

РЕШЕНИЕ

№ 2178

гр. София, 03.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 15.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **695** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.1, офис 1, представявано от управителя В. В. Т. срещу ревизионен акт (РА) №Р-22221720002775-091-001/30.11.2020г., издаден от И. М. Р. -орган възложил ревизията и И. В. М.-Н.-ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с решение № 265/17.02.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) - непризнато право на данъчен кредит за периодите от м. 10.2019 г. до м. 04.2020 г., в размер на 19 279,75 лв., по фактури, издадени от „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АФТЪР УЪРК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са начислени лихви за просрочие в размер на 1 478,87 лв.

Настоящото дело е образувано, след като с решение № 627 от 19.01.2023г. по адм.д. № 2615/2022г. по описа на Върховния административен съд (ВАС) са отменени решение № 6059/26.10.2021 г., решение № 7896/29.12.2021 г. за поправка на очевидна фактическа грешка в решение № 6059/26.10.2021 г. и определение № 10367/29.12.2021 г., за изменение в частта за разноските на Решение № 6059/26.10.2021 г., всички постановени по адм. д. № 3438/2021 г. на Административен съд – [населено място]

(АССГ) и делото е върнато за ново разглеждане на друг състав на Административен съд – [населено място]. В отменителното си решение ВАС дава указания при новото разглеждане на делото съдът да изясни спорния предмет, да провери и да изложи мотиви относно законосъобразността на изводите на органите по приходите и да постанови диспозитив по отношение на конкретните установени данъчни задължения. В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен. Изложени са доводи за нарушения на процесуалния и материалния закон при издаване на оспорвания РА. Жалбоподателят счита, че пасивното поведение на доставчиците не може да бъде вменено в негова вреда, като също така е ирелевантен фактът дали доставчиците разполагат с назначени лица на трудов договор и с техническа обезпеченост. Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) и ВАС, както и на указания на НАП. Твърди, че не е доказано знание на дружеството му за злоупотреба и за участие в данъчна измама. Моли съда да отмени РА в обжалваната част като незаконосъобразен. Претендира присъждане на направените по делото разноски, съгласно представен списък. Прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът по жалбата, директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че РА е законосъобразен. Твърди, че лицата, издали фактурите не са имали ресурсна и материална обезпеченост да извършат процесните доставки, а изводите в решението на директора на дирекция „ОДОП“ остават непроменени след приключване на съдебното дирене в настоящата инстанция. Моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на направените разноски, съгласно представен списък. Възразява, че претендираните от жалбоподателя разноски за адвокатско възнаграждение не са заплатени.

Прокурор - представител на Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, възложена със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221720002775-020-001/14.05.2020 г., връчена по електронен път на 24.05.2020 г., издадена от И. М. Р. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и. д. директора на ТД на НАП С.,. Предметът и периодът на ревизията обхваща задължения за ДДС за данъчните периоди от 01.10.2019 г. до 30.04.2020 г. Срокът на завършване на ревизията е удължен със заповед за изменение на ЗВР №Р-22221720002775-020-002/13.08.2020 г., издадени от същия орган.

В законоустановения срок е съставен ревизионен доклад (РД)

№Р-22221720002775-092-001 от 03.11.2020 г., връчен на 05.11.2020г. От дружеството е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието с вх. №53-00-1557/12.11.2020 г. с приложени писмени доказателства. В мотивите на РА, органите по приходите са приели възражението за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Констатациите в ревизионния доклад са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22221720002775-091-001/30.11.2020 г. е издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и И. В. М. - Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 01.12.2020 г.

На 14.01.2020г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция “ОДОП” С. е подадена жалба, вх. №53-03-3372 от 14.12.2020г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1942 от 16.12.2020г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД оспорва РА №Р-22221720002775-091-001 от 30.11.2020г., с който на дружеството не е признато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 10.2019 г. до м. 04.2020 г., в размер на 19 279,75 лв., по фактури, издадени от „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АФТЪР УЪРК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са начислени лихви за просрочие в размер на 1 478,87 лв.

С решение № 265/17.02.2021г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е потвърден.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е извършване на научно-изследователска и развойна дейност в областта на фундаменталните и техническите науки и по-специално в областта на: създаването на предназначени смущения на мобилни комуникации 2G, 3G, 4G и 5G; създаване на способности за прилагане на „бял“ и „черен“ списък при смущаване на мобилни комуникации; създаване на ре-активирани се смущения за нарушаване управлението на дронове; разработка на методи, технически и технологични решения за обективно радиолокационно разпознаване на дронове; разработка на радиолокационни методи за управление на огневи средства за унищожение на дронове и разработка на системи за комплексна защита на критичната инфраструктура от дронове.

Установено е, че през данъчен период м. 10.2019г. и м.11.2019г. дружеството е упражнило право на данъчен кредит по 18 броя фактури, издадени от „Б. - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД с предмет на доставките -изграждане на радиочестотен контур, възстановяване на изкопни покрития и доставка на строителни материали с данъчна основа общо в размер на 56539,94 лв. и ДДС в размер на 11308,06 лв.

Във връзка с тези доставки е представен договор от 01.09.2019 г., сключен между „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД, възложител и „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, изпълнител, с предмет извършване на строително-монтажни и ремонтни дейности на адрес [населено място],[жк], бул. „Ц. Б. ПГ № 246. С Протокол за прекратяване на договор от 01.09.2020 г. договорът е прекратен. Представен е и протокол за акредитиран орган за контрол „ЛИ-05“ от вид С при ЕТ „Валка - Иван Андреев“, и

сертификат за акредитация на ЕТ „Валка - Иван Андреев”, [населено място].

Упражнено е право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 12.2019г. по две фактури, издадени от „Р. ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с предмет - контролни измервания и отстраняване на пропуски в заземителния контур с ДДС в общ размер на 1100.00 лв.

От „АФТЪР У.“ ЕООД са издадени 13 бр. фактури, през данъчен период м. 03.2020г. и м.04.2020г. с предмет - монтаж, отводняване, радиочестотен екран, аванс, окончателно плащане с данъчна основа в общ размер на 34358,31 лв. и ДДС в общ размер 6871,69 лв. От ревизираното дружество във връзка с тези доставки е представен договор от 01.09.2019 г. между „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД, възложител, и „АФТЪР УЪРК” ЕООД, изпълнител, с предмет извършване на строително-монтажни и ремонтни дейности на адрес [населено място],[жк], [улица]. С Протокол за прекратяване на договора от 01 .09.2020 г. договорът е прекратен.

При извършените в хода на ревизията насрещни проверки доставчиците не са представили доказателства. Всички доставчици са deregистрирани поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. За периодите на издаване на фактурите в „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД и „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД не е имало назначени лица на трудов договор, а в „АФТЪР УЪРК“ ЕООД е имало назначено едно лице по трудово правоотношение. Доставчиците са декларирали издадените фактури в дневниците за продажби, като „АФТЪР УЪРК“ ЕООД е декларирало само фактурите, издадени в м. 10.2019 г., без тези от м. 11.2019 г. Установено е, че дружествата разполагат с регистрирани в НАП фискални устройства.

От дружеството жалбоподател в хода на ревизията са представени договори за строително-монтажни и ремонтни дейности от 01.09.2019 г. между „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД /Възложител/ и „АФТЪР УЪРК“ ЕООД и „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД; Протоколи за прекратяване на договорите; Сертификат за контрол №6824-И/02.12.2019 г.; Сертификат за акредитация; снимков материал. С възражението срещу РД жалбоподателят е представил още писмени доказателства, които органите по приходите не са кредитирали, като са приели, че са съставени за целите на ревизията. Ревизиращите органи са приели, че по издадените фактури от „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД и „АФТЪР УЪРК“ ЕООД не е налице реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и възникнало данъчно събитие, съгласно чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС. В резултат са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури на посочените доставчици, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС.

Директорът на дирекция “ОДОП” – С. е приел жалбата срещу РА за неоснователна. След съвкупна преценка на всички събрани доказателства / издадени фактури, два договора, фискални бонове и др./ и установените с тях обстоятелства е стигнал до извод, че записаните във фактурите доставчици не са реални извършители на спорните услуги и доставки на стоки. В подкрепа на този извод изтъква, че доказателства от преките доставчици в хода на ревизията не са представени, липсва нужният кадрови ресурс за извършване на спорните услуги, както и съответната техника и ДМА. Приел е за безспорно, че резултатът от изпълнението на услуги с характер, съответстващ на този по спорните фактури е налице, но същевременно е приел, че не се доказва, че съответните видове дейности са извършени именно от процесните доставчици.

В хода на съдебното производство е назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), а след връщането на делото от ВАС, съобразно дадените указания е допусната и допълнителна ССЕ.

Заклучението на вещото лице е прието без възражения от страните. В него е проследено счетоводното отразяване на процесните фактури в счетоводството на жалбоподателя; установено е, че фактурите издадени от процесните доставчици са осчетоводени по дебита на сметки 6028, 6029 „Разходи за външни услуги” и сметка 402 „Доставчици по аванси”. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 501 „Каса в левове”. Фактурите са платени в брой. „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД разполага с необходимите документи за отразяване на дадена стопанска операция - договори, протоколи, протокол за акредитиран орган за контрол. Документите отговарят на изискванията на нормативната уредба. През периода 01.10.2019 г. - 30.04.2020 г. „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД не е било получател на доставки идентични по вид и обем от други доставчици с тези, по издадените фактури по описаните в отговора на задача 1 доставчици. „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД през периода 01.10.2019 г. - 30.04.2020 г. не разполага с кадрови и материално-технически ресурс за извършване на самостоятелни дейности, във връзка с услугите, предмет на фактурите, издадени от процесните доставчици. Получените доставки по фактурите, издадени от описаните в отговора на задача 1 доставчици са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Между „СИНТЕХ БЪЛГАРИЯ“ АД и „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД на 27.09.2019 г е сключен договор за изработка с предмет изработка на Хармоничен радар HSRS-1.

За ревизирия период „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД притежава заведена счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на Закона за счетоводството - хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване. Счетоводството е осъществено на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти.

В заключението по допълнителната ССЕ е установено, че „АФТЪР УЪРК” ЕООД, „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ” ЕООД и „БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ” ЕООД са издали фактури на „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД с данъчна основа общо 96 398,25 лв. и ДДС - 19 279,75 лв. Фактурите са платени в брой. Към всяка фактура има приложена фискална касова бележка. Фактурите са придружени от договори, протоколи, протокол за акредитиран орган за контрол. Документите отговарят на изискванията на Закона за счетоводството и българското законодателство. Експертизата е установила и размера на установените задължения на „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД с РА по доставчици.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл. 113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл. 120 от ДОПК.

Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит. В мотивите на РА са обсъдени доводите и доказателствата, представени с възражението на жалбоподателя срещу РД.

Не се констатират съществени нарушения на процесуалните правила при осъществяване на действията от страна на приходната администрация.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, издадена от страна на доставчиците, отразени в дневниците за продажби и справките-декларации и е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС. Това се потвърждава и от заключението на вещото лице, което подробно е проследило отразяването на фактурите в счетоводството на жалбоподателя.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Изискванията на чл.71 и чл.72 от ЗДДС за упражняване право на данъчен кредит са изпълнени от страна на получателя по доставките. По делото са представени заверени копия на документи, изходящи единствено от „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ” ООД. От страна на доставчиците не са представени никакви документи, имащи отношение към процесите доставки, в това число и счетоводни регистри, от които би могло да се установи, какъв е начинът на счетоводно отразяване на процесите доставки.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има

право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Предмет на процесните фактури са различни видове услуги – монтаж, отстраняване и отводняване на метални тръби; разширяване, опроводняване за монтаж на радарна система; изграждане на радиочестотен заземителен контур контролни измервания и отстраняване на пропуски в заземителен контур; монтиране на удължен заземителен шлейф; инжектиране на проводници, съставени от фундаменти от сграда и полагане на гранитни подложки; полагане на иноксов шлейф; свързване към входно табло на Ч. електро и дрениране; полагане на радиочестотен екран и възстановяване на керамични покрития, както и изплащане на аванси и окончателно плащане във връзка с тези услуги. Единствено фактура № [ЕГН] от 04.11.2019 г. с ДО 4166,66 лв. и ДДС 833,34 лв., издадена от "БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ" ЕООД, е с предмет стока - строителни материали.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност да осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

Като частни документи договорите и приложените протоколи за прекратяването им не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните документи защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение

съобразно с всички данни по делото.

Относно данъчен период м. **12.2019г.** по две фактури, издадени от „**РАДО ГРАНИТ СТРОЙ**“ **ЕООД** по фактура № [ЕГН]/ 04.12.2019 с ДДС 800,00 лв. и фактура №[ЕИК]/ 16.12.2019 г с ДДС 300,00 лв. и предмет контролни измервания и отстраняване на пропуски в заземителен контур, освен приложената към всяка фактура фискална касова бележка не са представени никакви документи, във връзка с тези доставки. Това изключва възможността да се установи къде са извършени, какви дейности са извършени и как е формирана цената на услугата. Не може да се установи и че такава дейност реално е извършена.

За данъчни периоди м. **10.2019г.** и м.**11.2019г.** жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по 18 броя фактури от „**БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ**“ **ЕООД** с предмет на доставките - изграждане на радиочестотен контур, възстановяване на изкопни покрития и доставка на строителни материали с данъчна основа общо в размер на 56539,94 лв. и ДДС в размер на 11308,06 лв.

Освен приложените фискални бонове, от жалбоподателя са представени: договор от 01.09.2019 г. между „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД - възложител и „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД – Изпълнител за строително-монтажни работи с предмет извършване на строително-монтажни и ремонтни дейности на адрес [населено място],[жк], бул. „Ц. Б. ПГ № 246. С Протокол за прекратяване на договор от 01.09.2020 г. договорът е прекратен на основание, че дейностите са изпълнени, както и протокол за акредитиран орган за контрол „ЛИ-05“ от вид С при ЕТ „Валка - Иван Андреев“ и Сертификат за акредитация на ЕТ „Валка - Иван Андреев“, гр В..

В договора са посочени осем вида строително-ремонтни дейности на обект в [населено място], бил. “Ц. Б. III” № 246, като не е уговорена цена, а е предвидено, в т. III, че приемането на работата от възложителя се извършва на етапи за всеки отделен етап, а заплащането се извършва за всеки отделен етап след приемане на извършената работа. Доказателства за извършване на конкретна работа и дейности с единична и обща цена не са представени.

Още повече, че идентичен договор от същата дата 01.09.2019г., за същия обект с предмет същите видове СМР и приложен идентичен протокол за прекратяването му, от една и съща дата 01.09.2020г. е сключен и с доставчика "**АФТЪР УЪРК**" **ЕООД**.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 03.2020г. и м.04.2020г. по 13 бр. фактури, издадени от "**АФТЪР У.**" **ЕООД**, с предмет - монтаж, отводняване, радиочестотен екран, аванс, окончателно плащане с данъчна основа в общ размер на 34358,31 лв. и ДДС в общ размер 6871,69 лв.

В представените протоколи за прекратяване на договора също не са

посочени вида на извършените дейности, вложените материали, единичната и общата цена. Каква е стойността на договорените услуги с всеки от доставчиците, как е формирана тя и какви дейности са извършени, на каква стойност и какви материали са вложени и за чия сметка не може да бъде определено.

Относно доказателствата за извършеното плащане съдът счита, че същите могат да бъдат само косвено доказателство за реалното изпълнение на доставката.

При съвкупната преценка на събраните по делото доказателства не може да се направи категоричен извод за реално извършване на процесните доставки на услуги от посочения във фактурата доставчик.

Относно кадровата обезпеченост на доставчиците в случая следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

По-важното в случая обаче е, че съдът не кредитира договорите и протоколите за прекратяването им, а преки доказателства за изпълнение на услугите като предпоставка за признаване на спорното право, не са представени. При това положение, макар да не се оспорва фактът, че услугите, за които са издадени фактурите са обективно извършени и съществуват, не може да се установи, че именно посочените доставчици са ги извършили. Основания за този извод дават липсата на доказателства в които да са описани конкретни видове дейности, които съгласно договорите би следвало да са съставени и да се намират у ревизираното лице.

В случая липсва доказателство за реално изпълнение на представените договори. От съдържанието му не би могло да се установи и конкретния предмет на доставката. Не е представен приемо-предавателен протокол и друг двустранно подписан документ за приемане резултата от договора. Няма нито едно доказателство за реално изпълнение на посочения договор, който от своя страна не може да бъде категорично обвързан с фактурите.

Предмет на доставките по фактурите от **"АФТЪР УЪРК " ЕООД** и **„БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД** са услуги - СМР, които са облагаеми на

основание чл.9, ал.1 от ЗДДС. Данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.2 от ЗДДС, следва да се счита за възникнало на по-ранната измежду двете дати - тази на завършването на услугата или тази на плащането. При невъзможност те да бъдат определени, се приема, че данъчното събитие е възникнало на датата на фактическото завършване на услугата. Съгласно разпоредбата на чл.25, ал.4 от ЗДДС, при доставка на услуги с периодично, поетапно или непрекъснато изпълнение, с изключение на доставките по чл.6, ал.2 всеки период или етап, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. Според чл.25, ал.2 от ЗДДС, по отношение на услугите, данъчното събитие възниква, когато услугата е извършена, а в чл.12, ал.1 от ППЗДДС е уточнено, че извън случаите по чл. 25, ал. 3 и 4 от закона, услугата се счита извършена на тази дата, на която възникнат условията да бъде признат приходът от нея, съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. При подобно оспорване в тежест на жалбоподателя е да установи наличието на всички елементи от фактическия състав на чл.69, ал.1 от ЗДДС, вр. чл.9 от ЗДДС. Реалността на доставките, обективирани във фактурите, издадени от тримата доставчици е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС.

В нито един от представените документи не е посочена дата на извършване на конкретните услуги. В този смисъл липсва посочване на датата, на която възниква конкретното данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, а съответната фактура не става ясно дали документира авансово плащане ,(каквото не е предвидено в договорите) или определен етап на изпълнение на договора, съгласно предвиденото в т. III от него.

Относно **фактура № [ЕГН] от 04.11.2019 г.**, с ДО 4166,66 лв. и ДДС 833,34 лв., издадена от "**БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ** " **ЕООД** с предмет **стока** – строителни материали – не са представени никакви доказателства за вид и брой, нито единична цена на фактурираните материали. Ако се касае за родово определени вещи, то съгласно чл.24, ал.2 ЗДДС собствеността върху тях се прехвърля чрез предаването им или определянето им по друг начин. В случая липсват доказателства това да е сторено. От съдържанието на фактурата не може по никакъв начин да се определи предметът на доставката. Липсват установените в чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС реквизити– количеството и вида на стоката. В този смисъл освен, че не може да се установи прехвърляне на правото на собственост върху вещите, не са изпълнени условията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС за упражняване на данъчен кредит по тази фактура.

С оглед на установените фактически данни съдът счита за обосновано

заклучението на органите по приходите за нереалност на фактурираните доставки. Не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, в резултат на което да се направи извод за реалност на доставката по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с оглед на което законосъобразно е отказан данъчният кредит по спорните фактури до размера на начисления по тях ДДС, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Позоваването в жалбата на практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) е неоснователно, тъй като основният спорен въпрос по делото е дали наистина са осъществени реални доставки на услугите от посочения доставчик, за да възникне право на приспадане на данъчен кредит. Наличието на облагаема доставка е елемент от механизма на функциониране на данъка върху добавената стойност, поради което не може да бъде игнорирано доказването ѝ при разрешаване на спора относно наличието на право на приспадане на данъчен кредит.

Жалбоподателят цитира практика на СЕС в Л. - Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11., но в процесния случай няма противоречие с тази практика, защото правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на услуга, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност - чл. 8 във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС и чл. 24, § 1 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. С цитираното от жалбоподателя Решение на СЕС не се отрича необходимостта националният съдия да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това е изрично подчертано от СЕС в Решение 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."

В т. 63 и 64 от същото решение е посочено, че според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, C-132/06, Сборник, стр. I-5457, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело Profaktor Kulesza, Frankowski, Juźwiak, Oriowski, C-188/09, Сборник, стр. I-7639, точка 21). За тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчнозадължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи.

Ето защо, изводът на приходната администрация за липса на

коментираниите доставки на услуги се явява фактически и правно обоснован, поради което обжалването на С. Т.“ ООД следва да бъде отхвърлено.

От страните се претендират разноски, които предвид посочения изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК и съгласно Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в приложимата редакция, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1152,74 лева за всяка от инстанциите, на основание чл. 226, ал.3 АПК, или юрисконсултско възнаграждение общо в размер на 3458,22 лв. и 200лв. заплатено възнаграждение на вещо лице, или разноски за водене на делото общо в размер на 3658,22 лв.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд – [населено място], LXV състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], вх.1, офис 1, представлявано от управителя В. В. Т. срещу ревизионен акт (РА) №Р-22221720002775-091-001/30.11.2020г. издаден от И. М. Р. - орган възложил ревизията и И. В. М.-Н. - ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с решение № 265/17.02.2021г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност - непризнато право на данъчен кредит за периодите от м. 10.2019 г. до м. 04.2020 г. в размер на 19 279,75 лв., по фактури, издадени от „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „РАДО ГРАНИТ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АФТЪР УЪРК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са начислени лихви за просрочие в размер на 1 478,87 лв.

ОСЪЖДА „СИНТИС ТЕХНОЛОДЖИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 3658,22 лв. (три хиляди шестстотин петдесет и осем лева и 22 ст).

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

СЪДИЯ:

