

РЕШЕНИЕ

№ 4039

гр. София, 13.06.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 13.05.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **8099** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221017006954-091-001/21.02.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №821/13.06.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен. Възразява следното за отделните доставчици:

Относно [фирма] и доставеното кухненско оборудване заявява, че то е вложено в дейността на дружеството като е препродадено на [фирма] и инсталирано направо в обект стопанисван от това дружество. Оборудването е можело да бъде инвентаризирано, ако ревизиращите органи са изпълнили служебно задължението си за установяване на обективната истина. Документите, относно предаването и монтирането на стоката се съхраняват в крайния получател, но насрещна проверка в [фирма] не е извършена. Едноличната собственичка и управителка на „П. сървис" е сестра на управителката на [фирма], но те са самостоятелни дружества с различна дейност и организация, с различни управители и собственици на капитала. Твърдението за свързаност, без да бъде заявено и доказано каквото и да било нарушение относно договарянето между свързани лица е самоцелно и неотнормимо към правото на данъчен кредит. На 9.8.2017г. е постигнато съгласие за плащането от „П. сървис" и е издадена фактурата от [фирма] - представена банкова разпечатка

относно нареденото във връзка с тази фактура плащане, същевременно фактурата от [фирма] е издадена на 30.8.2017г. едва след като монтажът е бил завършен, оборудването тествано и окончателно прието. В РД и РА няма ясно изведена и обоснована констатация за наличие на данъчна измама и съпричастност на [фирма] с такава. С оглед на това оспорването на данъчен кредит по доставката е незаконосъобразно.

Относно [фирма] жалбоподателят заявява, че доставчикът не е редовно издирен от ревизиращите служители. Протоколите за посещение на адрес не са връчени сред приложенията по РД и това може да бъде установено, предвид връчването на РД по електронен път. Същевременно нито в РД нито в самия Протокол за извършена насрещна проверка № П-22220617191766-141-001 / 03.01.2018г. на [фирма] присъства каквото и да било описание на посещението на адреса, от което да стане ясно дали ревизиращите служители са били действително там. Липсва съобщение по чл. 32 от ДОПК, с отбелязване кога е закачено и свалено. Липсват данни къде се твърди, че е закачено това съобщение. Не е събрана и представена служебно известната на НАП информация, дали доставчикът е плащал възнаграждение на физически лица по граждански договори, нито пък дали е ангажирал други дружества като подизпълнители по получени от него фактури. Не е извършена инвентаризация на място на спорните СМР, макар същите да са описани подробно в количествено стойностна сметка към договора с доставчика.

Относно [фирма] се правят същите възражения, както за [фирма].

Относно [фирма] жалбоподателят е влязъл в контакт с доставчика, който е заявил, че е входирал в НАП по насрещната проверка доказателства, установяващи всички обстоятелства относно доставката, включително договаряне, подизпълнители и счетоводно отразяване. Тези документи не са взети предвид, независимо дали са входирани в рамките на 7 дневния срок или след изтичането му. [фирма] разполага както с фактура, така си с документи относно договарянето и приемането на изпълнението.

Относно [фирма] са представени всички изискуеми по закон документи, включително договорна документация, строителна документация инвестиционен проект и т.н. Той е отговорил на насрещната проверка подробно и изчерпателно. Плащането по доставки не представлява елемент от фактическия състав за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит.

Относно [фирма] са представени всички изискуеми по закон документи, включително договорна документация, строителна документация документи за приемане на СМР и на стоки и т.н. Цитираният доставчик отново не е редовно издирен от ревизиращите служители. Фактически единственото обстоятелство на което органите на НАП основават твърдението си за липса на доставка е неоткриването на адрес на доставчика. В РД и РА няма ясно изведена и обоснована констатация за наличие на данъчна измама и съпричастност на [фирма] с такава.

В съдебното заседание жалбоподателят се представлява от адв. Ж., който поддържа жалбата, претендира присъждане на разноски в размер на 2400 лева, за което представя списък. Постъпили са писмени бележки.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП се представлява от юрк. К., която оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение с оглед изхода на спора, прави възражение за прекомерност на поискания адвокатски хонорар.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221017006954-020-001/12.10.2017г., издадена от Д. И. Д. - началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от м.06.2017 г. до м.08.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22221017006954-092-001/02.02.2018г., връчен на ревизираното дружество на 02.02.2018 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Срещу констатациите в РД не е подадено писмено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221017006954-091-001/21.02.2018 г., издаден от Д. И. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 21.02.2018 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

Видно от таблица 1 на акта, на [фирма] са определени задължения за ДДС в размер на 29 409,40 лв., ведно с лихви за забава в размер на

561,55 лв., които са предмет на спор в настоящото производство. Задълженията са формирани вследствие на отказан данъчен кредит, както следва: по 3 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 4 660,00 лв. през м. 07.2017г.; по 2 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 3 156,04лв. през м. 06.2017г.; по 2 фактури, издадени от [фирма], в размер на 3 268,00лв. през м. 06.2017г.; по фактура №47/30.08.2017г., издадена от [фирма] в размер на 5 714,16лв. през м. 08.2017г.; по 2 фактури, издадени от [фирма] в общ размер на 3 305,20лв. през м. 06.2017г.; по фактура №62/27.06.2017г., издадена от [фирма] в размер на 9 306,00 лв. през м. 06.2017г.

Установено е, че дейността на жалбоподателя е отдаване под наем на собствени недвижими имоти - складови помещения, находящи се [населено място], бивше предприятие „С. – Т.“ и почивен дом „Н.“, находящ се [населено място], Л. област, и извършване на ремонтни дейности с получател [фирма]. Дружеството има 1 наето лице на трудов договор на длъжност „технически сътрудник офис“. Не притежава собствени транспортни средства.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане, на задълженото лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. В отговор жалбоподателят е дал писмени обяснения и е представил документи, които са описани и коментирани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК се прилага към ревизионния акт и е неразделна част от него.

За получените оригинали на счетоводни и данъчни документи от жалбоподателя е изготвен Протокол №0788669/15.01.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на

[фирма], [фирма], „Ж.

Ф.“ Е., [фирма], [фирма] и [фирма] - преки доставчици на ревизираното дружество. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в РД.

С ПИНП №П-22221017194083-141-001/13.01.2018 г. е документирана извършена насрещна проверка на [фирма]. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ по електронен

път. Документи и писмени обяснения не са представени. След справка в базата данни на НАП е констатирано, че то е включило в дневник продажби и СД по ЗДДС за съответния данъчен период фактура №47 от 30.08.2017 г., с данъчна основа в размер на 28 570,78 лв. и ДДС - 5 714,16 лв., с получател [фирма]. Деклариран е предмет на доставката - по договор за кухненско оборудване. За периода на издаване на фактурата доставчикът има 1 наето лице на трудов договор на длъжност „продавач-консултант“. Няма данни за регистрирано фискално устройство.

Ревизираното лице представя копия на процесната фактура, договор за доставка на оборудване от 15.08.2017г. и спецификация към него, счетоводни справки, фактура за последваща продажба на стоката. Установено е, че данъчната основа на процесната фактурата е отразена в счетоводството на [фирма] по дебита на сметка

304 Стоки, която не се води аналитично. Съгласно договора от 15.08.2017г. [фирма], в качеството на изпълнител, приема да достави и монтира кухненско оборудване по спецификация, като за предаването на оборудването следва да се състави приемо-предавателен протокол /ППП/, който не е представен. Представена е фактура за последваща продажба на оборудването №867 от 09.08.2017г., с получател [фирма], в която е вписан предмет на доставката „кухненско оборудване“. Отбелязано е, че същата е без спецификация на оборудването и с дата на издаване преди датата на фактура №47/30.08.2017г., издадена от [фирма].

За резултатите от извършените насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и „Ж.

Ф.“ Е. са съставени съответно ПИНП №П-22221717191772-141-001/13.01.2018 г., ПИНП №П-22221717191772-141-001/03.01.2018г., ПИНП №П-22221017194085-141001/ 03.01.2018г., ПИНП №П-04001117194870-141-001/05.12.2017г. и ПИНП №П22220217194084-141-001/03.01.2018г. Установена е сходна фактическа обстановка. На лицата са връчени ИПДПОЗЛ, като на [фирма], [фирма] и [фирма] искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са представили документи и писмени обяснения.

[фирма] е представило писмени обяснения, с които е декларирало, че основен предмет на дейност на дружеството е търговия с вино. Посочило е, че е дистрибутор на [фирма] - търговец на охладителни инсталации. Отбелязва, че предмет на документираните доставки към [фирма] са получени части от [фирма] въз основа на изготвено становище на правоспособен специалист, след оглед на обект. Посочва, че е налице договор за ремонтните услуги с [фирма], извършването на които ще е от подизпълнители. Сочи, че фактура №34 от 26.07.2017 г. е платена в брой.

След справки в информационната база на НАП органите по приходите са установили, че изброените дружества са включили процесните фактури в дневник продажби и СД по ЗДДС за съответните данъчни периоди. [фирма], [фирма] и [фирма] не са декларирали данни за наети лица на трудови договори, като същите имат регистрирано фискално устройство.

[фирма] е декларирало наети лица на трудови договори на длъжности „чистач“, „работник кухня“, „правен съветник“, „домакин“, „помощник готвач“, както и регистрирани 2 фискални устройства. [фирма] е deregистрирано по ЗДДС, считано от 11.07.2017 г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с процесните доставки жалбоподателят представя счетоводни справки, оборотни ведомости и копия на процесните фактури, договори, протоколи и др. Въз

основа на тях ревизиращият екип е установил следните обстоятелства:

За [фирма] е представен договор за изпълнение на строителни и ремонтни работи от 01.06.2017 г. и количествено-стойностна сметка към него. Съгласно договора [фирма] приема да изпълни ремонтни дейности с материали на възложителя на обект „бивша С. Т.“, [улица], а възложителят [фирма] се задължава да плати в срок до 30 дни от приемане на извършените дейности. Във фактура №62/27.06.2017 г., издадена от дружеството, е посочен предмет на доставката „извършване на ремонтни дейности по протокол“.

За [фирма] са представени фактура №911/30.06.2017г. с предмет „полагане на изравнителна замазка, качване на материали на покрив“ и фактура №910/30.06.2017 г. „изграждане на преградни стени с теракот, Б.“.

За [фирма] са представени фактура №526/29.06.2017г. с предмет „изпълнени СМР съгласно акт обр. 19 №6 от 29.06.2017г. за обект основна сграда, ремонт на покрив по договор от 08.06.2017г.“ и фактура №532/30.06.2017г. - „материали“. Представени са копия на Протокол №6/29.06.2017г. за приемане на строително-монтажни работи /СМР/, договор за изпълнение на СМР от 08.06.2017г. с предмет „ремонт на покрив на основна сграда и подмяна на носеща конструкция“, ППП №532/30.06.2017г. за предаване на материали по фактура №532/30.06.2017 г.

За [фирма] е установено, че издадените фактури са с предмет „доплащане за ремонт на отоплителна, ВиК и вентилационна инсталация на обект ТД Клисура“ и „аванс за демонтаж и ремонт на ВиК, отоплителна и вентилационна инсталация на обект ТД Клисура“. Представени са копия на процесните фактури, обяснения и счетоводни справки. Дружеството декларира, че не са предприети действия за изпълнение на дейностите, тъй като не е извършено плащане от жалбоподателя. Отбелязано е, че обектът, посочен в тях - ТБ Клисура, е собственост на [фирма] - свързано лице с жалбоподателя на основание §1, т. 3, б. „а“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК. Представени са също инвестиционен технически проект ТБ Клисура, собственик „П. СЪРВИЗ Е. и възложител [фирма] – Л., удостоверение за пълна проектантска правоспособност на инж. П. С., становище към инвестиционен проект, разплащането /в брой/ само по фактура № 34/26.07.2017 г.

Относно [фирма] са представени фактура №5...313/30.06.2017г. документираща доставка с предмет „изпълнени СМР съгласно акт обр. 19 №1 от 30.06.2017г. за обект Трафопост по договор от 19.06.2017г.“, и фактура №5...306/30.06.2017 г. с предмет профили, тръби и др. Представени са протокол №1 от 30.06.2017 г. за извършени СМР, договор за изпълнение на СМР от 19.06.2017г., с предмет - извършване на СМР с материали на възложителя на обект разширение на съществуващо съоръжение трафопост и ремонт на стени и тавани, ППП от 29.06.2017г. за предаване на материали по фактура №5...313 от 30.06.2017г.

При ревизията е установено, че данъчните основи по издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и „Ж.

Ф.“ Е. са отразени в счетоводството на жалбоподателя по сметка 207 Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи по стопански начин, партида „ТБ Клисура“, която не фигурира в представената оборотна ведомост за ревизираните периоди. Посочено е, че ТБ Клисура е собственост на [фирма] - свързано лице с жалбоподателя, на основание §1, т. 3, б. „а“ от ДР на ДОПК. Данъчните основи по издадените фактури от [фирма] са отразени по дебита на сметка 613 Разходи за бъдещи периоди, партида „ТБ Клисура“.

Въз основа на описаната фактическа обстановка ревизиращият екип е преценил, че издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не документират реално осъществени доставки на стоки и услуги по смисъла чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС към [фирма]. В хода на ревизионното производство документи за удостоверяване на реалността на процесните доставки са представени единствено от жалбоподателя. Както доставчиците, така и задълженото лице, не представят ППП за предаване/приемане на СМР, доказателства за лицата, извършили дейностите и за купуване и транспорт на вложените материали на обекта. С изключение на [фирма], изброените лица не декларират данни за наети лица на трудови договори, а декларираните от [фирма] са на длъжности, несъвместими с характера на фактурираните доставки. Във връзка с доставка от [фирма] не са представени договори, въз основа на които да се установи за чия сметка са материалите за СМР. Налице е различие на обекта, на който следва да се извършат СМР, съгласно договора с [фирма] и писмените обяснения на [фирма] с този, по който са отразени разходи в счетоводството на жалбоподателя. Не е представена търговска кореспонденция между [фирма] и дружествата доставчици.

Относно документираните доставки на материали от [фирма], [фирма] и [фирма] е описано, че не са налице доказателства за стопанисвани търговски обекти от същите, в които се съхраняват материалите. Нито жалбоподателят, нито посочените лица, представят доказателства за транспорт на материалите /в т.ч. складови и експедиционни бележки/ и за лицата, участвали в товаренето/разтоварването им. Отбелязано е, че тъй като изброените по-горе доставчици не представят счетоводна отчетност в хода на извършените насрещни проверки, не може да се установи разполагали ли са те с материалите - предмет на спорните доставки и превъзложени ли са процесните услуги на подизпълнители. Жалбоподателят не представя ППП за монтаж на кухненското оборудване, фактурирано от [фирма], поради което не може да се установи на кой обект е монтирано то и отговаря ли последващата доставка към [фирма]. Не е извършено плащане по фактурите, с изключение на фактура №34/26.07.2017 г., издадена от [фирма]. Въз основа на описаното е преценено, че [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не разполагат с кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките. Налице различия между данните в представените първични счетоводни документи от [фирма] с отразените в счетоводството му, включително на информацията от счетоводните справки за процесните доставки с тази от оборотните ведомости. За недобросъвестно поведение на задълженото лице е определено непредставянето от негова страна на изискани по реда на ДОПК данни за адреси и телефони за контакт с изброените дружества. Прието е, че е налице знание у жалбоподателя, че участва в схема за данъчна измама, тъй като процесните фактури не документират реално осъществени доставки и неправомерно е ползвал данъчно предимство чрез приспадане на данъчен кредит по тях.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, е отказан данъчен кредит по издадени фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] в общ размер на 29 409,40 лв.

С Решение №821/13.06.2018г. Директора на дирекция „Обжалване и данъчно

– осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП РА е изцяло потвърден.

В хода на съдебното производство е прието заключение на назначената Съдебно – счетоводна експертиза, според което процесните фактури са издадени и са включени в дневниците за продажби и Справките-декларации по ДДС за съответните периоди от доставчиците на жалбоподателя, подробно описани в Таблица №1 от експертизата.

Първичните счетоводни документи на основание на които в счетоводствата на дружествата са намерили отражение счетоводните записи за издадените процесни фактури са както следва:

1. Документи към фактура № 62/27.06.2017 г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 55 836,00 лева /46 530,00 лв. – ДО и 9 306,00 лв. – ДДС/

- Договор за изпълнение на строителни и ремонтни работи от 01.06.2017 г., сключен между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител за ремонтни дейности на обект: „Бивша С. Т.“, съгласно количествено – стойностна сметка, представляваща Приложение №1/стр. 59-02 по Приложението към Делото/;

- Количествено – стойностна сметка между [фирма] и [фирма] от 01.06.2017 г. на обща стойност без ДДС в размер на 46 530,00 лева.

2. Документи по фактура №[ЕГН]/30.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 955,20 лева /8 296,00 лв. – ДО и 1 659,20 лв. – ДДС/.

- Приемателно – предавателен протокол от 30.06.2017 г. между [фирма] и [фирма] за извършване на ремонт – изграждане на преградни стени 1 037,00 кв.м. в обект бивша С. – Т. за 8 296,00 лева без ДДС;

3. Документи по фактура №[ЕГН]/30.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 876,00 лева /8 230,00 лв. – ДО и 1 646,00 лв. – ДДС/.

- Приемателно – предавателен протокол от 30.06.2017 г. между [фирма] и [фирма] за извършване на ремонт – полагане на изравнителна замазка с наклон към воронките 790,00 кв.м. и качване на материали на покрив в обекта бивша С. – Т. за 8 230,00 лева без ДДС;

4. Документи по фактура №[ЕГН]/29.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 576,00 лева /7 980,00 лв. – ДО и 1 596,00 лв. – ДДС/.

- Договор за изпълнение на строителни и монтажни работи от 08.06.2017 г. за извършване на СМР на обект: „Ремонт на покрив на основна сграда и подмяна на носеща конструкция“ /стр. 83 по Делото/;

- Приложение №1 без наименование към Договора, тип количествено – стойностна сметка, съдържащ наименование на материалите и вложения труд на обща стойност 7 980,00 лева /стр. 85 по Делото/;

- Протокол №6 от 29.06.2017 г. /форма Образец 19/ за извършените и подлежащи на заплащани строително – монтажни работи на стойност 7 980,00 лева /стр. 86 по Делото/;

- Опис на закупените материали на стойност 8 560,45 лева към фактура № [ЕГН] от 02.08.2017 г. /стр. 87 по Делото/;

- Приемателно – предавателен протокол от 30.06.2017 г., за предадена стока от [фирма] на [фирма] /стр. 88 по Делото/;

- фактура от [фирма] към [фирма] с №[ЕИК] от 01.08.2017 г. за извършено СМР;

5. Документи по фактура №532/30.06.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 360,24 лева /7 800,20 – ДО и 1 560,04 – ДДС/.

- Приемо-предавателен протокол от 30.06.2017 г. между [фирма] и към [фирма], включващ вложените материали в обекта само като количества;

- фактура с № [ЕГН] от 02.08.2017 г. издадена от [фирма] към [фирма] за строителни материали по опис на стойност 8 560,45 лева /фактурата е без ДДС/;

- опис на материалите към фактура №[ЕГН] от 02.08.2017 г. /подписан и подпечатан и от двете дружества/

6. Документи по фактура №[ЕГН]/27.07.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 600,00 лева /8 000,00 лв. – ДО и 1 600,00 лв. – ДДС/, с наименование на стоката или услугата: Аванс за демонтаж и ремонт на ВиК, отоплителна и вентилационна инсталации на обект „Туристическа база Клисуре“; Фактура № [ЕГН]/31.07.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 360,00 лева /7 800,00 лв. – ДО и 1 560,00 лв. – ДДС/, с наименование на стоката или услугата: Доплащане на ремонт на В и К инсталации на обект „Туристическа база Клисуре“; Фактура № [ЕГН]/31.07.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 000,00 лева /7 500,00 лв. – ДО и 1 500,00 лв. – ДДС/ с наименование на стоката или услугата: Доплащане на ремонт и строителна и вентилационна инсталации на обект „Туристическа база Клисуре“:

- Договор за абонаментно техническо обслужване от 24.07.2017г. между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител за извършване на абонаментна техническа поддръжка на описан в Първоначален протокол техника, в обема от дейности изброени в Абонаментния план, както и информационни услуги и логистична поддръжка /стр. 45 по Приложението към Делото/. Договореното възнаграждение е в размер на 27 960,00 лева без ДДС и заплащането се извършва авансово и окончателно. Договорът е във връзка с изграждане на Туристическа база – Клисуре. Съгласно Инвестиционен технически проект Възложител е [фирма];

- Първоначален протокол № 26.07.2017г. между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител;

- Инвестиционен технически проект за обект: Туристическа база – Клисуре.

- Становище към инвестиционен проект от проектант, подписан от проектант – инж. Пл. С..

7. Документи по фактура № [ЕГН]/29.06.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 882,00 лева /8 235,00 лв. – ДО и 1 647,00 лв. – ДДС/

- Приемателно – предавателен протокол от 29.06.2017 г. за предадена стока от [фирма] на [фирма] /стр. 57-2 по Приложението към Делото/;

8. Документи по фактура № [ЕГН]/30.06.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 726,00 лева /8 105,00 лв. – ДО и 1 621,00 лв. – ДДС/

- Договор за изпълнение на строителни и монтажни работи от 19.06.2017 г. между [фирма] в качеството му на възложител и [фирма] в качеството му на изпълнител за извършване на СМР на обект: „Разширение на съществуващо съоръжение – трафопост и ремонт на стени и тавани“, съгласно количествено – стойностна сметка, представляваща Приложение № 1 /стр. 56 по Приложението към Делото/;

- Приложение № 1 към Договора, представляваща количествено – стойностна сметка на обща стойност 8 105,00 лева /стр. 57 по Приложението към Делото/;
- Протокол № 1 от 30.06.2017 г. /Образец 19/ между [фирма] и [фирма] в потвърждение на това, че към 30.06.2017 г. са извършени и подлежат на заплащане описаните в протокола строително – монтажни работи на обща стойност 8 105,00 лева/стр. 54 по Приложението към Делото/;

На вещото лице не са представени документи от [фирма] във връзка с извършени плащания към него от жалбоподателя по процесната фактура, с издател [фирма]. В предоставено извлечение от счетоводните регистри на [фирма] с наименование „Хронология със салда“, за периода януари – декември 2018 г., на счетоводна сметка 401 „Доставчици“, по партидата на [фирма] е налично кредитно салдо по фактура с № [ЕГН] от 27.06.2017 г., което означава, че сумата не е заплатена от [фирма] на [фирма].

Фактура №[ЕГН]/27.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 55 836,00 лева /46 530,00 лв. – ДО и 9 306,00 лв. – ДДС/ не е платена от жалбоподателя.

Фактура №[ЕГН]/30.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 955,20 лева /8 296,00 лв. – ДО и 1 659,20 лв. – ДДС/ и Фактура №[ЕГН]/30.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 955,20 лева /8 296,00 лв. – ДО и 1 659,20 лв. – ДДС/ са заплатени в брой на същите дати, на които са издадени фактурите, видно от издадените касови бонове и счетоводното отразяване на плащанията при получателя.

Фактура № [ЕГН]/29.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 576,00 лева /7 980,00 лв. – ДО и 1 596,00 лв. – ДДС/ и фактура №532/30.06.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 360,24 лева /7 800,20 – ДО и 1 560,04 – ДДС/, са заплатени в брой на същите дати, на които са издадени фактурите и това се доказва от издадените касови бонове и счетоводното отразяване на плащанията при доставчика.

Фактура №[ЕГН]/27.07.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 600,00 лева /8 000,00 лв. – ДО и 1 600,00 лв. – ДДС/, фактура №[ЕГН]/31.07.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 360,00 лева /7 800,00 лв. – ДО и 1 560,00 лв. – ДДС/, и фактура №[ЕГН]/31.07.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 000,00 лева /7 500,00 лв. – ДО и 1 500,00 лв. – ДДС/ не са платени от жалбоподателя.

Фактура № [ЕГН]/29.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 882,00 лева /8 235,00 лв. – ДО и 1 647,00 лв. – ДДС/ и фактура №[ЕГН]/30.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 726,00 лева /8 105,00 лв. – ДО и 1 621,00 лв. – ДДС/, са заплатени в брой на същите дати, на които са издадени фактурите, видно от издадените касови бонове и счетоводното отразяване на плащанията при доставчика.

На въпроса дали са извършени разходи за реализиране на доставките, в това число за закупуване на инвентар, материали, за осигуряване на работна ръка (по граждански или трудов договор), транспорт и т.н. вещото лице изрично е заявило, че не може да отговори, тъй като не са му били предоставени документи.

Фактура с №867/09.08.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] е за

кухненско оборудване на обща стойност 36 000,00 лева /30 000,00 лв – ДО и 6 000,00 – ДДС/. В извлечение от счетоводните регистри с наименование „Счетоводна статия – 24, Папка – 11, Доставки“ са представени осчетоводяванията в счетоводството на [фирма] на Фактура с №867/09.08.2017 г., издадена от [фирма] към [фирма]. Вzeti са следните счетоводни операции : дебит счетоводна сметка 609 „Други разходи“, по партида 01 „Инвентар“; дебит счетоводна сметка 4531 „Начислен данък за покупките по ДДС“; кредит счетоводна сметка 401 „Доставчици“; След което, отразената сума на стойност 30 000,00 лева по счетоводна сметка 609 „Други разходи“ е намерила счетоводно отражение със счетоводна статия: дебит счетоводна сметка 613 „разходи за придобиване на ДА по стопански начин“, срещу кредитиране на счетоводна сметка 609 „Други разходи“. Фактурата е заплатена от [фирма] на [фирма] на 10.08.2017г., по сметка. Банковото извлечение от банкова сметка на [фирма] е с №034 от 10.08.2017г.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО 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.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността на който са представени доказателства.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално

осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който СЕО приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на СЕО (сега СЕС) по дело C-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като 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, както и при наличието на доказателства при доставчика. В случая не е установена кадрова обезпеченост на доставчика, освен наличие на подходяща техника и материали. Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и

реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

При анализ на представените от жалбоподателя документи в ревизионното производство е формиран извод, че същите не отразяват действително осъществена стопанска операция, поради липса на достатъчно доказателства. Във всеки конкретен случай за изследване на реалността на доставката следва да се анализират събраните доказателства във връзка с действителното ѝ извършване.

Анализ на събраните доказателства по доставчици.

1. [фирма]

Доставката в издадената от това дружество фактура от дата 30.08.2017г. на обща стойност 34 284,94лв. е описана "по договор за доставка на кухненско оборудване", като е приложен самия договор, сключен на 15.08.2017г. Според договора доставката се удостоверява с приемо - предавателен протокол, който обаче липсва. Поета е гаранционна отговорност на техниката от 3 години от доставчика, като в случай на повреда в гаранционния срок изпълнителят се задължава да изпрати своя сервизен специалист за отстраняване на неизправността. Според спецификацията следва да се доставят и монтират два броя електрически печки, газова печка, електрически воден грил, окачен шкаф, хладилни стаи, фризер с две врати, конвектор, отопляем шкаф – общо 12 вида артикула - оборудване за професионална кухня. Съдът съобразява, че дейността на ревизираното лице е отдаване под наем на недвижими имоти – складови помещения и почивен дом „Н.“, находящ се в [населено място], но в договора не е посочено мястото, където следва да се достави и монтира професионалното кухненско оборудване. Вместо това е представена фактура с предходна дата от 09.08.2017г., издадена от [фирма] на последващ негов клиент [фирма] и с обща цена, която вече е вдигната на 36000лв., като цената е платена от [фирма] на 10.08.2017г. по сметка (банково извлечение № 034 от 10.08.2017г.), т.е. преди още [фирма] да подпише договора за доставката на оборудването с [фирма]. Няма никакви данни къде е било доставено и монтирано оборудването, поради което неоснователни са възраженията в жалбата, че органите по приходите не са извършили проверка на място. Освен това инвентаризация на място на това оборудване не би установила, кой е действителният му доставчик и кой го е монтирал. Документите, за които се твърди, че се съхраняват от крайния получател [фирма], въпреки близките роднински отношения между управителките на двете дружества не са били представени от жалбоподателя [фирма] по делото, който носи доказателствената тежест за претендираното от него право на данъчен кредит.

При тези установявания, съдът споделя изводите на органите по приходите за липса на доказана реално осъществена доставка на кухненско оборудване по

фактурата, издадена от [фирма].

2. [фирма]“

Дружеството има сключен договор за абонаментно техническо обслужване от 24.07.2017г. с ревизираното лице, според който се задължава да извършва абонаментна техническа поддръжка на описана в протокол техника, както и информационни услуги и логистична поддръжка, описани в абонаментен план. Дописано е в договора ръкописно „както и всички текущи ремонти на описания обект“. Обектът е описан в първоначален протокол към договора на 26.07.2017г. като „Туристическа база – Клисуре“, обектът е собственост на [фирма], а фактурите са с описание на доставката „доплащане за ремонт на отоплителна, ВиК и вентилационна инсталация на обект ТБ Клисуре“. На лист 85 от приложението към делото се намира обяснителна записка от управителя Г. В., според която е бил направен оглед на обекта и е било изготвено конструктивно становище от специалист, като е следвало да се сключи договор със фирма подизпълнител за извършване на СМР, но тъй като не е последвало плащане дейността е спряна. Платена е само в брой фактура 34/26.07.2017г., но видно от РД (стр.8 средата) данъчният кредит по тази фактура е бил признат.

Предвид липсата на извършени ремонтни дейности по сключения договор, което изцяло се признава от доставчика, останалите три броя фактури №41, 37 и 40 са били издадени без основание и правилно данъчният кредит по тях е отказан от ревизиращите, поради липса на реална доставка.

3. [фирма]

Дружеството е получило искането за представяне на доказателства на 24.11.2017г., но при ревизията такива не са представени. Фактурите са със предмет СМР и материали, дружеството не е разполагало с назначени на трудов договор лица със съответната на доставката специалност. При административното обжалване жалбоподателят е представил договор за изпълнение на СМР от 08.06.2017г. (лист 83 от делото), според който изпълнителя се задължава да извърши СМР с материали на възложителя за обект „Ремонт на покрив на основна сграда и подмяна на носеща конструкция“, съгласно количествено – стойностна сметка приложена към договора със срок до 29.06.2017г. Видно от представения Протокол №6 за приемане на СМР (на лист 86) на 29.06.2017г. изрично посочените по име в договора лица са предали - приели извършените СМР, които изцяло съвпадат като обем и количество с описаните в приложението. Представена е фактура за строителни материали, които изпълнителят [фирма] е закупил от [фирма] и след това е доставил с процесната фактура №532/30.06.2017г., по която също се претендира кредит на ревизираното лице, както и фактура от 01.08.2017г., издадена от подизпълнителя [фирма] към [фирма] за самите СМР. При тези доказателства се установява, че фактически прекият доставчик [фирма], който не разполага с необходимия трудов ресурс е използвал като подизпълнител за ремонтните дейности [фирма], за същите има подписани двустранно приемо – предавателни протоколи, поради което неоснователно е отказан данъчен кредит с мотив, че наетите от доставчика лица са на

длъжностни, несъвместими с характера на фактурираните доставки. Макар плащането по фактурите, установено от вещото лице да не е елемент от фактическия състав за признаване правото на данъчен кредит, то е индичия за реално осъществени доставки, която настоящият съдебен състав не може да пренебрегне при формиране на решаващите си правни си изводи.

Поради горното, в тази част **жалбата е основателна и следва РА да се отмени** по отношение непризнатия кредит по фактура №[ЕГН]/29.06.2017г., издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 576,00 лева /7 980,00 лв. – ДО и 1 596,00 лв. – ДДС/ и фактура №532/30.06.2017 издадена от [фирма] към [фирма] на стойност 9 360,24 лева /7 800,20 – ДО и 1 560,04 – ДДС/.

4. [фирма]

Дружеството няма наети на трудов договор лица, фактурите са за извършени СМР. Към фактура №5..306/29.06.2017 има ППП от 29.06.2017г. за предадени материали по фактурата стока; Към фактура № 5...313/30.06.2017 има Договор от 19.06.2017г. за изпълнение на строителни и монтажни работи от 19.06.2017г. за извършване на СМР на обект: „Разширение на съществуващо съоръжение – трафопост и ремонт на стени и тавани“, съгласно количествено – стойностна сметка, представляваща Приложение № 1 /стр. 57 от приложението към Делото/ и Протокол № 1 от 30.06.2017г. /Образец 19/. При доказано приемо – предаване на материалите по фактурата и СМР, подробно описани в количествено - стойностната сметка, съвпадащи изцяло като количество и обем с протокола за приемане от 30.06.2017г., при констатирано от вещото лице плащане в брой, което също насочва към извод за реално осъществени строителни услуги и доставка на материали, то отказът на данъчен кредит единствено, поради обстоятелството, че не е установена кадрова обезпеченост при изпълнителя е незаконосъобразен.

В същия смисъл е постоянната практика на ВАС и СЕС, поради което **РА следва да се отмени в частта** на отказ на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/29.06.2017г. издадена от [фирма] на стойност 9 882,00 лева /8 235,00 лв. – ДО и 1 647,00 лв. – ДДС/ и фактура № [ЕГН]/30.06.2017г. от същия доставчик на стойност 9 726,00 лева /8 105,00 лв. – ДО и 1 621,00 лв. – ДДС/.

5. [фирма]

Към издадената фактура с предмет „изграждане на преградни стени с теракол“ има касов бон за плащане в брой и е представен двустранно подписан ППП от 30.06.2017г. (лист 213 от делото), а по отношение фактурата с предмет „полагане на изравнителна замазка“ платена също в брой, видно от приложения касов бон, такъв протокол се намира на лист 214, представени от жалбоподателя в хода на съдебното производство, след издадени му надлежни съдебни удостоверения. От протокола се установява обекта на който са извършени СМР – обект бивша „С. – Т.“ ул. С.. Неустановената кадрова обезпеченост на доставчика и неоткриването на адреса за кореспонденция сами по себе си не са основание за отказ на правото на данъчен кредит. Доставчикът е регистриран по ЗДДС, считано от 11.07.2017г., но фактурите са издадени през м. 06.2017г., поради което това обстоятелство е неотнормимо.

Изводът на съда е, че са налице доказателства за реално осъществени доставки по двете фактури, издадени от [фирма], поради което **следва да се отмени отказът** на данъчен кредит по фактура №910/30.06.2017г. в размер на 1 659,20 лв. и фактура №911/30.06.2017г. в размер на 1 646,00 лв.

[фирма]

Дружеството е издало фактура №62/27.06.2017г. с предмет „извършване на ремонтни дейности по протокол“ на стойност без ДДС - 46 530лв., като на лист 60 от приложението към делото се намира договор от 01.06.2017г. за изпълнение на строителни и ремонтни работи с материали на възложителя на обект „бивша С. Т.“, с приложена към договора количествено - стойностна сметка. Няма представено обаче доказателство за предаване на изпълнението на описаните в количествено – стойностната сметка строителни работи и не се установява те да са извършени. Изрично вещото лице в заключението си е записало, че не са му били представени документи във връзка с извършени плащания по фактурата, а в предоставеното извлечение от счетоводните регистри на [фирма] на счетоводна сметка 401 „Доставчици“ по партидата на [фирма] е налично кредитно салдо по фактура № 62/27.06.2017г., което означава, че сумата не е заплатена на доставчика.

При тези данни, съдът приема за правилен извода на органите по приходите за неосъществена реална доставка на ремонтни дейности по договора от 01.06.2017г., фактурирана от [фирма] с фактура №62/27.06.2017г., а отказът на данъчен кредит по нея в размер на 9 306,00лв. за законосъобразен.

При този изход на делото на ответника се дължи поисканото юрисконсултско възнаграждение, съобразно с отхвърлената част от жалбата, което съдът на основание чл.161, ал.1 от ДОПК определя в размер на 1120 лева, по правилата на Наредба №1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а на жалбоподателят се дължи присъждане на направените разноски, съразмерно на уважената част, която е 9729лв. главница, или дължими са разноски по делото в размер на 794 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] РА №Р-22221017006954-091-001/21.02.2018г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №821/13.06.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП в частта, в която не е признато право на данъчен кредит **по фактури издадени от:**

- [фирма] с №526/29.06.2017г. в размер на 1 596,00лв. и №532/ 30.06.2017г. в размер на 1 560,04лв.;

- [фирма] с № [ЕГН]/29.06.2017г. в размер на 1 647,00 лв. и № [ЕГН]/30.06.2017г. в размер на 1 621,00 лв.;

- Т. “ Е. с №[ЕГН]/30.06.2017г., в размер на 1 659,20 лв. и №[ЕГН]/30.06.2017г.в

размер на 1 646,00 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част на установените задължения за 19 680 лева – главница, със съответните лихви от 374 лева.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати в полза на бюджета на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” юрисконсултско възнаграждение по компенсация в размер на 326 / триста двадесет и шест/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: