол за отчитане и оценяване на извършените дейности. С него са приети извършени дейности за периода 11.12.2007 - 20.02.2008 г. на стойност 5 500,00 лв., както следва: превод на 110 страници от бълг. на англ.език – 2 200,00 лв. и на 220 страници от англ. на бълт. език – 3 300,00 лв.

На 31.03.2008г. е подписан втори протокол за отчитане и оценяване на извършените дейности. С него са приети извършените дейности за периода 21.02.2008г. - 30.03.2008г. на стойност 12 500,00 лв. Към административната преписка са приложени документи установяващи владеенето на английски език от собственика на подизпълнителя - ЕТ Контракт - А. М., С. за зрелост № 036210, серия АБ-82 № 3458 издадено от 114 С. с преподаване на английски език Л. Д. - [населено място], Свидетелство за професионална квалификация серия АС-2006 № 000207 за специалност М., издадена от В. К. М. и приложения към нея; Диплома за висше образование серия А 85 № 005891, за специалност М., издадена от В. К. М. и приложения към нея; Договор между Ем Би Пи К. Е. и ЕТ Контракт-А. М. за извършване на преводачески услуги, както и фактура № 21/25.03.2008г. с предмет преводачески услуги. Както е посочено от ревизиращите, фактура № 21/25.03.2008г. на ЕТ Контракт-А. М. не присъства в дневника за покупки на Ем Би Пи К. Е. поради факта, че ЕТ Контракт-А. М. не е регистриран по ЗДДС и съответно не начислява такова.

С възражението, както и с жалбата подадена на 29.09.2011г., са представени всички посочени по-горе писмени доказателства, от които е видно реалното извършване на преводачески услуги от ЕТ Контракт - А. М., като подизпълнител на Ем Би Пи К. Е.. Страните, между които са извършени сделките по които са издадени фактурите по настоящото производство са търговци по смисъла на чл. 1 от Търговския закон с оглед на което в дейността си по занятие сами определят и договарят стойността/цената на предлаганите и извършвани от тях услуги.

Съдът намира, че не може да се прави извод за липсата на реална доставка от непредставянето на информация и документи от предходния доставчик. Реалността на доставката следва да се обоснове с всички събрани по преписката доказателства, като липсата на представена информация или документи от предходен доставчик сама по себе си не означава, че фактурираната доставка не се е осъществила. Наличието или липсата на доказателства по отношение на предходните доставки е факт, който сам по себе си не може да бъде основание за отказване на данъчен кредит. В този смисъл е и т.61 от Решението на С. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 – „Данъчната администрация обаче не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на

ДДС, от една страна, да провери, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или, от друга страна, да притежава документи в това отношение."

В тази му част, РА също се явява издаден при нарушение на материалния закон и като такъв следва да бъде отменен.

Относно фактура № 60/29.07.2008г., издадена от Екса трейдинг Е. с предмет на сделката: А. по договор от 28.07.2008г. за изготвяне на проект за хладилни складове, месопреработвателен цех и изграждане на релсов път 0.6 км. Общата стойност на фактурата е 48 000,00 лв., в т.ч. 8 000,00 ДДС. Сумата на фактурата е платена от жалбоподателя на 29.07.2008г., като 40 000,00 лв. в брой и 8 000,00 лв. по банков път. Фактурата е осчетоводена при жалбоподателя като са дебитирани сметки 402 - сметка за доставчици по аванси и сметка 4531 - за начисления данък за покупките, и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици.

На 28.07.2008г. е сключен договор между И. И К. Г. О. - Възложител и Екса трейдинг Е. - Изпълнител с предмет: Изготвяне на проект за хладилни складове месопреработвателен цех и изграждане на релсов път 0,6 км за осигуряване на достъп до националната железопътна инфраструктура. Стойността на договора е 80 000,00 лв., а срокът за изпълнение - 5 месеца, считано от датата на подписване на договора. В хода на съдебното производство е предоставен договор от 25.07.2008г.; подписан от жалбоподателя в качеството му на Изпълнител с Б. В. О., със същия предмет на заданието, както и този подписан от жалбоподателя в качеството му на Възложител с Екса трейдинг Е.. Срокът на изпълнение на договора с Б. В. О. е 25.11.2008г.

В хода на съдебното производство не бяха предоставени фактури или други документи удостоверяващи, че заданията по договора са изпълнени или че е започнало изпълнението им. Дори да се приеме, че с фактурата се документира авансово плащане, за жалбоподателя не се следва право на приспадане на данъчен кредит. За разлика от уредбата по предходния ЗДДС, в настоящия законов текст авансовото плащане не е приравнено на данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал.7 ЗДДС когато, преди да е възникнало данъчно събитие се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. Следователно, с плащането се поражда задължение за начисляване на данъка, а не се регистрира възникване на данъчно събитие. В ревизионното производство, както и в настоящото не се доказа реалното осъществяване на доставката - изготвяне на проект за хладилни складове, месопреработвателен цех и изграждане на релсов път 0.6 км. Следователно, авансовото плащане не може да се разглежда като плащане по облагаема доставка, респ. като плащане извършено във връзка с данъчно събитие, преди последното да възникне, тъй като, съгласно чл. 25, ал. 1 ЗДДС данъчно

събитие по смисъла на закона е доставката на стоки или услуги. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване на право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 същия закон. Ето защо, процесният РА се явява законосъобразен относно определеното задължение по фактура № 60/29.07.2008г., издадена от Екса трейдинг Е.

На трето място ревизиращият орган обосновава отказа за признаване правото на приспадане на ДДС относно непризнатия данъчен кредит по договора за посреднически услуги с Екса трейдинг Е. по фактура № 353/16.06.2010г. с предмет посредническа услуга по договор от 12.04.2010г. Общата стойност на фактурата е 242 806,20 лв., в т.ч 40 467,70 лв. ДДС. Фактурата е платена от жалбоподателя на части, както следва: в брой - на 12.07.2010г. сумата от 52 806.20 лв. и на 15.07.2010г. сумата от 40 000,00 лв., и по банков път - на 28.06.2010г. – 50 000,00 лв., 30.06.2010г. – 50 000,00 лв. и на 12.07.2010г. – 50 000,00 лв. Фактурата е осчетоводена при жалбоподателя като са дебитирани сметки 602 - сметка за разходи за външни услуги и 4531 - сметка за начисления данък за покупките, и е кредитирана сметка 401 - сметка за доставчици.

От доказателствата по делото се установява, че на 12.04.2010г. е сключен договор за посредничество между И. И К. Г. О. - Възложител и Екса трейдинг Е. - Посредник. Съгласно договора Посредникът приема да проучи условията и да осигури сключване на договор с Ам Р. Е. с ЕИК[ЕИК] за поръчка на строителство на ресторант К. в [населено място], ж.к. Л.. При успешно изпълнение на възложената задача Посредникът има право на възнаграждение в размер на 25% от стойността на подписания договор за строителство.

На 16.06.2010г. е подписан Протокол между И. И К. Г. О. - Възложител и Екса трейдинг Е. - Посредник, за следното: 1. Договорът помежду страните е приключил успешно и е изпълнен от посредника. 2, За осъществената успешна сделка между И. И К. Г. О. О. и А. Е., на Екса трейдинг Е. следва да се изплати възнаграждение в размер на 202 338,50 лв., представляващо 25% от стойността на договора за строителство, подписан между жалбоподателя и Ам Р. Е. на 16.06.2010г. Срокът за завършване на работата е 01.03.2011г. Възнаграждението по договора е 809 354,00 лв. без ДДС, разделени на поръчки и изплащани на транзакции, не по-големи от 250 000,00 лв., аванс: 243 000,00 лв. и при предоставяне разрешение за строеж: още 200 000,00 лв. На 17.06.2010г. с приемо-предавателен протокол № 3 А. Е. е предоставил на жалбоподателя документация - технически проект за обект „Заведение за бързо хранене K. - D., С., район Л. 8, УПИ II - за магазин Б., ресторант и паркинг кв. 35. Съгласно посочения договор за поръчка на строителство В. – Ам Р. Е. се задължава да предаде на Изпълнителя комплектна проектна документация, разработена от Е. трол О.. Изпълнителят има право да ползва подизпълнител/и за изпълнение на договора. Договорът е сключен с упълномощено от управителя на Възложителя лице, съгласно представеното по делото пълномощно, в рамките на дадените й пълномощия.

Съгласно договора за поръчка от 16.06.2010г. договорените дейности, могат

да се извършат и с подизпълнители, а съгласно посоченото по-горе уведомление, със съгласието на Възложителя за подизпълнител е посочен Р. - М Е.. Съгласно договора всички документи свързани със строителната документация се предоставят от Възложителя, а не се изготвят от Изпълнителя (раздел I, чл. 1 вр. раздел II, чл. 1, т. 3 от договора).
Видно от посоченото по-горе лицето, сключило договора е действало в рамките на предоставените му правомощия, съгласно пълномощно с рег. № 4463/03.06.2010г. Към датата на сключване на договора пълномощията не са били оттеглени. В хода на делото бяха приети представени от Ам Р. Е. доказателства, свързани с представителните правомощия на пълномощника Д. А., подписала договора за поръчка от името на дружеството, видно от които същата е действала в рамките на предоставените й пълномощия. Следователно неоснователно е твърдението, поради което не се признава правото на приспадане на издадената от Екса трейдинг Е. фактура относно договор за посредничество.
По делото е приета съдебно техническа експертиза, от която е видно, че Договорът за поръчка, сключен между Ам Р. Е., чрез пълномощника Д. А. и жалбоподателя, като изпълнител е реално изцяло и без забележки изпълнен - строителството на ресторант КРС е приключило е Разрешение за ползване.
На 22.06.2010г. И. И К. Г. О. е издало фактура № 69 към Ам Р. Е. с основание на сделката: Авансово плащане по Договор от 16.06.2010г. за обект: „Изграждане на нов ресторант К. в [населено място], кв. Л.“. Данъчната основа на фактурата е 243 000,00 лв., начисленият данък е 48 600,00 лв., а общата стойност на фактурата е 291 600,00 лв. От изложеното се налага извода, че срещу разхода, извършен по фактура № 353/16.06.2010г., издадена от Екса трейдинг Е. стои приход, реализиран с фактура № 69/22.06.2010г., издадена от жалбоподателя. От заключението на ССчЕ се установява, че И. И К. Г. О. е издало и други фактури, подробно описани в експертизата към Ам Р. О., придружени с актове за установяване на извършените натурални видове СМР.
Съгласно чл. 49, ал. 1 ТЗ посредникът се задължава срещу определено възнаграждение да извърши необходимото за сключването на търговска сделка. Предмет на този договор не е извършването на определена работа, а постигане на определен резултат - издирване на страните, установяване на връзки между тях и по такъв начин подпомагане сключването на договора. За да е безспорно доказано, че даден договор е сключен с помощта на определен посредник, е необходимо да са налице доказателства за реално извършените от него действия. В конкретния случай договора с Ам Р. Е. е сключен след сключване на договора за посредничество с Екса трейдинг О.. Дружеството - посредник е имало предходни търговски взаимоотношения с Ам Р. Е., т.е. посредникът е използвал вече съществуващи взаимоотношения при уреждане подписването на договора за строителство между двете дружества. Представен е протокол между страните по договора за посредничество, с който се отчита размера на осъществената сделка и се определя дължимото на посредника възнаграждение.
Съгласно чл. 242 от Директива 2006/112 г., всяко данъчно задължено лице води достатъчно подробна отчетност за прилагания ДДС и за неговия контрол от данъчните органи. Изпълнението на това задължение е установено с

разпоредбата на чл. 123 ЗДДС, която от своя страна е хармонизирана с разпоредбата на чл. 242 от Директива 2006/112 и се сочи от С. като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право. От заключението на съдебносчетоводната експертиза се установява, че принципът на съпоставимост между приходите и разходите е спазен. В заключението си вещото лице констатира, че И. И К. Г. О. е водило редовно счетоводство съгласно изискванията на Закона за счетоводството и международните и национални счетоводни стандарти, както и че при И. И К. Г. О. е налице спазване на принципа за документалната обоснованост по ЗСч. Липсата на данни за счетоводните записвания у доставчиците не може да обуслови само по себе си нереалност на доставките, още повече, че съгласно заключението на съдебно-счетоводната експертиза повечето от процесни фактури са включени в СД за ДДС и в дневниците за продажби на доставчиците, а за останалите експертът не е успял да отговори, поради непредоставени данни от страна на доставчиците. В тази насока съдът взе предвид и Решение на С. от 13.02.2014г. по дело С-18/13, което в т.47 казва, че „неизпълнението от страна на доставчик на услуги на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане, с което разполага получателя на услугите, що се отнася до платения за тях ДДС, когато фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по чл. 226 от Директива 2006/112". В този смисъл е и т.32 от Решение на С. от 06.09.2012г. по дело С-324/11 – „Правото на приспадане може да бъде отказано само когато данъчният орган установи, въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки".

От гореизложеното се налага извода, че РА в тази му част е издаден при нарушение на материалния закон и следва да бъде отменен.

С оглед изхода на спора на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК на страните по делото следва да се присъдят разноски, съобразно отхвърлената, съответно уважената част от жалбата. Направените по делото разноски от страна на И. И К. Г. О., за които са представени доказателства, са в размер на 2 865,00лв. На ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното адвокатско възнаграждение, съгласно Наредба № 1/09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на И. И К. Г. О., ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № [ЕГН]/10.02.2011г., издаден от М. П. Б. – главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите, потвърден с

Решение № 1748/06.10.2011г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението при Централно управление на НАП в частта на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури № 680/08.01.2007г.,издадена от Ю. требъл 99 Е., № 161/25.02.2008г., издадена от М. ком 2007 Е., №№ 417/04.03.2008г., 419/24.03.2008г., 420/31.03.2008г., издадени от Ем Би Пи комерс Е., №№ 49/15.07.2008г., 65/19.08.2008г., 103/15.12.2008г., 137/04.03.2009г., 143/15.04.2009г., 169/02.06.2009г., 353/16.06.2010г., издадени от Екса трейдинг Е..

ОТХВЪРЛЯ жалбата на И. И К. Г. О., ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № [ЕГН]/10.02.2011г., издаден от М. П. Б. – главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Националната агенция за приходите, потвърден с Решение № 1748/06.10.2011г. на директора на дирекция Обжалване и управление на изпълнението при Централно управление на НАП в останалата част.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на И. И К. Г. О., ЕИК[ЕИК] сума в размер на 2 647,40 лева (две хиляди шестстотин четиридесет и седем лева и 40 ст.), представляваща направените във връзка с делото разноски.

ОСЪЖДА И. И К. Г. О., ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 570 (петстотин и седемдесет) лева разноски по делото, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република Б., в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

Административен съдия: