

РЕШЕНИЕ

№ 3204

гр. София, 17.05.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 16.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **11438** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя М. С. К., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221518005926-091-001/23.05.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърдена с Решение № 1399/16.08.2019г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП.

Според жалбоподателя ревизионният акт в потвърдената от директора на Дирекция „ОДОП“ част е незаконосъобразен, тъй като е постановен в противоречие с материалния закон и е необоснован. Оспорват се изводите на ревизиращите органи, че не са налице реални доставки по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Сочи се, че по всяка една от спорните сделки дружеството е представило документи и доказателства, установяващи тяхното реално осъществяване – сключени договори, приемо-предавателни документи, извършено плащане, счетоводно отразяване. Твърди се, че изводите за липса на реални доставки са формирани единствено въз основа на резултатите от извършените насрещни проверки на доставчиците и по-точно въз основа на това, че същите не са открити на декларираните от тях адреси и не са представили исканите доказателства, като по този начин е придадено приоритетно значение факти и обстоятелства, чието доказване е извън сферата на влияние на [фирма], а са игнорирани такива, които пряко сочат

положителния факт на получени доставки. В подкрепа на доводите си жалбоподателят се позовава на практика на съда на Европейския съюз (СЕС). Моли се за отмяна на ревизионни акт в обжалваната част и за присъждане на разносните по делото. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Р., която която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-гр.С. при ЦУ на НАП, представляван от юрисконсулт, оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221518005926-020-001/28.09.2018 г., изменена със Заповед №Р-22221518005926-020-002/09.01.2019г., и двете издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.12.2015 г. до м. 31.07.2016 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221518005926-092-001/07.03.2019 г., срещу който е подадено възражение, преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221518005926-091-001/23.05.2019 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 05.06.2019 г. С РА са установени допълнително задължения по ЗДДС в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 68 610,65 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] и са начислени лихви за забава в общ размер на 22 129,03 лв.

РА е обжалван пред директора на Дирекция „ОДОП“, който с Решение № 1399/16.08.2019г. е отменил РА в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2016 г. и м. 07.2016 г. и е потвърдил в оспорена част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2015 г. и м. 02.2016 г., ведно със съответните лихви. Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено по електронен път на 26.08.2019г.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените от тях констатации и изводи, касаещи разглежданата част от ревизионния акт, са следните:

Основната дейност на дружеството е изграждане на сигнално охранителна техника и дейност. Същото разполага със собствен обект, находящ се в [населено място], район „В.“, [улица], ет. 2, офис 6. През ревизирания период в дружеството е имало наети по трудов договор 82 лица, на различни длъжности, в т.ч. „инженер проектант“, „ръководител направление“, „монтажник електрооборудване“, „технически сътрудник“, „строителен инженер“, „архитект“, „секретар“, „чертожник електрически инсталации“.

На ревизираното лице са връчени по електронен път Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх.

№Р-22221518005926-040-001/10.10.2018 г., №Р-22221518005926-040-002/19.11.2018 г. и №Р-22221518005926-040-003/07.01.2019 г. В отговор ревизираното дружество е представило документи по първите две искания, съответно на 06.11.2018 г. и 08.02.2019 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на преките доставчици на ревизираното лице, за които са съставени протоколи /ПИНП/.

1.Относно доставчика [фирма] е установено, че през данъчни периоди м. 12.2015 г. и м. 02.2016 г. това дружество е издало на [фирма] 4 фактури, с начислен по тях ДДС общо в размер на 6 478,49 лв., с предмет продажба на материали: СОТ кабел - екраниран, пожарен кабел - многожилен, комбиниран коксиален кабел, както и предоставяне на квалифициран персонал на часова ставка за извършване на монтажни дейности по слаботокови инсталации. ИПДПОЗЛ №П-22220218196185-040-01/06.11.2018 г. е връчено на [фирма] по реда чл. 32 от ДОПК. От сочения като доставчик във връзка с извършваната насрещна проверка не са представени никакви документи. Ревизиращите са установили, че [фирма] не разполага със собствени или наети офиси или търговски помещения, компютърна техника, превозни средства, както и назначен персонал. Дружеството не е подавало данни за назначени лица, както и няма налични данни за такива в информационната система на НАП.

Относно фактурите, издадени от този доставчик, ревизираното дружество е представило копия на процесните фактури, сключени договори за доставка на материали и предоставяне на квалифициран персонал за извършване на монтажни дейности по слаботокови инсталации, при уговорено възнаграждението в размер на 8 лв. за човекочас, приемо-предавателни протоколи.

Органите по приходите са направили извод, че не може да се докаже наличието на реални доставки по издадените от фактури [фирма] и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС са отказали претендираното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 6 478,49 лв.

2.Предмет на доставките от [фирма] отново е продажбата на материали – оптични конвентори, коксиален кабел и силов кабел, оптичен кабел, муфи, скоби, както и извършване на услуги – преработка на инсталации за системи за видеонаблюдение. За тези доставки са издадени от [фирма] през м. 11.2015 г. и м. 12.2015 г. фактури, по които е начислен ДДС общо в размер на 11 250,64 лв. От страна на жалбоподателя за доставките са представени копия на спорните фактури, придружени с фискални бонове, Договор за изработка 01.12.2015 г. с предмет – доставка на кабели, Договор от 21.11.2015 г. с предмет: преработка на инсталации за системи за видеонаблюдение.

При извършената насрещна проверка, на [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК искане за представяне на документи, но в отговор не са представени доказателства. Установено е, че няма данни соченият като доставчик [фирма] да притежава собствени или наети офиси или търговски помещения, както и дълготрайни материални активи, не разполага с персонал, не представя данни за закупуване, съхраняване, транспортиране на материалите. Няма данни за регистрирани фискални устройства. Предвид изложеното е направен извод за липса на реални доставки и е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 250,64 лв.

3.Идентични са констатациите и изводите и по отношение на доставчика [фирма]. През м. 12.2015 г. и м. 02.2016 г. това дружество е издало на [фирма] 4 фактури с

начислен по тях ДДС общо в размер на 6 771,11 лв. с предмет на доставка извършването на монтажни работи, предоставяне на квалифициран персонал и продажба на материали.

На този доставчик ИПДПОЗЛ също е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК , като доставчикът не е представил документи. За периода на издаване на фактурите доставчикът е разполагал с едно лице на длъжност „секретар“.

За доставките от [фирма] жалбоподателят е представил процесните фактури, договори за доставка на материали /оптичен кабел/ и за извършване на монтажни работи и предоставяне на квалифициран персонал. Ревизиращите органи са достигнали до идентичен извод за липса на реални доставки и са отказали претендираното през м. 12.2015 г. и м. 02.2016 г. право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 6 771,11 лв.

Като доказателства по делото, освен административната преписка, по делото са приети и допълнително представени от жалбоподателя писмени доказателства. По негово искане са изслушани и съдебно-техническа експертиза, изготвена от вещото лице А. А., както и съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещо лице Г. З., заключенията по които са приети без възражения от страните.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи: Жалбата е допустима - подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване на РА и срещу потвърдената от решаващия орган негова част.

По същество жалбата е основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила на ДОПК за извършването на ревизията. РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Не се констатира съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Правният спор се свежда до това законосъобразно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги. В случая органите по приходите са установили, че формалната предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит е изпълнена, с оглед на което предмет на спор в настоящото производство е изпълнението на материалната предпоставка, а именно дали услугите, документирани с процесната фактура, са реално извършени. Реалността на фактурираната доставка представлява фактически въпрос, за изясняването на който съдът следва да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да определи дали разглежданите доставки са действително осъществени (в този смисъл Решение на СЕС от 18.07.2013г. по дело С-78/12г.).

В случая, както се сочи в жалбата, органите по приходите са основали отказа си да признаят на жалбоподателя правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от

процесните доставчици, на обстоятелството, че тези търговци не са представили исканите от тях документи и не е доказана материалната и техническата им обезпеченост за осъществяване на доставките.

Както правилно се сочи в решението на директора на Дирекция „ОДОП“, тежестта за доказване положителния факт на реално извършените доставки е на ревизираното дружество, тъй като от това обстоятелство произтичат за него благоприятните последици, свързани с упражняването на правото на данъчен кредит. В случая, за да обоснове съществуването на този факт жалбоподателят е ангажирал преки и косвени доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи, платежни документи. ССЧЕ е анализирала конкретно представените към всяка една фактура търговски и счетоводни документи и е направила заключение, че фактурираните материали и услуги са свързани с икономическата дейност на дружеството – жалбоподател. Експертизата е изследвала и е установила, че за преобладаващата част от стоките жалбоподателят е представил приемо-предавателни протоколи, както и договори (за доставките от „И.“ и от [фирма], както и за част от фактурите, издадени от [фирма]). За почти всички доставки (с изключение на една фактура) са представени и доказателства за плащане на сумите – фискални бонове. ССЧЕ е проследила връзката между всяка една от фактурите, издадени от процесните доставчици, с представените за тях търговски документи, като за тези, за които има такива документи, е посочила каква е обвързката. Наред с това, ССЧЕ е дала заключение, че счетоводството на дружеството е редовно водено, при спазване на основните счетоводни принципи. СТЕ на свой ред е установила (с някои изключения, касаещи конкретния вид на стоките), че по-голямата част от получените стоки и услуги са били вложени в последващи доставки на ревизираното дружество. Използването на фактурираните стоки и услуги в дейността на дружеството – жалбоподател е установено от експертизата и за доставките, за които не са представени договори и приемо-предавателни протоколи. Така събраните по делото доказателства са достатъчни, според съда, да се приеме, че жалбоподателят е получил съответните стоки и услуги. На представените от страна на жалбоподателя преки (приемо-предавателните протоколи) и косвени доказателства (договори, доказателства за плащане, счетоводни документи), които не се опровергават от заключенията на двете експертизи, не могат да бъдат противопоставени доводите, с които ревизиращите са отказали да признаят реалността на доставките, а именно – недоказаност на материалната и кадрова обезпеченост на доставчиците. В този смисъл основателно жалбоподателят се позовава на решенията на СЕС и на възприетата практика на Върховния административен съд. Така, според Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 „не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, 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 данъка върху добавената стойност, или 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“. В този смисъл е и Решение на СЕС по дело C-18/13, съгласно което, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.

Съдът приема, че в случая, предвид неоткриването на доставчиците и непредставянето на изисканите от тях документи, както и с оглед установените от ревизиращите при насрещните проверки факти и обстоятелства (липсата на данни за търговски обекти, на наети по трудов лица със съответната квалификация), по делото не е доказано, че „И.“, [фирма] и [фирма] са могли да извършат съответните доставки на стоки и услуги. Това обаче не е достатъчно основание да бъде отказано признаването на данъчен кредит по доставките, съобразно цитираните решения на СЕС, след като не се твърди, а не се и доказва от страна на органите по приходите, че тези доставки са част от данъчна измама. По делото не са налице и обективни данни – факти и обстоятелства, които да сочат, че дружеството – жалбоподател е могло или е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама. При това положение, само поради ненамирането на доставчиците, респективно непредставянето на документи от тях и недоказването на възможността им да осъществят доставките, не може да се откаже правото на данъчен кредит по тези доставки. Като са приели обратното, органите по приходите неправилно са отказали да признаят право на данъчен кредит по спорните фактури, издадени от „И.“, [фирма] и [фирма], поради което в тази част ревизионния акт се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на делото, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени сторените по делото разноски, съгласно представения списък, в размер на 2 280 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III-то отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма] Ревизионен акт № Р-22221518005926-091-001/23.05.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърдена с Решение № 1399/16.08.2019г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централното управление на Националната агенция за приходите, относно установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2015 г. и м. 02.2016 г., ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на [фирма] сумата от 2 280 лева (две хиляди двеста и осемдесет лева) разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: