

РЕШЕНИЕ

№ 2510

гр. София, 14.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 30.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **11307** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156, ал. 1 от Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [жк], [улица], ет. 8, представлявано от Т. Й.-управител, срещу Ревизионен акт № Р-22221419000324-091-001/13.11.19 г., издаден от М. С. Х.– орган, възложил ревизията, и М. Й. В.–ръководител на ревизията, частично потвърден с Решение № 221/10.02.20 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се представят съображения и се счита, че спорният ревизионен акт в обжалваната част е издаден в противоречие с приложимите разпоредби на ЗДДС и Директива 2006/112 на Съвета на Европейския съюз (СЕС) от 28.12.2006 г.

Жалбоподателят [фирма], редовно призован, не се представлява.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ „ОДОП“-С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно призован, не изпраща представител.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, като прецени събраните по делото доказателства в тяхната съвкупност и обсъди доводите на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221419000324-020-001 от 15.01.2019 г., връчена на 25.01.2019 г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221419000324-020-002 от 24.04.2019 г. и №Р-22221419000324-020-003 от 22.05.2019 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., била възложена ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите 01.10.2015 – 31.12.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018005209-092-001 от 11.04.2019 г., връчен на 28.05.2019 г. Срещу РД няма подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА №Р-22221419000324-091-001 от 13.11.2019 г., издаден от М. С. Х. –орган, възложил ревизията, и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията. Поради установена очевидна фактическа грешка в РА от същите органи по приходите е издаден Ревизионен акт за поправка №П-22221419201626-003-001 от 27.11.2019 г.

Като резултат от проведеното ревизионно производство били установени задължения за данък добавена стойност /ДДС/ за внасяне в размер на 94 387,23 лв. при деклариран ДДС за внасяне в размер на 959,73 лв. и лихви в размер на 24 921,21 лв.

Установено е, че през ревизирия период дружеството осъществявало търговска дейност в кафене „В.“ в [населено място], ул. „8-ми декември“, в сградата на Университет за национално и световно стопанство /У./.

В хода на ревизията били извършени редица процесуални действия с цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства, относими към определяне на задълженията. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на задълженото лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221419000324-040-001 от 25.01.2019 г. На 08.02.2019 г. били представени документи и писмени обяснения с три придружителни писма.

На основание чл. 45 от ДОПК били извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] / [фирма]/, [фирма] и [фирма], както и на наемодателя У.. За резултатите от действията са съставени протоколи за извършени насрещни проверки /ПНИП/, които са описани на стр. 5 от РД.

Извършена била проверка на счетоводната документация на дружеството в счетоводния офис, за което е съставен протокол №1242775/09.04.2019 г. Извършено е посещение на търговския обект, за което е съставен протокол №1242776/29.05.2019 г. Установено било, че се извършват продажби на кафе, безалкохолни напитки, салати, пресни сокове и др.

Въз основа на събраните доказателства било установено следното:

През процесните периоди [фирма] експлоатирало търговски обект- кафе- клуб, отдаден под наем от У. по силата на договор №ЗДС12 от 30.06.2014 г., който се намира. на VI-ти етаж в сградата на У. и бил с обща площ 255,078 кв. м. от които 152,558 кв. м. покрита площ и 102,52 кв. м. тераса.

Процесният договор бил сключен след проведен търг с тайно наддаване по чл. 16, ал. 1, чл. 19, ал. 1 от Закона за държавната собственост /ЗДС/. Определената месечната цена на наема била в размер на 3 300,00 лв. без ДДС, която можело да бъде променяна, съгласно сключени анекси към договора. Срокът на договора бил 10 години. Съгласно ал. 2 на чл. 5 от договора, при съгласие на наемодателя наемателят можело да извърши основен или частичен ремонт и преустройства, необходими за осъществяване на дейността. Документите за всички преустройства и ремонти се издавали на името на У. и се предавали на наемодателя. Стойността на извършения ремонт и преустройство се изплащало от наемодателя чрез намаляване на наемните месечни вноски, за което се сключвал анекс. Извършените основни ремонти и/или преустройства при прекратяване на договора оставали собственост на наемодателя. При избор на изпълнител за основен ремонт или преустройство, наемателят следвало да събере минимум три оферти за различните дейности като при оценката им бил приложим метода за „най-ниска предложена цена“. Наемателят нямал право да преотдава под наем имота или да го ползва съвместно с трети лица.

С анекс №1 от 14.07.2014 г. към договора за наем на имот – публична държавна собственост, във връзка с настъпило събитие от извънреден характер -авария, вследствие поддаване на две колони от западната фасада на корпус „И“ на сградата на У. и предписания на Столична община и забрани, с цел опазване живота на студенти и преподаватели, страните по договора се споразумели наемодателят да предостави за ползване на наемателя наетия имот в срок от пет работни дни след изпълнението на договор №ЗПО-11/2014 година за проектиране и СМР по възстановяване на проектна и експлоатационна сигурност на корпус „И“, но не по-късно от 28.02.2015 г. Предаването на имота било оформено с приемо-предавателен протокол от 22.10.2015 г., в който е отразено, че има нарушение на подови настилки, нарушение на мазилката по стени и тавани и др. От тази дата започнал да тече предвидения в чл. 19 от Договора 10-годишен срок на действие.

С анекс №2 от 01.06.2016 г. към договора страните са се споразумели, че в срок до 15.09.2016 г. наемателят ще извърши основен ремонт на кафе-клуба, по представен технически проект, количествено- стойностна сметка и протокол от комисия, назначена със Заповед на ректора на У., заедно с изготвената количествено-стойностна сметка за признатите дейности за основен ремонт, при изпълнение на условията на договора. Стойността на основния ремонт, след уточняване на действително извършените СМР и изплатените за тях средства, щели да се заплатят от наемодателя чрез прихващане от дължимата наемна вноска. Уточнено било, че за периода на извършване на основния ремонт наемателят нямало да заплаща наем.

Във връзка с настъпилите форсмажорни обстоятелства - пропадане на корпуса, където се помещава и процесния имот /кафе-клуб „В.“/, бил продължен договора за извършване на СМР с избрания подизпълнител [фирма] и окончателно имотът е предаден за ползване след подписването на констативен протокол от 10.03.2017 г.

С анекс №3 от 05.10.2017 г. към договора на база констативния протокол от 10.03.2017 г. били приети разходите за СМР, които са в размер на 145 098,44 лв., без ДДС или 174 118,13 лв. с включен ДДС, като извършените основни ремонти и преустройства при прекратяване на договора оставали собственост на наемодателя. Във владение на имота ревизираното дружество встъпило през м.10.2015 г., съгласно протокол от 05.10.2015 г.

Според органите по приходите в хода на ревизията не бил установен момента на започване на ремонтните дейности, тъй като не е представен протокол за откриване на площадката. По силата на сключения договор с У. и Анекси към него, ремонтът следвало да бъде извършен до 15.09.2016 г. Вследствие на форсмажорни обстоятелства, ремонтните дейности били извършени към м. 02.2017 г. Същите са приети с двустранно подписан Протокол от 10.03.2017 г., с който са признати направените разходи от [фирма].

Въз основа на установеното органите по приходите приели, че У. е учредил вещно право на ползване срещу задължение наемателя да извърши СМР на наетата част от сградата, което по своята същност било бартер. Наемодателят продавал услугата наем, а му се плащало с подобрене, а наемателят продавал услугата подобрене, която му се плащала с предоставен актив под наем. В тази връзка органите по приходите приели, че [фирма] е следвало да отчита продажба и съответно да прилага разпоредбите на ЗДДС в условията на бартер. Между двете страни се разменяли документи за продажбите и съответно възниквали вземания и задължения, които следвало да се прихванат до размера на крайната сума на извършеното подобрене, респективно и до броя на наемните вноски.

Установено било, че през 2016 г. и 2017 г. дружеството е извършило разходи за ремонт на наетия обект, документирани с девет фактури, издадени от [фирма], с общ размер на данъчната основа 198 083,33 лв. и начислен ДДС в размер на 39 616,67 лв.

По дебита на сметка 219 - „Други нематериални дълготрайни активи“, по която се отчитали разходите за подобрения /реконструкция и модернизация/ на наети дълготрайни материални активи, била осчетоводена сумата от 177 416,66 лв. по фактури от [фирма] с предмет аванс, която сума представлявала и салдо на сметката към 01.01.2017 г. Констатирано било още, че към ревизираното дружество има издадени и окончателни фактури в размер на 20 666,67 лв., които не били отразени в дебита на сметка 219 през 2017 г.

Съгласно протокола от 10.03.2017 г. извършеното преустройство на отдаденото под наем помещение било на стойност 145 098,44 лв., без ДДС. Сумата била отразена по кредита на сметка 219 от [фирма], срещу дебита на сметка 651/2 –СМР за сметка на У.. Сметка 651/2 към 31.12.2017 г. продължавала да се води, като била отписана само сума в размер на 48 057,42 лв.

Констатирано било, че дружеството не е заплащало месечен наем, съгласно клаузите на анекс №3 от 05.10.2017 г. Ползването на имота не било преустановено към ревизирания период и сключеният между страните договор за наем бил в сила.

С констативен протокол от 10.03.2017 г., комисия в състав, определена със Заповеди на Ректора на У. имала за задача да установи и приеме количеството и обема на извършените основни строително – ремонтни работи в кафе-клуба „В.“, етаж 6, У. и тяхната стойност, съгласно условията на Анекс №2 от 01.06.2016 г. Съгласно същия били приети и остойностени с Анекс №1 допълнителни СМР от изпълнителя [фирма] в размер на 145 090,00 лв. без ДДС. Страните се съгласили, че се дължат наемни вноски в размер на 49 500,00 лв. с ДДС и същите следвало да бъдат приспаднати. Освен това страните се съгласили, че за периода на ремонтните дейности няма да се заплащат наемните вноски, но същите ще бъдат фактурирани. За ревизирания период [фирма] получило фактури за наем от У. с обща данъчна основа в размер на 58 816,96 лв. и ДДС – 11 763,39 лв.

Съгласно клаузите на Анекс №3 от 05.10.2017 г., срокът, определен за изплащане на

СМР за сметка на наемните вноски бил 61 месеца, като дължимата месечна наемна вноска била намалена на 50%, считано от 01.10.2017 г. и ставала 1 980,00 лв. с ДДС.

За ревизирания период [фирма] е извършило префактуриране на СМР, като издало 6 фактури към У. с обща данъчна основа в размер на 49 707,42 лв. и е начислило ДДС в размер на 9 941,48 лв. В тази връзка органите по приходите посочили, че за фактурираните услуги е възникнало вземане, което е прихванато срещу задължението по фактурирания наем.

Ревизираното дружество издавало фактури за префактуриране на СМР и в следващи данъчни периоди, които били извън обхвата на ревизията и са на обща стойност 31 350,00 лв., съответно начислен ДДС – 6 270,00 лв.

Предвид установеното органите по приходите достигнали до извода, че в случая става въпрос за бартер по смисъла на чл. 130, ал. 1 от ЗДДС – т. е. доставка, по която възнаграждението /изцяло или частично/ е определено в стоки или услуги. Налице били две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. Позовавайки се на ал. 2 на същия член ревизиращите посочили, че данъчното събитие и за двете доставки по ал. 1 възниква по общите правила на закона. Доставката с по-ранна дата на възникване на данъчно събитие се смятала за авансово плащане /цялостно или частично/, по втората доставка /чл. 130, ал. 3 от ЗДДС/. С разпоредбата на чл. 130, ал. 4 от ЗДДС било въведено правило, съгласно което размерът на данъчната основа за полученото авансово плащане е равен на размера на данъчната основа на доставката с по-ранна дата.

Тъй като ремонтните дейности приключили към 10.03.2017 г. данъчното събитие е възникнало на тази дата и [фирма] е следвало да издаде фактура по реда на чл. 130, ал. 2 и чл. 26, ал. 7 от ЗДДС с ДО 198 083,33 лв. и ДДС -39 616,67 лв.

Ревизиращите се съобразили с издадените фактури, с техните ДО и начислен ДДС и установили, че за разликата от 117 025,91 лв. дружеството не е издало фактури и съответно не е начислило ДДС в размер на 23 405,19 лв., който е дължим към 10.03.2017 г. На основание чл. 82, ал. 2 от ЗДДС с РА допълнително бил начислен ДДС в размер на 23 405,19 лв.

В хода на ревизията било установено, че [фирма] в периода 2014- 2016 г. декларирало продажби на услуги в общ размер 172 496,50 лв. и ДДС – 34 499,30 лв., с предмет „съгласно договор“ към [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], без да има обект, в който да се извършват услугите. Констатирано било още, че [фирма] не е представило договори с посочените клиенти. В тази връзка с РА е прието, че издадените фактури не отразяват реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, но данъкът е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Установено било още, че [фирма] е издало ДКИ по фактури, издадени на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. За фактурите с предмет услуги по договор, нямало плащане от клиентите, липсвали и договори.

Във връзка с издадените ДКИ органите по приходите извършили проверка в дневниците за покупки на клиентите на [фирма], при която установили, че те, с изключение на [фирма], са включили ДКИ в дневниците си за покупки, в съответния отчетен период. Установили още, че освен, че [фирма] не е включило ДКИ, му е извършена ревизия, при която не е коригиран приспаднатия данъчен кредит, тъй като нямало отразени ДКИ. След като [фирма] не е намалило ползваният данъчен кредит

по ДКИ, органите по приходите достигнали до извода, че е нарушен принципът на неутралитет, поради което с РА, на основание чл. 82 във връзка с чл. 116 от ЗДДС, била извършена корекция на начисления от ревизираното дружество данък в посока увеличение със сумата от 16 200,00 лв. по издадените 2 ДКИ през м. 10.2017 г.

В частта на доставките с право на данъчен кредит:

По доставките от [фирма]:

Във връзка с връченото по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице / ИПДПОЗЛ / с изх. №П-22221019019388-040-001 от 31.01.2019 г. били представени писмени обяснения от управителя, фактура №1236 от 27.11.2015 г. с ДО в размер на 5 825,00 лв. и ДДС-1 165,00 лв., издадена към [фирма], с предмет на доставката съгласно договор; оборотна ведомост за периода 01.11.2015 г. – 30.11.2015 г.; хронологични ведомости на счетоводни сметки 411, 453/2, 503/2, 703 и 421/1; разчетно – платежна ведомост за месец ноември 2015 г. и банково извлечение.

Съгласно писмените обяснения на управителя С. П. предметът на извършените услуги към [фирма] не излизал извън обявените дейности, които извършва фирмата му; за осъществяването на извършените услуги бил използван персонал, назначен на трудов договор; разплащането е осъществено по банка; към посочената фактура не са издавани ДКИ.

Не били представени договор, приемателно-предавателен протокол за установяване на вида на услугите.

По данни от ИС на НАП било установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 17.04.2007 г. и е дерегистрирано на 03.05.2018 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Фактурата е включена в дневника за продажби за съответния отчетен период. Основната дейност на дружеството е внос на рекламни материали и сделки с всякакви продукти и услуги и всякакви други дейности, разрешени от действащото българско законодателство, при спазване на всички действащи лицензионни, регистрационни или други законови изисквания. Имало назначени две лица на трудов договор на длъжности експерт реклама и технически изпълнител.

От [фирма] било представено единствено копие от процесната фактура и банково извлечение от 19.01.2016 г. за заплащане по фактурата.

С РА било отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 165,00 лв., поради липса на реално осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Аргументите за това били, че както от ревизираното дружество, така и от доставчика не са представени доказателства за реална доставка, дори не се знаел видът ѝ, тъй като липсвал договор.

По доставките от [фирма]

С ПНИП №П-22221719019336-141-001/12.03.2019 г. било констатирано, че по връченото по ел. път на 27.02.2019 г. ИПДПОЗЛ не са представени документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП било установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ЗДДС на 15.08.2008 г. и дерегистрирано на 11.08.2016 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Предмет на дейност е извършване на строително монтажни работи, външно и вътрешнотърговска дейност със стоки в първоначален или преработен вид, консултантска дейност, комисионерство и посредничество, хотелиерство и ресторантьорство, както и всяка друга

дейност, която не е забранена от закона. Процесната фактура е включена в дневника за продажби в отчетен период м. 12.2015 г.

От ревизираното дружество била представена фактура №1475/29.12.2015 г., с ДО-8 000,00 лв. и ДДС-1 600,00 лв., с предмет ремонтни услуги, банково извлечение от същата дата за изплатени 9 600,00 лв. на [фирма].

Представен е и Протокол №1/03.07.2017 г. към фактура №583/22.06.2012 г. с ДО 8 000,00 лв. и ДДС- 1 600,00 лв., който бил отразен със знак минус в дневника за покупки за м. 07.2017 г.

По повод протокола органите по приходите извършили проверка и установили, че същият е неотносим към процесната фактура от 2015 г. Също така са установили, че [фирма] няма издавана фактура №583/22.06.2012 г. към [фирма]. В констативната част на РД /стр. 21-22/ ревизиращите изследвали и описали включените ДКИ в дневниците за покупки и продажби на [фирма]. Изрично посочили, че няма отразени ДКИ към [фирма].

Анализът на събраните доказателства довел до извода, че издадената от [фирма] фактура към жалбоподателя не отразява реални доставки на услуги.

По доставките на [фирма]

Съгласно ПНИП №П-22221219019306-141-001/22.03.2019 г. във връзка с връченото по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК ИПДПОЗЛ не били представени изискваните документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП било установено, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС, считано от 04.02.2015 г. и е дерегистрирано на основание чл. 176 от с. з., считано от 26.01.2016 г. Дружеството декларирало в дневника за продажби фактури №60..0099/28.10.2015 г., с ДО 5 400,00 лв. и ДДС-1 080,00 лв. и №600..0102/29.10.2015 г., с ДО-1 800,00 лв. и ДДС- 360,00 лв., с получател [фирма] и с предмет на доставките услуга. Назначените лица през 2015 г. били на длъжности сезонен работник в земеделието, продавач-консултант и шофьор тежкотоварни автомобили, като към м. 09.2015 г. всички трудови договори са прекратени. Дружеството декларирало дейност отглеждане на семкови и костилкови плодове. Няма декларирана охранителна дейност, няма данни за наети лица по трудови правоотношения на длъжност „охранител“, както и не притежавало лиценз за охранителна дейност.

Ревизираното дружество представило двете фактури, като предмет на първата е по договор за охрана, а на втората е съгласно договор за охрана авансово плащане, както и банкови извлечения от 23.11.2017 г. и от 29.11.2017 г. Други доказателства не били представени и не са налични в счетоводството му.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите достигнали до извода, че издадените от [фирма] не отразяват реални доставки на услуги. Отделно от това по отношение на фактура №600..0102/29.10.2015 г. е установено, че не са спазени изискванията на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, тъй като става въпрос за авансово плащане, което, обаче, е извършено две години след издаване на фактурата.

С оспорения РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 440,00 лв.

По доставките на [фирма]

С ПНИП №П-22221219019306-141-001/ 22.03.2019 г. било констатирано, че

ИПДПОЗЛ е връчено по ел. път. В указания срок са представени заверено копие от фактура №700..046/09.12.2015 г. с ДО 2 083,33 лв. и ДДС-416,57 лв., с предмет дънна платка, процесор, видео карта, памет хард диск, кутия, хранващ блок и асемблиране; стокова разписка и обратна ведомост.

По данни от ИС на НАП дружеството е регистрирано по ЗДДС на 13.12.2014 г. и е дерегистрирано на 21.02.2017 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС. Нямамо регистрирани лица на трудов договор.

Предметът на дейност по данни от Търговския регистър бил търговия на едро и дребно с резервни части за МПС и сервиз, както и всяка друга дейност, незабранена от закона, като за дейностите, подлежащи на лицензиране, същите ще се осъществяват след придобиване на лиценз.

Анализът на предоставените от доставчика фактура, стокова разписка и обратна ведомост довел до извода, че същите не удостоверяват наличието на доставка. Липсвали данни за аналитичност на сметка 304 „Стоки“, за да се установи дали дружеството разполага с налични количества стоки – компютърни компоненти и в последствие да бъдат изписани при продажбата към [фирма]. Отделно от това било установено, че [фирма] има регистрирано фискално устройство /ФУ/, рег. №3624982, но не е отчитало обороти съгласно Справката за Z отчети от ФУ.

Същевременно ревизираното дружество представило единствено фактурата. Доказателства за разплащане нямамо, независимо от това, че във фактурата е отбелязано плащане в брой. Проверката в счетоводството му е установила, че по отношение на доставката от [фирма] не са налични договор, приемо-предавателен протокол, оферти и други. По дадени писмени обяснения от [фирма] процесните компютърни компоненти са инсталирани в компютър, позициониран в кафе „В.“, но доказателства не били представени, още повече, че процесното заведение започнало да функционира едва през м. 11.2017 г., което се потвърждавало и от датата на въвеждане на регистриране на ЕКАФП в ИС на НАП – 23.11.2017 г. Освен това в инвентарна книга не били заведени процесните компютърни компоненти.

Въз основа на установеното с РА било отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 416,57 лв. поради липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

По доставките от [фирма]

Ревизираното дружество упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/29.10.2015 г. с ДО 16 710,00 лв. и ДДС – 3 342,00 лв., с предмет на доставката съгласно договор за изработка на декори и подиум, монтаж и демонтаж, издадена от [фирма] и в отчетен период м. 07.2017 г. е отразило ДКИ №2/23.07.2017 г. със същите стойности на ДО и ДДС. За извършената корекция издало Протокол по реда на чл. 116, ал. 4 от ЗДДС. Други документи от процесния доставчик не били представени. Единствено са дадени писмени обяснения, съгласно които процесните подиуми са били за кафе „В.“.

На доставчика е извършена насрещна проверка, обективирана с ПНИП. От събраните доказателства било установено, че доставчикът не е извършил реална доставка по процесната фактура, в подкрепа на това е и издадено ДКИ.

С РА на основание чл. 175 от ДОПК е определено задължение за лихви от периода на неправомерно ползване на данъчен кредит до периода на извършената корекцията.

По доставките от [фирма] /предишно наименование [фирма]/

С ПИНП №П-22221019019279-141-001/ 27.03.2019 г. било констатирано, че ИПДПОЗЛ е връчено по ел. път на 15.02.2019 г. В указания срок не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП било установено, че фактура №18/14.11.2016 г. с ДО-11 975,00 лв. и ДДС – 2 395,00 лв., с предмет машини е отразена в дневника за продажби за м. 11.2016 г., с получател [фирма]. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 28.10.2015 г. и дерегистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 28.08.2018 г.

На дружеството са извършвани множество насрещни проверки и било констатирано системно неизпълнение на задълженията, указани от органите по приходите за представяне на изисканите документи и писмени обяснения за установяване реалността на фактурираните доставки по издаваните фактури, включително и към ревизираното дружество.

От страна на [фирма] била представена процесната фактура и платежно нареждане от 25.11.2016 г. за преведени 14 370,00 лв. на [фирма]. Фактурата е с предмет конвектомат, блендер, фреш машина, фреш машина за твърди плодове. Не били представени договор, приемателно-предавателен протокол, доказателства за транспортиране или други, обосноваващи реалност на доставката на цитираните машини. Дадени били писмени обяснения съгласно които процесните ДМА са закупени за „В. кафе“ и се намират там. От ревизиращия екип е извършено посещение в търговския обект, находящ се в сградата на У., при което е установено наличие на изброените активи, но поради непредставяне на сервизни документи, било възпрепятствано установяването на серийния номер на наличните активи в обекта, с тези, вписани в процесната фактура.

Посочено е още, че при проверка на инвентарната книга е установено, че процесните ДМА са заведени от 01.11.2016 г., като за дата на придобиване е вписано 01.11.2016 г., а съгласно представената фактура датата на придобиване е 14.11.2016 г. Не бил вписан документът за придобиване, поради което не може да се установи в действителност дали са закупени процесните ДМА или дружеството е разполагало с тях.

В резултат на установеното с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 395,00 лв. по издадената фактура от [фирма], с ново наименование [фирма], поради липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

По доставките от [фирма]

Ревизираното дружество упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/09.11.2016 г., с ДО 9 478,03 лв. и ДДС – 1 895,61 лв., с предмет на доставката озвучителна техника, издадена от [фирма].

С цел установяване реалността на доставката по процесната фактура била извършена проверка на доставчика, приключила с ПНИП №П-22221019019279-141-001 от 27.03.2019 г., съгласно който по връченото ИПДПОЗЛ са представени: заверено копие на фактура №67/09.11.2016 г. с ДО

9 478,03 лв. и ДДС 1 895,61 лв.; банково извлечение от 25.11.2016 г. за извършено плащане по фактурата; копия на фактури от предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК]; счетоводни справки- хронологични ведомости на сметки 401 и 411 и писмени обяснения, съгласно които услугата е извършена на обект – заведение, находящо се на [улица].

По данни от ИС на НАП [фирма] е регистрирано по реда на ЗДДС на 28.10.2015 г. и дерегистрирано на 19.10.2018 г. по инициатива на орган по приходите. Процесната фактура е включена в дневника за продажби за съответния отчетен период. Дружеството е с предмет на дейност рекламни, програмни, информационни и импресарски услуги.

Ревизираното дружество е представило процесната фактура и банковото извлечение от 25.11.2016 г. Не е представило договори, оферти, доказателства за приемане на озвучителната техника.

В хода на ревизията било установено, че в инвентарната книга на [фирма] от 01.11.2016 г. е заведена озвучителна техника, без да е отразен документ за придобиването ѝ. Съгласно фактурата техниката е придобита на 09.11.2016 г. По повод писмените обяснения на доставчика, че озвучителната техника е предоставена на [улица] установено, че ревизираното дружество няма деклариран обект на този адрес.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са достигнали до извода, че процесната фактура не отразява реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради което с РА на [фирма] било отказано правото на приспадане в размер на 1 895,03 лв.

По доставките от [фирма]

С ПНИП №П-22221019019284-141-001/ 19.02.2019 г. било констатирано, че по връченото ИПДПОЗЛ са представени: Договор за строителство от 01.09.2016 г.; Анекс от 27.12.2016 г.; заверени копия на фактури с получател [фирма]; копия на фактури за покупка на материали, вложени в ремонтните работи; договор с подизпълнител [фирма], ЕИК[ЕИК]; Договор №KI4597 и поръчка към Р., банкови извлечения от У. Б. за осъществено разплащане и писмени обяснения.

При извършена проверка в ИС на НАП било установено, че [фирма] е отразило в дневника за продажби и справка - декларация за съответния данъчен период с получател ревизираното дружество 11 фактури, от които фактура №71/12.09.2016 г. е анулирана. Фактурите са с предмет аванс по договор или авансово плащане по договор.

На подизпълнителя [фирма] са представени три фактури с предмет на доставката за част електро с обща ДО в размер на 19529,25 лв. и ДДС -3 905,85 лв.

Съгласно писмените обяснения [фирма] след спечелването на проведена тръжна процедура, подписало договор за наем на търговски обект в сградата на У.. Съгласно представено копие на Договор за строителство от 01.09.2016 г. [фирма] трябвало да извърши ремонтни работи за своя сметка, за което представило бюджет и изпълнители, които се одобряват от У.. Изборът на изпълнител е направен от У., като за такъв избрали офертата на [фирма]. [фирма] сключило договор за ремонтна дейност с [фирма] и поетапно заплащало ремонтните дейности с отпуснат кредит. [фирма] заплащало на

подизпълнители и доставчици извършените работи. Готовият обект бил приет от [фирма], както и от експертна комисия от У..

Във връзка с дадените писмени обяснения органите по приходите посочили, че в случая не е установено как и по какъв начин доставчикът се е снабдил с документи и информация, касаеща само и единствено ревизираното дружество, като се има предвид, че документи за проведения търг не са представени от [фирма].

Ревизираното дружество представило Договора за строителство от 01.09.2016 г., съгласно който [фирма] приело да извърши СМР в обект – У., [населено място], Студентски град, [улица], VI етаж, съгласно количествено-стойностна сметка, явяваща се Приложение №1 към договора. Изпълнителят приел да извърши работите със свои средства и труд, материали и механизация. Договорното изпълнение включило всички възможни видове работи, необходими за окончателното завършване на обекта и въвеждането му в експлоатация, независимо дали са упоменати предварително в конкурсните условия и количествената сметка. Срокът за изпълнение на СМР бил 60 дни и същият започвал да тече от датата на подписване на протокол за откриване на строителна площадка. Срокът за завършване на обекта изтичал на датата на съставяне на констативен акт за установяване годността на приемане на строежа. Цената на договорената услуга се формирал по предложената количествена сметка и бил определен на 226 061,89 лв. с ДДС, като включвал всички необходими разходи на Изпълнителя за изпълнението на СМР на обекта, включително и тези за подготовка на строителството, необходимото временно строителство, транспортът на работна ръка, извънреден труд и др.

Предмет по всички издадени фактури било авансовото плащане по договор, като фактурата за окончателно плащане и приключване не била представена.

Представени били банкови извлечения за плащания към [фирма], както следва: на 12.10.2016 г. 55 000,00 лв., по фактура №80/07.10.2016 г.; на 19.10.2016 г. 18 000,00 лв., по фактура №82/19.10.2016 г.; на 25.10.2016 г. 5 000,00 лв., по фактура №83/24.10.2016 г.; на 26.10.2016 г. 1 000,00 лв., по фактура №83/24.10.2016 г., на 31.10.2016 г. 6 000,00 лв., по фактура №85/31.10.2016 г.; на 28.12.2016 г. е извършено плащане в размер на 5 000,00 лв., но не било установено за коя фактура се отнася, тъй като не е вписано като основание за транзакцията; на 08.02.2017 г. 19 800,00 лв., по фактура №99/08.02.2017 г.

Във връзка с плащанията органите по приходите установили, че не са представени документи за извършено плащане по фактури №73/15.09.2016 г., №71/20.09.2016 г., №77/26.09.2016 г., №78/03.10.2016 г., като изрично били подчертали, че такива не са били налични в счетоводството на дружеството, което е установено при извършеното посещение на място.

За неизплатените фактури органите по приходите посочили, че не са изпълнени разпоредбите на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, тъй като техният предмет е авансово плащане по договор.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите достигнали до извода, че издадените от [фирма] не отразяват реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Аргументите за това били следните:

От ревизираното дружество не са представени доказателства за избора на

изпълнителя по договора, при условие, че в договора за наем и анексите към него, подписани У., е вписано като условие за изпълнение на СМР в обекта да бъдат предоставени поне три кандидатури за изпълнител на СМР. Не са представени доказателства за проучване на репутацията на [фирма] и възможностите му за извършване на възложените СМР.

Предмет по всички издадени фактури било „авансовото плащане по договор, като фактура за окончателно плащане и приключване не е представена. Част от фактурите не били заплатени. От ревизираното дружество е представен Протокол/Акт обр. 19 за извършени СМР от 15.03.2017 г., с който са приети определените с Анекс №1 допълнителни СМР. С Анекса от 27.12.2016 г. е определен срок за приключване на СМР 20.03.2017 г. От [фирма] не е представен Протокол/Акт обр. 19 за приемане на извършените СМР по офертата, какъвто е представен от доставчика в хода на извършената насрещна проверка.

От представената оборотна ведомост е установено, че процесните разходи за СМР, касаещи наетия обект са осчетоводени по сметка 2019 – Други дълготрайни нематериални активи. От страна на доставчика са представени фактури за покупки на материали, но не са представени доказателства, че тези материали са вложени в обекта. Представени били частично хронологии на сметки 401, 411, 453/1, 453/2,601, 702, но не и движение на с/ка 302, от която да се установи закупените материали заведени ли са в счетоводството при постъпването в патримониума на предприятието и последващото им изписване при влягането в СМР. Не била представена справка за вложените материали по обекти. Освен това е установено, че доставчикът не притежавал необходимия кадрови потенциал за извършване на процесните СМР. Имало извършени ревизии в хода на които е установено, че не е извършвал реални доставки, включително и към ревизираното дружество. С Протокол №Р-222214190000324-ППД-001 били приобщени доказателства в тази насока, а именно РА №Р-2222017004587-091-001/23.04.2018 г.

Друг аргумент бил, че както от доставчикът, така и от получателят по доставките не са представени Протоколи за откриване на строителната площадка така, както е записано в клаузите на договора с У..

С РА било отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 39 616,67 лв. по фактурите на [фирма], поради неизпълнение на разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 25 от с.з.

Жалбоподателят оспорил отказаното право на приспадане на данъчен кредит. Сочи, че се касае за доставчици, регистрирани по ЗДДС в периода на издаване на фактурите, доставките на стоки и услуги били приети и заплатени. Доставчиците представили фактури, оборотни ведомости, хронологични регистри, главна и касова книги и доказателства за ресурсна обезпеченост. Според него били налице изискуемите доказателства за правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като са налице реално получени доставки на стоки и услуги. Твърди, че органите по приходите се базирали на косвени доказателства, които са ирелеватни за правото на данъчен кредит. Подчертава, че много от представените доказателства са игнорирани, което е в нарушение на материалните и процесуални норми. В

подкрепа на това цитира решения на Върховен административен съд /ВАС/ и на СЕС. Според него бил нарушен принципа на обективност, залегнал в чл. 3 от ДОПК при събирането, преценката и анализа на представените доказателства.

Твърди, че отказаното право на приспадане на данъчен кредит по издадените му фактури от [фирма], поради липса на реални доставки на услуги, е в противоречие с допълнително начисления данък по същите доставки. По този начин с РА са приети две взаимно изключващи се твърдения- от една страна, че управляваното от него дружество не е получило доставки от [фирма], а от друга страна е извършило същите доставки към У.. В заключение иска отмяна на РА.

Административната инстанция, като взела предвид изложената фактическа обстановка, събраните при ревизията доказателства, изложените фактически и правни изводи в ревизионния акт и възраженията на жалбоподателя, намира за законосъобразно следното:

Жалбата в частта на отказания данъчен кредит.

1. По отношение на отказаният данъчен кредит по фактурите на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] / [фирма]/ и [фирма].

В случая спорът бил относно наличието на реално извършени доставки на услуги и стоки от изброените доставчици, предмет на издадените от тях фактури към ревизираното дружество.

Предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като най-същественото от тези изисквания било наличието на реално осъществена доставка на стока/услуга по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Доставката на стоки или услуги е факт от обективната действителност, настъпил в период, предхождащ момента на извършване на ревизията. Поради тази причина преценката относно наличието на реална доставка на стоки или услуги, е резултат от съпоставка и анализ на множество и различни по характера си документи.

В процесния случай отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите на преките доставчици се базирало на обстоятелството, че същите не са представили по- голямата част от доказателства по връчените им по реда на от ДОПК ИПДПОЗЛ, както и на събраните доказателства за тях по данни от ИС на НАП.

Видно от мотивите на акта ревизиращите органи приели, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит, тъй като не са налице доказателства за реалното осъществяване на документираните доставки.

Правото на приспадане на данъчен кредит било обвързано с наличието на реално изпълнена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следвало, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка следвало да се посочи, че в множество решения на СЕС по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело C-285/2011 г.,

Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др./ изрично се посочвало, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Административната инстанция счела, че, видно от приложените към преписката доказателства, ревизиращият орган е спазил нормативните изисквания, свързани със събирането на доказателства за установяване на факти и обстоятелства, релевантни към определяне задълженията на ревизираното дружество. От жалбоподателя и от доставчиците на услуги и стоки била изисквана конкретна информация, необходима за доказване реалността на доставките. Органът по приходите е извършил и справки в информационната система на НАП и надлежно е приобщил събраните в хода на ревизията доказателства, поради което решаващият орган счита, че е проведено пълно документално изследване на фактическата обстановка, както и че доказателства са надлежно събрани. Същите били обсъдени в оспорваните РА/РД. В този смисъл изводите на органа по приходите били изградени въз основа на обективно установени обстоятелства по време на ревизията.

За да е налице доставка на услуга било необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора, респективно от подизпълнител и предаване на резултата от същата на получателя по доставката. Затова, по аргумент на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, трябвало да се докаже, че услугите действително са извършени от сочения във фактурата доставчик.

Спорни в настоящия случай били фактури с предмет, изискващ специфични умения и дейности, свързани с изпълнението договореностите между страните. Предметът на доказване изисквал удостоверяване на факти и обстоятелства, свързани с установяване на фактическите извършители на работите и дейностите, както и наличието на съответният технически и кадрови ресурс и т. н.

Наличието на материален и кадрови ресурс, както и технически капацитет не представлявали част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но способността на доставчиците да осъществят фактурираните доставки била от значение при решаването на фактическия въпрос относно спорната им реалност. В случая органът по приходите правилно преценил, че посоченият капацитет не е доказан както от страна на доставчиците, така и от ревизираното дружество.

От приложенията към преписката било видно, че между [фирма], [фирма] и ревизираното дружество няма договори, оферти, заявки, количествено-стойностни сметки, отчети и др., обосноваващи параметрите на изпълнение на услугите. А по издадената фактура от [фирма] не е известен видът на услугата, тъй като във фактурата е вписано услуга по договор. В писмените си обяснения управителят посочил, че услугата не излиза извън обхвата на извършваните от него дейности. Т. е. дори самият той не конкретизирал вида на услугата, която твърди, че е извършил на [фирма]. Освен това не били представени доказателства за обекта или обектите, на

които са извършени услугите. В този смисъл не можело да се обосноват реално получени доставка на услуги.

По повод издадените фактури към ревизираното дружество с предмет различни видове стоки /ДМА/, като озвучетелна техника, конвектомат, блендер, фрешмашини, платка, процесор, видео карта, памет хард диск, кутия и др. от [фирма], [фирма] / [фирма]/ и „И. Б. Т. Е. не били представени доказателства за произход, справки за стоков поток, транспорт, експедиционни бележки, място на доставка, лица, осигуряващи доставките и др., обосноваващи реалност на доставките.

Тук следвало да се отбележи, че с допълнението към жалбата [фирма] представило фактура №[ЕГН]/20.09.2016 г. на [фирма], ЕИК[ЕИК] като доказателство за произход на доставката на конвектомата, блендера и 2-те фрешмашини. В тази връзка решаващият орган извършил служебна проверка в ИС на НАП, при която се установило, че [фирма] не е включило в дневниците си за покупки процесната фактура. Отделно от това не били представени доказателства за разплащане с предходния доставчик, както и как са доставени въпросните ДМА.

По отношение на приложената стокова разписка към фактурата на прекия доставчик [фирма] следвало да се има предвид, че същата не се кредитира за годно доказателство, че стоката е прехвърлена от доставчика към [фирма]. Освен, че не е подписана от лицата, приели стоките, в нея липсвали данни за конкретния обект на получаване на стоките. Същото се отнасяло и за приложения приемателно-предавателен протокол.

От изложеното се налагал извода, че представените документи с допълнението към жалбата от името на [фирма] са съставени с цел облага за ревизираното дружество.

Независимо от това, че доставчиците не са представили доказателства за реално извършени услуги и доставени стоки и материали, по-важното в случая било, че самото ревизирано дружество не разполага с такива.

Административната инстанция намира, че в случая РА в тази му част е съобразен и с практиката на СЕС. При различна фактическа обстановка, по същество, навсякъде СЕС намирал, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито Директива 2006/112/ЕО, нито практиката на СЕС, обаче, ограничавали по някакъв начин възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, не се разминава с отразеното във фактурата /напр. по отношение на посочения доставчик/, получателят е могъл да знае за това. Отново нито Директивата, нито практиката на СЕС лимитирали какви обективни факти от действителността могат да бъдат анализирани за тези цели – и това било нормално, тъй като те варирали значително според спецификите на конкретния случай.

Следвало да се посочи, че в т. 32 от Решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г. съдът напомнил, че всяка прилагаща юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по спора, за да определи дали получателят на спорните доставки може да упражни право на приспадане на основание тези доставки.

Административната инстанция намира, че ревизиращите органи са се съобразили с горното и са направили преценка на множество обстоятелства относно спорните доставки. Освен, че били анализирани преките фактори от значение за изпълнение на доставките, същите направили анализ на поведението на доставчиците и самото ревизирано лице.

От казаното можело да се заключи, че изборът на сочения доставчик във съответната фактура не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги и стоки, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Тези факти и обстоятелства навеждали на извода, че на ревизираното дружество му е било известно участието във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко от издалия съответната фактура стопански субект.

Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не били съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицирало от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба – Решение от 06 декември 2012 г. по дело С-285/11, [фирма], т. 36. Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерирало от закона. Извод за наличие на такава следвало да се направи въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и установените обективни данни, както сторили органите по приходите в ревизионното производство.

В заключение следвало да бъде отбелязано, че за целите на ревизионното производство от страна на жалбоподателя и от доставчиците му [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] / [фирма]/ и [фирма] не били представени документи, което, ведно с обстоятелствата, установени в хода на ревизията, дало основание на органите по приходите да приемат, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсвали доказателства за реалното осъществяване на документираните с тях доставки именно от посочените доставчици. Административната инстанция споделила този извод, тъй като счита, че преценени в тяхната съвкупност, наличните по преписката доказателства не позволявали да бъде направен извод за реалност на доставките.

С оглед изложеното РА в частта на отказан данъчен кредит по фактурите на изброените доставчици следвало да бъде потвърден.

2. По отношение на отказания данъчен кредит в размер на 1 600,00 лв. по фактура №1475/29.12.2015 г., издадена от [фирма] тази инстанция намира същият за необоснован и недоказан, поради следните обстоятелства:

С допълнението към жалбата били приложени, документите, представени от доставчика по повод връченото му ИПДПОЗЛ №П-22221719019336-040-001 от 01.02.2019 г. в ТД на НАП, офис В. и заведени с вх. №17-53-06-43/13.03.2019 г. Документите били представени един ден след издаване на протокола за извършена проверка и по неясни причини не са взети предвид от ревизиращите.

От тях било видно, че процесната фактура е с предмет на доставката ремонт.

Към фактурата са приложени Оферта от 04.11.2015 г., Протокол /обр. 19/ за извършено СМР от 29.12.2015 г., банково извличение за получено заплащане на СМР, оборотна ведомост за м. 12.2015 г., хронологии на сметки 207, 411, 4532, 421 и разчетно-платежна ведомост за м. 12.2015 г., както и фактура на предходен доставчик.

Съгласно протокола ремонтните услуги са извършени в обект Лаборатория Българска роза. Същите подробно били описани със съответната мярка, количество, единична цена и стойност. Обектът, в който са извършени ремонтните услуги бил нает от [фирма] с Договор от 07.08.2013 г., представен в хода на ревизията. Наемодател е [фирма], ЕИК[ЕИК]. По силата на договора [фирма] е наело Г-образна зала с допълнителни помещения от 205 кв. м., прилежащ коридор и санитарен възел-45 кв. м., разположени в масивна сграда, собственост на [фирма], намираща се на в [населено място], [улица]. Договорено е, че наемателят ще извърши ремонтни услуги.

В случая описаните документи не кореспондирали с твърдението за липса на доставка на услуга, както е прието с оспорения РА, поради което същият следвало да се отмени в тази му част.

3. Отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] тази инстанция намира за необосновано и недоказано, тъй като противоречало на събраните в хода на ревизията доказателства.

На първо място ревизиращите не били извършили обстоен анализ на представените доказателства от страните, поради което допуснали съществени грешки при описване на фактическата обстановка, което довело до противоречиви изводи. Така например при установяване осчетоводяването на фактурите от [фирма] органите по приходите посочили, че в сметка 219 „Други нематериални дълготрайни активи“ са отразени 9 фактури на стойност 177 416,66 лв., с предмет авансово плащане на СМР. Доставчикът издал окончателни фактури в размер на 20 666,67 лв., които не са отразени по дебита сметка 219. След което един от аргументите при отказа правото на данъчен кредит е, че [фирма] имало издадени фактури за авансово плащане, но нямало издадени за окончателно приключване на услугите.

По повод заплащането на доставките на услуги с РА се твърдяло, че фактури №71, №73, №77 и №78 от 2016 г. не са заплатени от ревизираното дружество. Същевременно доставчикът приложил банкови извличения от „У. Б.“ за получени плащания по всички фактури с изключение на фактура №71/15.09.2016 г., която е анулирана. Представени били доказателства за заплатена фактура №76/20.09.2016 г., която е на същата стойност като осчетоводената от ревизираното дружество фактура №71. Отделно от това ревизиращите посочили, че [фирма] е превело на [фирма] 5 000,00 лв., но не се знае за коя фактура се отнася плащането. Административната инстанция установила, че плащането е по фактура №90/28.12.2016 г., с предмет плащане по договор от 15.09.2016 г. с ДО 181 583,33 лв. от която са приспаднати фактури №73, №76, №77, №78, №80, №82, №83 и №85 с обща ДО 177 416,66 лв., разлика 4 166,67 лв., ДДС-833,33 лв. и обща стойност 5 000,00 лв. Т. е. процесната фактура била окончателна и противоречала на твърденията на приходните органи, че няма фактура за окончателно

приключване. От доказателствата се установило, че първият етап на приключване на СМР е 28.12.2016 г.

От приложените към преписката документи било видно, че от [фирма] е представен договор, сключен с [фирма] за изпълнение на част от СМР. Извършена е насрещна проверка на [фирма], приключила с ПНИП №П-222171907076373-141-001/30.05.2019 г., с които са потвърдени реално извършени доставки СМР. В хода на проверката са представени доказателства както за материална, така и за техническа обезпеченост на извършените доставки. Видно от Договор №1/16.09.2016 г., сключен с [фирма] доставчикът е приел да извърши СМР в обект заведение в сградата на У.. Към договора са приложени Протокол обр. 19/24.12.2016 г. и Сметка към него от които е видно, че доставчикът е извършил доставки, свързани с част електро, локална пожарогасителна мрежа, видеонаблюдение, С., озвучителна система, както и допълнителни дейности, свързани с изграждането на мрежите, като демонтаж на различни видове контакти и други ел. части. Представени били фактури за покупка на ел. табла, кабели и всички други материали, използвани при извършените СМР. Приложена била и справка – стоков поток на закупените и вложени в обекта материали. Отделно от това били представени доказателства за лицата, работили на обекта, както и техните възнаграждения. Изпълнените СМР били заплатени по банков път от [фирма].

Извършените СМР от [фирма] били включени в Протокол обр. 19 от 27.12.2016 г. с който [фирма] е приел извършени СМР от [фирма]. Така представените документи били в пълно противоречие с извода за липса на доставки на СМР към ревизираното дружество.

Освен това в хода на извършената проверка [фирма] представило поръчки към [фирма] и фактура, от които било видно, че същите се отнасят за направа и поставка на витрини в обекта на У.. Представени били и множество фактури за покупка на материали, които са вложени в обекта. Действително не бил представен стоков поток за закупените и вложени материали от [фирма] в обекта, но това не следвало да се използва във вреда на [фирма], тъй като то не можело да бъде отговорно за действията на доставчика си и по-точно за начина на осчетоводяване на материалите.

От приложените оферти и приемателно-предавателни протоколи обр. 19 било видно, че голяма част от видовете дейности не изискват квалифициран трудов ресурс, такива били демонтаж на радиатори, ламперия, балатум, корнизи и др., както и почистване на облицовки, замазки и др. В този смисъл твърдението на органите по приходите, че [фирма] не е разполагало с квалифициран персонал се явявало неотнормено. В периода на издаване на фактурите и извършване на услугите дружеството имало назначени лица на трудов договор, което било установено от самите ревизиращи. За видовете работи, изискващи специфични умения доставчикът е използвал подизпълнители, каквито са посочените по-горе.

По преписката били налични договори, оферти, протоколи обр. 19, с които са приети видовете СМР и одобрени от наемодателя У.. Показателни за това били анексите към договора между [фирма] и У., както и Протоколът обр. 19 от 15.03.2017 г. Ревизираното дружество отразило разходите за СМР на

наетия актив в сметка 2019 – Други дълготрайни нематериални активи. Описани са по-горе разходите за сметка на дължимите вноски за наем към У.. У. също е отчело задълженията си към [фирма], както и извършените прихващания, което е видно от представените доказателства в хода на извършената му проверка. При липсата на други събрани доказателства в хода на ревизията, административната инстанция намира отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите на [фирма], поради липса на доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, за необосновано и недоказано. Още повече, че върху същите тези доставки бил начислен ДДС по реда на чл. 130 от ЗДДС. С оглед установеното РА в частта на отказан данъчен кредит в размер на 39 616,67 лв. следвало да бъде отменен.

Жалбата в частта на допълнително начисления ДДС

[фирма] приключило СМР на наетия от У. обект на 10.03.2017 г., съгласно протокол обр. 19 от същата дата.

Видно от доказателствата по преписката, от една страна жалбоподателят е получател на обект, нает от У., в който да развива стопанската си дейност, а от друга страна извършва СМР на наемодателя, като разходите за СМР са за сметка на последния. Наемът, който ревизираното дружество дължи, се прихваща с извършените разходи за СМР, съгласно уговореното с договора и анексите, сключени между страните. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 616,67 лв. по фактурите, издадени от [фирма] за извършените ремонтни услуги на обекта.

Административната инстанция споделя заключенията на органите по приходите, че в случая се касае за бартер по смисъла на чл. 130 от ЗДДС.

Съгласно разпоредбата на чл. 130 от ЗДДС, когато е налице доставка, по която възнаграждението /изцяло или частично/ е определено в стоки или услуги, приема се, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава /ал. 1/. В ал. 2 на чл. 130 от ЗДДС било уредено, че данъчното събитие за доставките по ал. 1 възниква по общите правила на закона. В случая безспорно било установено, че [фирма] е приключило СМР на наетия от У. обект на 10.03.2017 г., съгласно протокол обр. 19 от същата дата. Ремонтните услуги били одобрени от У. и стойността на същите е осчетоводена като задължение към наемателя, което е видно от изготвената справка от У.. Данъчното събитие на доставката на извършените услуги е настъпило към 10.03.2017 г., съответно ДДС е изискуем в отчетен период м. 03.2017 г. Ревизираното дружество следвало да издаде данъчна фактура до 5 дни от настъпване на данъчното събитие, но това не е сторено. За част от СМР ревизираното дружество е издало фактури, които са установени с РА. През ревизираните периоди са издадени фактури с общ размер на данъчните основи – 49 707,42 лв. и ДДС - 9 941,48 лв. В периода 01.01.2018-04.06.2019 г., който е извън ревизирания, са издадени фактури с обща ДО в размер на 32 555,39 лв. и начислен ДДС- 6 511,09 лв. За разликата от 117 025,91 лв. няма издадена фактура и не е начислен ДДС.

Предвид изложеното административната инстанция намира, че [фирма] е следвало да издаде първичен счетоводен документ на У. и да начисли дължимия данък, на основание чл. 86 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл.

86, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли като: издаде данъчен документ, в който да посочи данъка на отделен ред; включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Съгласно чл. 86 ал. 2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем. Предвид това административната инстанция намира, че обосновано и законосъобразно с РА за данъчен период м. 03.2017 г., е начислен ДДС в размер на 23 405,19 лв.

По отношение на допълнително начисленият ДДС в размер на 16 200,00 лв. във връзка с ДКИ, издадени от [фирма] към [фирма], РА бил правилен и законосъобразен.

Издадени са ДКИ №100000056 и №[ЕГН] от 27.10.2017 г., по фактури №[ЕГН] и №[ЕГН] от 03.05.2017 г. с които ревизираното дружество е намалило начисленият данък за периода м. 10.2017 г. Доказано било, че [фирма] е приспаднало данъчен кредит по процесните фактури, но ДКИ не били отразени в дневниците за покупки за м. 10.2017 г. и следващите отчетни периоди. След като клиентът на [фирма] не е намалил размера на приспаднатия данъчен кредит, то бил нарушен принципът на неутралитет, поради което за доставчика не възниква задължение за намаляване на данъка по процесните ДКИ. Предвид това РА в частта на допълнително начислен ДДС в размер на 16 200,00 лв. следвало да бъде потвърден.

Административната инстанция напълно споделя изводите за дължими лихви във връзка с включени ДКИ в дневниците за покупки на ревизираното дружество, по фактури от предходни периоди, по които е приспаднал данъчен кредит. В хода на ревизията било установено, че [фирма] е приспаднало данъчен кредит по фактура №3000..24/29.10.2015 г., след което поради неосъществена доставка извършило корекция на данъчния кредит, като е издало протокол по чл. 116, ал. 4 от ЗДДС. За периода от неправомерното ползване на данъчен кредит до периода на извършената корекция се дължи лихва на основание чл. 175 от ДОПК. Аналогична била ситуацията с ДКИ №324/31.07.2017 г., издадено към фактура №1/28.10.2015 г. на [фирма].

Следвало да бъде съобразено, че в таблица 1 на РА била допусната грешка в размера на установеното задължение за ДДС за отчетен период м. 07.2017 г. Установеният резултат е ДДС за внасяне в размер на 17 811,34 лв., а действителният резултат бил ДДС за внасяне 12 516,98 лв. С допусната грешка било утежнено данъчното задължение на ревизираното дружество със сумата от 5 294,36 лв. Освен това, допусната била грешка в посочения размер на отказани данъчен кредит с РА, като била посочена сумата от 44 623,10 лв., а действително отказаният данъчен кредит бил в размер на 48 528,95 лв.

Предвид гореизложеното решаващият орган изменил Ревизионен акт №Р-22221419000324-091-001/13.11.2019 г., поправен с РАПРА №П-22221419201626-003-001/27.11.2019 г., издадени от М. С. Х. – орган, възложил ревизията, и М. Й. В. – ръководител на ревизията, като установения

с РА резултат по ЗДДС бил определен:

- за данъчен период 01.12-31.12.2015 г. ДДС за внасяне от размер на 2 169,93 лв. ДДС за внасяне в размер 569,93 лв., ведно със съответните лихви;

- за данъчен период 01.07-31.07.2017 г. ДДС за внасяне от размер на 17 811,34 лв. ДДС за възстановяване в размер 22 966,36 лв., ведно със съответните лихви;

- за данъчен период 01.10.-31.10.2017 г. ДДС за възстановяване от размер 21 932,00 лв. ДДС за възстановяване в размер на 26 065,33 лв., потвърдил Ревизионен акт №Р-22221419000324-091-001/13.11.2019 г., поправен с РАПРА №П-22221419201626-003-001/27.11.2019 г. в останалата оспорена част и оставил без разглеждане жалба вх. №20086/04.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С., подадена от [фирма] за отчетни периоди: 01.01-30.11.2016 г., 01.01-28.02.2017 г., 01.04-30.06.2017 г. и 01.11-30.11.2017 г., като недопустима, като прекратил производството по жалбата в тази част.

Административен съд София-град, като взе предвид констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства, достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, след изчерпване на фазата на административния контрол. Разгледана по същество жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът счита, че обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 от ДОПК, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен ревизионен доклад и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, Ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на ревизионния доклад са и мотиви на ревизионния акт.

С оглед преценката за материалната законосъобразност на ревизионния акт, следва да бъде установено дали е обоснован отказът на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки и липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради непредставянето на документи, удостоверяващи вида на услугата, материална, техническа и кадрова обезпеченост да реализира доставките, не декларирането кои лица пряко са извършили услугите, има ли разходи за транспорт на работниците във връзка с услугите, заповеди за командироване, нощувки, необходимата професионална квалификация. На това основание - ревизиращият орган е направил извод, че не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС. Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките по процесните фактури са реално осъществени. В случаите, когато орган по

приходите констатира липса на доставка, наличие на абсолютна или относителна симулация, следва да се мотивира с годни доказателства, установени с доказателствени средства, които са събрани или изготвени при условията и по реда на ДОПК. Следователно непредставянето на част от изисканите документи при извършените насрещни проверки не следва да водят до еднозначния извод за липса на доставки. При преценката на извода за липса на доставка следва да бъде установено дали той е обоснован с анализ на установени по време на ревизията обстоятелства и събраните писмени доказателства.

Съгласно нормативна уредба предпоставките, обосноваващи наличието или липсата на правото на приспадане на данъчен кредит за декларираните от регистрираното лице покупки на стоки и услуги са уредени в разпоредбите на чл. 68 - чл. 72 от ЗДДС и в частност на чл. 71 от ЗДДС, в който са регламентирани условията за упражняването на това право. Видно от съдържанието на разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка (чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС). Правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. При доставки на територията на страната данъкът става изискуем на датата, на която възниква данъчното събитие за доставката, съобразно правилото на чл. 25 от ЗДДС. Съгласно чл. 25, ал. 5 от ЗДДС на датата на възникване на данъчното събитие възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък. От този момент започва да се осъществява и сложният фактически състав, водещ до възникване на правото на данъчен кредит за получателя на доставката. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Според чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната. Наличието на доставка е факт от обективната действителност и наистина в административната практика на НАП е прието, че подлежи на доказване от лицето, което черпи благоприятни за себе си правни последици - право на данъчен кредит. Независимо от това. установените основни принципи в данъчния процес задължават органите по приходите обективно и безпристрастно да установяват всички относимк за определяне задълженията на ревизираното лице, факти и обстоятелства. Констатациите им, на свой ред, следва да са подкрепени с надлежно събрани и достатъчно доказателства.

При така очертаното разпределение на доказателствената тежест е видно, че не са налице категорични доказателства, обосноваващи крайните заключения в административния акт за корекция на правото на приспадане на данъчен кредит, поради липса на реално изпълнени доставки по спорните фактури. Реалното осъществяване на доставките би могло да бъде доказано с всякакви доказателства, включително счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената търговска дейност. При установяване реалността на декларирана доставка на услуга би следвало да се установят три основни обстоятелства - договарянето между страните за

естеството на услугата, изпълнението от страна на доставчика и предаването на резултата от свършената работа. Чрез представените документи - фактури, извлечения от счетоводни сметки се установява механизма на изпълнение на доставките, техните количествени и стойностни параметри. Счетоводните документи са двустранно подписани и страните в тях ясно и еднозначно са материализирали волята си. Изводите на органите по приходите, обосновани с неустановеност на кадровата обезпеченост не са съобразени с практиката на Съда на Европейския съюз / решение по дело C-324/2011/ и практиката на Върховния административен съд / Решение № 2421/09.03.2015 г./. Наличието или липсата на доказателства за техническа и кадрова обезпеченост не са част от фактическия състав, обосноваващ правото на данъчен кредит. В този смисъл непосочването на конкретното лице, извършило конкретните дейности или недекларирането от страна на доставчика на разполагаемия персонал нямат никакво отношение към правото на ревизираното дружество да приспадне данъчен кредит по фактурите.

През ревизираните периоди основната дейност на ревизираното дружество е управление и стопанисване на търговски обекти, кафенета, ресторанти и др., както и предоставяне на рекламни услуги. Съгласно сключен договор за наем с У. е осъществявана търговска дейност в кафе „В.“, находящо се на територията на учебното заведение. В тази връзка получените доставки са свързани с извършването на последващи облагаеми доставки, с което е изпълнено условието по чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Ревизиращият екип е установил, че част от доставчиците са декларирали назначаването по трудови правоотношения на работници. Предвид това следва да се има предвид, че съдебната практика приема за ирелевантно за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит наличието или липсата на доказателства за наети работници, съответно за заплащане на дължимите осигурителни вноски. Ако доставчикът е ползвал работници без да ги регистрира в НОИ, това не означава, че доставката не е била извършена, предвид представените достатъчно други доказателства за получаване на доставката, в тази връзка са мотивите на Решение № 11438/05.10.2009 г. по дело № 5863/2009 г. на ВАС. В същия смисъл Върховният административен съд в Решение № 16572 от 11.12.2013 г. по дело № 11266/2013 г. е приел, че: „Предвид тълкуването на закона, дадено в цитираното решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/2011 и С-142/2011 г е без значение обстоятелството, по какъв начин доставчиците са изпълнили услугата, след като е установено, такова изпълнение“.

В този смисъл е т. 39 от решението на СЕС по дело C-324/2011, според което Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за извършени доставки, поради това, че издателят на фактурата за тези доставки не е декларира 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 обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по

веригата на доставки. Липсата на материален и персонален субстрат у доставчика за извършване на облагаемата доставка е само индикация за несъществуваща доставка без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - т. 44 и т. 45 от решението на Съда на ЕС по дело С-324/2011. „Директива 2006/112 се има предвид, че след като данъчнозадълженото лице не е проверило дали между наетите на строежа работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение или дали този издател е декларирал посочените работници, това не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател“.

В Решение N2 3946/27.03.2018 г., постановено по адм. дело № 9991/2017г., Върховният административен съд на Република България, Първо отделение, отбелязва: „Във връзка с констатациите в ревизионния доклад, че посоченият във фактурата доставчик не би могъл да извърши твърдяната изработка поради Това, че не е разполагал с необходимите материали, активи и персонал, както и че разходите не били оправдани в счетоводната документация, съдът е приел, че за да се изключи в такъв случай правото на приспадане на ДДС освен в случай, че се докаже наличие на измама и въз основа на обективни данни от органите по приходите да се установи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на данъчен кредит, е част от данъчна измама, предвид приетото в решение С-18/13 на СЕС.

Съгласно чл. 71 от ЗДДС, условие за упражняване на правото на данъчен кредит е лицето да притежава фактура, съставена в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в която данъкът да е посочен на отделен ред. Не се спори, че дружеството притежава фактури, издадени от регистрирано лице за всяка от облагаемите доставки и същите притежават предвидените в ЗДДС и ЗСч реквизити. Всички спорни фактури са включени от доставчиците в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и участват при формиране на декларираният със справка-декларация резултат за периода. Поради това фиска не е оцетен, след като издателите на фактурите са увеличила размера на начисления данък за внасяне за съответните периоди.

Получаването на доставките, както и извършените от дружеството доставки са отразени в счетоводството при спазване на правилата и принципите за водене на счетоводната отчетност. Осигурена е счетоводна отчетност, осигуряваща възможност да се проследи връзката между получените и изпълнените доставки. Не са налице данни за неспазване на приложимите счетоводни стандарти. Тоест счетоводството на дружеството е водено по начин, съобразен с изискванията на чл. 114, ал. 10 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 114, ал. 10 от ЗДДС предвижда, че гарантирането на автентичността на

произхода, целостта на съдържанието и четливостта на фактурата се осигурява от данъчно задълженото лице чрез всякакъв контрол на стопанската дейност, който създава надеждна следа между фактурата или известието към фактурата и доставката на стоки или услуги. В тази връзка надеждна одитна следа е налице, когато връзката между отделните документи и осчетоводени операции е лесно и бързо установима и осигурява намиране на търсената връзка между издадена фактура и извършена доставка. В случая ревизиращите не са установили нарушения при воденето на счетоводството на жалбоподателя. В счетоводството са намерили отражение по надлежния ред всички извършени стопански операции. Осигурена е обща и аналитична информация за доставките, по които дружеството е получател, а също и за тези, по които е доставчик.

В този смисъл е създадена „надеждна одитна следа“, каквито са разпоредбите на Директива 2010/45/ЕС, транспонирани от 01.01.2012 г и в каквата насока е практиката на ВАС (виж напр. Решение №13760 от 02.11.2012 г. ло дело №2984/2012 г.) и не са посочени никакви констатирани нарушения на водената търговска отчетност, поради което неправилно не са кредитирани вписванията във водените търговски и счетоводни книжа.

Относно отказания данъчен кредит по доставчици

На основание чл. 68 ал.1 т.1 и ал.2, чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 70, ал. 5 и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 1165.00 лв. по фактура, издадена от [фирма].

Предмет на доставката са услуги по договор.

На жалбоподателя е извършена насрещна проверка.

Изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221019019388-040-001/31.01.2019 год. е връчено по електронен път.

Заклучението е, че [фирма] е представило следните доказателства, писмени обяснения за спорната фактура, издадена на „Талисман 13“ АД, приемо-предавателни протоколи, обратна ведомост, хронологичен регистър на счетоводни сметки, разчетно-платежна ведомост за м.11.2015 год., банкови извлечения.

Приходната администрация е осъществявала безпроблемен контакт с доставчика. Органите, участвали в ревизионното производство са имали възможност да изискат допълнителни доказателства по тяхна преценка, но това не е сторено. От направената справка в информационната система на НАП е видно, че спорната фактура е включена в СД и Дневник продажби за съответния данъчен период. Констатирано е, че дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, но следва да се отбележи, че дерегистрацията е извършена след издаване на спорните фактури. Дружеството жалбоподател е представило фактура, банково извлечение, счетоводни записвания, касаещи спорните доставки. Независимо от представените доказателства, ревизиращият екип е възприел ирелевантни факти, че не са представени

договор, количествено-стойностни сметки и др.

Всички тези факти не са елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит.

От гледна точка на ЗДДС "доставка" е извършването на услуга или прехвърляне на собственост, срещу насрещна престация. А от гледна точка на дружеството получаване на услуга срещу възнаграждение. Нормативният акт не поставя като условие за валидност на договора, съответно право на данъчен кредит начина на осъществяване на този дължим резултат.

При ревизията не са взети предвид доказателствата: счетоводни записвания и разходооправдателни документи, намиращи се в счетоводството на жалбоподателя. Ревизиращият екип се е позовал на един единствен източник на информация и това е насрещната проверка на издателя на фактурите. Този подход е признат за погрешен и в методологическите указания на Изпълнителният директор на НАП, които са задължителни за административните органи от тази структура. Дружество е предоставило доказателства за извършени последващи облагаеми доставки към дружества, подробно описани в РД. Имайки предвид това, не следва дружеството жалбоподател да носи отговорност за това по какъв начин доставчикът е извършил доставките, или че не е отчел сумите, които са му били заплатени.

Съгласно чл. 68, ал. 2 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква когато подлежащия на приспадане данък - стане изискуем. Данъкът става изискуем на датата на възникване на данъчното събитие - чл. 25, ал. 5, т. 1 или ал. 6 ЗДДС и като последица от тази изискуемост този данък следва да се начисли чрез описаните в чл. 86, ал. 1 ЗДДС действия - издаване на данъчен документ, включване размера на данъка в резултата по справка-декларация за периода и посочване на данъчния документ в дневника за продажбите за същия данъчен период. Според чл. 69 ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик, регистрирано по закона лице му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки. В чл. 71 ЗДДС е предвидено, че лицето получател може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите посочени в т. 1-7 на същия член. От тълкуването на посочените законови разпоредби в тяхната взаимосвързаност се налага извода, че едно регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити. От изложеното следва, че при действието на ЗДДС /в сила от 01. 01.2007 г./ единственото действие на доставчика, от което зависи правото на данъчен кредит на получателя по доставката е издаването на данъчен документ със законоустановеното съдържание.

Ето защо след като получателят е положил обичайната дължима грижа при осъществяване на доставката, той не може да носи отговорност за

обстоятелства, които е нямало как да узнае и за които няма задължение да събира информация или документи. В тази връзка получателят не може и няма задължение да знае дали доставчика /пряк или предходен/ е спазил данъчното и счетоводно законодателство и е обявил наетите работници, актуален адрес за кореспонденция, дали е оставил представител на този адрес, дали е начислил ДДС в счетоводството си, като задължение към бюджета, дали спазва задълженията си по ЗДДС и дали за него няма да възникнат задължения към бюджета. В случая [фирма] е нямало възможност, както да проследи, така и да контролира тези действия. Това са обстоятелства, за които получателят не носи отговорност и те не могат да бъдат основание да му бъде отказано право на данъчен кредит по съответните доставки. Така изложеното тълкуване на съответните текстове от ЗДДС намира своята подкрепа в съдебната практика. В решение № 6178/13.05 2009 г., постановено по адм. дело № 12773/2008 г., ВАС, I отделение, достига до същите изводи относно съдържанието на посочените по-горе законови разпоредби, както и относно предпоставките за приложение на чл. 70, ал. 5 ЗДДС.

Непредставянето на всички изискани документи от трето лице (доставчик) не може да се вменява в отговорност на жалбоподателя. Това е така защото коректността на воденото счетоводство изобщо, включването спазването на нормативните изисквания за прецизното съставяне на всички изискуеми счетоводни документи, касае единствено правната сфера на посочените търговци. Поради това не могат да се черпят аргументи в подкрепа на тезата, че сделките са фиктивни само от посочените в РД/РА обстоятелства. Приетата за установена в РД/РА фактология дефинитивно не сочи на еднозначния и несъмнен извод, че сделките, които са посочени в справки - декларациите на [фирма] не са били осъществени.

Наличието на доставка е факт от обективната действителност и наистина в административната практика на НАП е прието, че подлежи на доказване от лицето, което черпи благоприятни за себе си правни последици - право на данъчен кредит. Независимо от това, установените основни принципи в данъчния процес задължават органите по приходите обективно и безпристрастно да установяват всички относими за определяне задълженията на ревизираното лице, факти и обстоятелства. Констатациите им, на свой ред, следва да са подкрепени с надлежно събрани и достатъчно доказателства.

При така очертаното разпределение на доказателствената тежест е видно, че не са налице категорични доказателства, обосноваващи крайните заключения в акта за корекция на правото на приспадане на данъчен кредит поради липса на реално изпълнени доставки по спорните фактури.

Реалното осъществяване на доставките би могло да бъде доказано с всякакви доказателствени средства, включително счетоводни и/или търговски документи, съдържащи конкретни данни относно извършената търговска дейност. При установяване реалността на декларирана доставка на услуга би следвало да се установят три основни обстоятелства - договарянето между страните за естеството на услугата, изпълнението от страна на доставчика и

предаването на резултата от свършената работа. Чрез представените документи се доказва изпълнение на доставките, както и техните количествени и стойностни параметри. Същите са двустранно подписани и страните в тях ясно и еднозначно са материализирали волята си.

Според чл. 8 от ЗЗД договорът е съглашение между две или повече лица, за да се създаде, уреди или унищожи една правна връзка между тях. Съгласно чл. 9 от ЗЗД, страните могат свободно да определят съдържанието на договора, доколкото то не противоречи на повелителните норми на закона и на добрите нрави. Именно поради принципа на свободното договаряне всеки е свободен да встъпва в правни и договорни връзки, ако желае, с когото желае и след като сам определя съдържанието на създаденото по негова воля правоотношение. Тези три възможности, включени в понятието свободно договаряне, трябва да бъдат обезпечени от правния ред, тъй като те съставляват кръга на така наречената волева автономия, която се предоставя на индивида за свободна инициатива.

В доводите на издателите на РД/РА липсват доказателства за нереалност на доставките. Отказът за приспадане на данъчен кредит не следва да се счита, че е обусловен от действия на жалбоподателя, а се обосновава с предположения на органите по приходите и то свързани с поведение на доставчици, но този подход е в противоречие с европейските правни стандарти и с решението от 12.01.2006 г. на Съда в Л. по обединени дела C-354/03, C-355/03, C-483/03.

На основание чл. 68 ал.1 т.1 и ал.2 , чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 70, ал. 5 и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 1440.00 лв. по 2 бр. фактури, издадени от [фирма].

Предмет на доставката са услуги по договор за охрана.

На дружеството е извършена насрещна проверка.

Изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221219019306-040-001/01.02.2019 год. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Фактическите констатации, съдържащи се в РД/РА не са подкрепени с годни доказателствени средства. Връчването на съобщения по реда на ДОПК е изключително важно за законосъобразното развитие на ревизионното производство, осъществявано от органите по приходите. Това е така, защото връчването на съобщения не е самостоятелно производство, а е действие, което се осъществява в хода на конкретното административно (ревизионно) производство. По тази причина порокът при връчване на съобщение неизбежно води до допускане на съществени процесуални нарушения в самото производство, в зависимост от това кое действие е засегнато от порочното връчване. Служебно известно е, че Изпълнителния директор на НАП е издал Указание № 91-00-321/08.11.2007 г., в което детайлно са разгледани правилата за връчване на съобщения. Там изрично се указва, че при искане на информация от трети лица (насрещни проверки) следва да се има предвид, че ако третото лице не е намерено на адреса за кореспонденция

и органът по приходите реши, че не е необходимо по-нататъшно търсене на лицето на други известни на администрацията адреси, следва внимателно да се прецени доколко е изпълнен принципът на обективност (чл. 3 от ДОПК) и дали по преписката са събрани достатъчно доказателства, които да позволят законосъобразното установяване на задълженията на ревизираното лице. В подобни случаи ревизираното лице следва да бъде уведомено за невъзможността да се получи информация и от него да бъде поискано съдействие за установяване на контакт с лицето, от което се иска предоставяне на информацията, Тези задължителни указания не са спазени в хода на ревизионното производство, което само по себе си го опорочава, а поставя под съмнение и основателността на изложените мотиви в РД/РА.

От направената справка в информационната система на НАП е видно, че спорните фактури са включени в СД и Дневник продажби за съответния данъчен период.

Жалбоподателят е представил фактура, счетоводни записвания, банково извлечение и др. доказателства, касаещи спорните доставки и съдът не следва да преповтаря мотивите си в тази връзка.

На следващо място на основание чл. 68 ал 1 т.1 и ал.2 , чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 70, ал. 5 и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 416.67 лв. по фактура, издадена от [фирма].

Предмет на доставката са стоки -дънна платка, процесор, видео карта, памет и др. Видно е, че това са стоки, които са необходими за извършване на независимата икономическа дейност на дружеството.

На дружеството е извършена насрещна проверка.

Изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221419019375-040-001/31.01.2019 год. е връчено по електронен път.

[фирма] е представило следните доказателства: спорната фактура, издадена на [фирма], стокова разписка и оборотна ведомост.

Изводите на органите по приходите, обосновани с липса на доказателства за произхода на стоките не е съобразен с практиката на Съда на Евоопейския съюз (СЕС) и практиката на Върховния административен съд (ВАС). Не са съобразени и с конкретните доказателства по преписката, сочещи точно обратното - налице са писмени доказателства за прехвърляне право на собственост по пряката доставка на възмездно основание.

Спорните доставки касаят прехвърляне право на собственост върху вещи. Когато се извършва продажба на такива вещи, вещно-транслативния ефект - т. е. прехвърлянето на собствеността, се извършва при спазване разпоредбите от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Българското законодателство не предвижда мястото на предаване на вещите, като задължителен реквизит. От правна гледна точка мястото на изпълнение се определя по уговорка на страните и при липса на такава от закона.

Получаването на доставките е отразено в счетоводството на жалбоподателя при спазване на правилата и принципите за водене на счетоводната отчетност. Доказва се, че приходната администрация е осъществявала контакт с доставчика на жалбоподателя. Органите, участвали в ревизионното производство е следвало да предприемат допълнителни действия по събиране на документи, но това не е сторено. От направената справка в информационната система на НАП е видно, че спорната фактура е включена в СД и Дневник продажби за съответния данъчен период. Констатирано е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, но също следва да се отбележи, че deregистрацията е извършена след издаване на спорните фактури. Дружество жалбоподател е представило фактура, счетоводни записвания и други доказателства, касаещи спорните доставки. Независимо от представените доказателства, ревизиращият екип е кредитирал ирелевантни факти - наличие на изискуеми задължения, издадени ревизионни актове, липса на кадрова и ресурсна обезпеченост. Всички тези факти не са елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит.

След това на основание чл. 68 ал 1 т.1 и ал.2 . чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 70, ал. 5 и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 2395.00 лв. по фактура, издадени от [фирма] /предишно наименование АТОМ Г. 1/.

Предмет на доставката са стоки -конвектомат, олендер, фреш машини.

На дружеството е извършена насрещна проверка.

Изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221019019279-040-001/31.01 2019 год. е връчено по реда начл. 32 от ДОПК.

Констатирано е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, а deregистрацията е извършена след издаване на спорните фактури.

Дружество жалбоподател е представило фактура, счетоводни записвания и други доказателства, касаещи спорните доставки.

Независимо от представените доказателства, ревизиращият екип акцентира върху ирелевантни факти - липса на договор, приемо-предавателен протокол и др. Доставката касае стоки, които са предадени на дружеството и в случая сключването на договор не е условие за придобиването им, достатъчно е издаването на документ за тяхното гаранционно обслужване.

По административната преписка са представени доказателства за произход на ДМА, а именно фактура от предходен доставчик [фирма], но е направен извод за липса на доставка.

Отново на основание чл. 68 ал.1 т 1 и ал.2 , чл. 69, ал.1, т.1 във връзка с чл. 70, ал. 5 и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 1895.61 лв. по фактура, издадена от [фирма]

Предмет на доставката е озвучителна техника.

Видно е, че доставената техника е необходима за извършване на независимата икономическа дейност на дружеството

На дружеството е извършена насрещна проверка.

Изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221019019282-040-001/31.01.2019 год. е връчено по електронен път.

Доставчикът е представил следните доказателства: спорната фактура, издадена на [фирма], банково извлечение за плащане на техниката, фактура, издадена от предходен доставчик, счетоводни справки и обяснения относно извършената доставка.

Органите, участвали в ревизионното производство е следвало да предприемат допълнителни действия по събиране на документи, но това не е сторено. Констатирано е, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, след издаване на спорните фактури.

Ревизираното дружество е представило фактура, счетоводни записвания и други доказателства, касаещи спорните доставки

Независимо от представените доказателства, ревизиращият екип е посочил, че не е посочен точен адрес на извършената доставка, а допуснатата грешка в посочване на адреса не е достатъчен аргумент, от който да се направи извод, че не е извършена доставка, още повече, че е констатирано, че не е стопанисван обекта, находящ се на [улица].

В практиката си по данъчни дела ВАС приема, че за да се гарантира, че лицето, което не е краен потребител на получена доставка, няма да понесе данъчната тежест е недопустимо двойно данъчно облагане на една и съща доставка, до което ще се стигне, ако се признае за правилно начислен данъкът от доставчикът по нея, но се откаже право на приспадане на данъчен кредит на получателя по нея. Примери за това са решения на ВАС, 1-во отделение Решение № 14975/16 11 2011 г., Решение № 8013/07.06 2011 г., Решение № 3536/11 03.2011 г., Решение № 1585/02.02 2011 г., Решение №2039/09.02.2011 г., Решение № 6974/18.05.2011 г, Решение № 12968/03.11.2010 г., Решение № 9343/05.07.2010 г, Решение № 2339/22.02 2010 г., Решение №4249/31.03.2010 г., Решение № 3581/18.03.2010 г, на ВАС, VIII отделение: Решение № 17129/23.12.2011 г. и Решение № 15065/17.11.2011 г., на ВАС, I A отделение- Решение № 12616/28.10.2010 г.

Други решения, в които ВАС прокламира недопустимостта на многократното събиране на данък, във връзка с едни и същи доставки са Решение N5 10063/27.07.2009 г на ВАС, I A отделение и Решение № 2026/27.02.2007 г, Решение № 10110/23.10.2007 г, Решение № 10596/01.11 2007 г., Решение № 11051/12.11.2007 г. на ВАС, I-во отделение.

При действието на ЗДДС (в сила от 01.01.2007 г.) единственото действие на доставчика, от което зависи правото на данъчен кредит на получателя по доставката е издаването на данъчен документ. В тази насока следва да се

има предвид и Решение на СЕС от 21.06 2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 с предмет преюдициални запитвания на основание чл. 267 ДФЕС, отправени от В. М. В. (У.) и J.-N.-S. М. В. (У.) с актове от 9 февруари и 9 март 2011 г., постъпили в Съда на 22 февруари и 23 март 2011 г., в рамките на производства по дела M. kft срещу N. A.- es V. Del-dunantuli R. A. F. /C-80/11/, и P. D. срещу N. A.- es V. E.-alfoldi R. A. F. /C-142/11/. Поставените пред Съда преюдициални запитвания се отнасят до тълкуването на Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 г. относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа /ОВ L 145, стр. 1/, изменена с Директива 2001/115/ЕО на Съвета от 20 декември 2001 година (ОВ L 15, 2002 г., стр. 24 и на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7 и поправка в ОВ L 74, 2011 г., стр. 3). Запитванията са отправени в рамките на спорове съответно между M. kft и N. A.- es V. Del-dunantuli R. A. F. (Регионална данъчна дирекция, Ю. дунавска област) и между гн D. и N. A.- es V. E.-alfoldi R. A. F. (Регионална данъчна дирекция на Е.-А.) по повод отказа на данъчната администрация да признае право на приспадане на данъка върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), платен по сметени за съмнителни сделки.

Относно знанието за евентуално извършена данъчна измама от трети лица:

Съдът на Европейския съюз неведнъж е подчертавал, че предвиденото в разпоредбата на чл. 167 и сп. от Директива 2006/112 право на приспадане на данъчен кредит е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (Решение от 21.03.2000 г. по съединени дела C-110/98 и C-147/98 G., точка 43; Решение по дело K. и R. R., точка 47; Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 M. и D., точка 38; Решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 г. [фирма], точка 26 и др.). Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. По този начин общата система на ДДС гарантира неутралитет по отношение на данъчната тежест върху всички икономически дейности независимо от техните цели и резултати, при условие, че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС.

Както се посочва в т. 38 от Решение от 06.09 2012 г. по дело C-324/11 T., Директива 2006/112 не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице правото да приспадне от ДДС, поради това че издателят на фактурата за предоставените услуги е извършил нарушения, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане,

е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки (Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 С-142/11 М. и D., точка 50).

В действителност за знание при юридически лица може да се говори само условно и тази познавателна дейност следва да се насочи към персоналният им състав и то приоритетно към лицата, които образуват и изявяват волята им. Извод за знание би могъл да се направи в конкретния случай, когато тези лица са знаели, че доставчиците няма да декларират наетите работници или ще влязат в договорка със свои предходни доставчици, укриващи приходи от продажби на стоки. По делото не съществуват доказателства, навеждащи на мисълта, че на представляващите [фирма] би могло да бъде известно по какъв начин доставчиците организират вътрешната си дейност, откъде се снабдяват със стоките, декларират ли всички сключени договори, придобити активи и др.

Данъчно задължено лице, което действа добросъвестно и взема възможните разумни мерки, за да се увери, че не участва в ДДС измама, не може да бъде държано отговорно за евентуално извършена злоупотреба от други лица по веригата на доставките. Събраните документи не доказват наличие на субективния елемент - знанието на определени факти от страна на получателя по доставките, както е посочено в Решение от 21.06.2012 г. по обединени дела С-80/11 и С-142/11 и Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11. В тях по категоричен начин е указано, че органите по приходите могат да откажат да признаят право на приспадане само ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба, че получателят на стоките/услугите които са основание за правото на приспадане на данъчен кредит, е знаел или е трябвало да знае, че процесите доставки са част от данъчна измама, извършена от доставчиците му или от други субекти нагоре по веригата.

Тоест приходната администрация не следва да откаже право на приспадане на данъчен кредит дори и когато е установено, че е налице верига от сделки с цел осъществяване на данъчна измама, ако получателят по доставката е бил добросъвестен, не знае и няма как да предположи, че е включен в подобна верига. В тези случаи доказателствената тежест да докаже недобросъвестността на получателя на фактурите е изцяло на администрацията. Тази теза е изложена подробно в Решение по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03 O. and others, F. E. L., B. H. S. L., C. of C. & AMP E., Решение по обединени дела С-439/04 и С-440/04 A. K. and R. R. SPRL и др.

Към датите на настъпване на данъчното събитие и издаване на фактурите, чрез проверка в публичните търговски и данъчни регистри е установено, че доставчиците са регистрирани по ТЗ и ЗДДС лица. Към датите на доставките и впоследствие същите не са издирвани по реда на чл. 32 от ДОПК лица и не са включени в публичните регистри на лица със задължения в големи или особено големи размери към републиканския бюджет. Дружествата са декларирали назначени работници, притежават стопанска база и подават

изискуемите декларации за стопанската си дейност пред Агенция по вписванията. Съществуването на тези доказателства, свидетелства че [фирма] е положило необходими усилия, които би положил добрия търговец, като е проучило доставчика в рамките на допустимите и обичайни предели и не е изтъкната нито една обективна предпоставка водеща до извод, че дружеството е участвало умишлено в извършването на данъчна измама.

През ревизирия период дружеството е издало 2 бр. фактури с № [ЕГН]/03.05.2017 год. и № [ЕГН]/03.05.2017 год. с получател [фирма]. По така издадените фактури не е извършвано плащане на посочените в тях суми, защото през м.07.2017 год. се е създала невъзможност на дружеството да изпълни договорените услуги с възложителя за организиране на промоции и събития, във връзка с което са прекратени договорните отношения и са издадени кредитни известия, които надлежно са връчени и разписани от получателя на датата на издаване.

Ревизирият екип е констатирал, че дружеството не е намалило размера на ползвания данъчен кредит, с което е нарушен принципа на неутралитет. Направен е неправилен извод, че кредитните известия са издадени без основание, като е увеличен размера на дължимия данък за съответния данъчен период със сума в размер на 16 200.00 лв.

В случая жалбоподателят не е отговорен за действията на този контрагента и няма как да осъществи контрол върху неговата дейност. Към датата на издаване и връчване на кредитните известия жалбоподателят не е знаел, че контрагента е дерегистрирано лице по ЗДДС.

Относно допълнително начисления ДДС

На основание чл. 86, ал.2 от ЗДДС във връзка с чл. 26, ал. 7 и чл. 130, ал 2 от ЗДДС на дружеството е начислен ДДС в размер на 23 405.19 лв. във връзка със сключен договор за наем № ЗДС 12/30.06.2014 год. с У.. В договора е предвидено, че наемателят има право да извърши ремонтни дейности в наетия имот, като стойността на извършения ремонт и преустройство се изплащат от наемодателя чрез дължимите наемни месечни вноски съгласно констативен протокол от 10.03.2017 год.

Според ревизирия екип У. е учредило вещно право на ползване срещу задължението от страна на [фирма] да извърши СМР на сградата, т. е. налице е бартер.

Този извод е неправилен. Между У. и [фирма] има валидно сключен договор за наем, който отговаря на разпоредбите на ЗЗД. Правото на ползване е регламентирано в ЗС и представлява ограничено вещно право върху чужда вещь, титулярът /ползвател/ на което може да ползва една вещь съгласно нейното предназначение и да получава добивите от нея без да я променя съществено. То е от категорията *intuitu personae*. Договорът се сключва с нотариален акт, който се вписва в Имотния регистър.

Видно от представените доказателства в ревизионното производство не е налице учредено право на ползване, поради което не е налице бартер. Съгласно чл. 130, ал. 1 от ЗДДС когато е налице доставка, по която възнаграждението /изцяло или частично/ е определено в стоки или услуги, се приема, че са налице две насрещни доставки, като всеки от доставчиците се смята за продавач на това, което дава, и за купувач на това, което получава. „Талисман 13” АД е извършило ремонтни дейности на наетото помещение, за да го приведе в годно за експлоатация състояние, като стойността на ремонта следва да се изплати от наемодателя чрез дължимите месечни вноски.

Ремонтът е извършен от [фирма]. В случая органите по приходите като основа за облагане са приели сумите, отразени в издадените от доставчика фактури.

Относно извършените доставки от [фирма]

През ревизирия период дружеството е извършило доставки към клиенти [фирма], „К. С.” и др. подробно описани в РД. Недоказано остава твърдението на ревизирият екип, че дружеството няма качествата на доставчик по смисъла на чл. 11, ал 1 от ЗДДС, поради недоказан произход на доставките, както и че е налице само движение на фактури и заобикаляне на данъчното законодателство.

Предвид гореизложеното, съдът намира, жалбата за основателна и като такава ще следва да бъде уважена, а ревизионният акт, в частта потвърдена с решението на АО, следва да бъде отменен като незаконосъобразен.

В тази връзка и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 71 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [жк], [улица], ет. 8, представявано от Т. Й.-управител, Ревизионен акт № Р-22221419000324-091-001/13.11.19 г., издаден от М. С. Х.– орган, възложил ревизията, и М. Й. В.-ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 221/10.02.20 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено.

СЪДИЯ:

