

РЕШЕНИЕ

№ 1264

гр. София, 26.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 26.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **13780** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: обл. С. (столица), общ. Столична, [населено място], район „В.“, [улица], чрез адвокат В. Б. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221718005181-091-001/16.05.2019 г., издаден от Г. И. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията, и А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1863/04.11.2019 г. на Дикеркция „ОДОП“ – С..

С жалбата се оспорва ревизионният акт в неговата цялост, с който на дружеството жалбоподател са определени задължения за ревизиран период от 01.11.2015 – 31.12.2016 г. в общ размер на 32 444,22 лв., от които данък върху добавена стойност за внасяне – 25 437,06 лв., и лихви за просрочие – 7007,16 лв, във връзка с непризнат данъчен кредит по фактури с издатели: [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; [фирма] с ЕИК:[ЕИК] /с ново наименование [фирма]/. В жалбата са изложени възражения срещу допуснати нарушения на процесуалните правила и материалноправните норми на приложимия закон, които водят до неправилност, необоснованост и незаконосъобразност на обжалвания РА. Според жалбоподателя органът по приходите неправилно не му е признал правото на данъчен кредит, като се е мотивирал единствено на база на

съмнения за липса на реални доставки и липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици. Жалбоподателят твърди, че всъщност от изложените писмени доказателства по делото, в т.ч. и съдебносчетоводна експертиза /ССЧЕ/ категорично се установява, че спорните доставки са били извършени и материалноправните предпоставки за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит са изпълнени.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма] – редовно уведомен, представлява се от адв. Б., с пълномощно по делото, който поддържа жалбата и претендира направените по делото разноски.

Ответникът директорът на ДОДОП – С. – редовно уведомен, не се явява, представлява се от юрк. М., с пълномощно по делото, която пледира за отхвърляне на жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 503 лв.

СГП – редовно призована, не изпраща представител.

Административен съд – София – град, Трето отделение, Четиридесет и шести състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221718005181-020-001/31.08.2018 г., връчена електронно на 26.09.2019 г., издадена от М. С. Х. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на Г. И. М. съгласно Заповед № РД-34-2200-831/23.07.2019 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.11.2015 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221718005181-020-002/21.12.2018 г. и ЗИЗВР № Р-22221718005181-020-003/25.01.2019 г., издадени от Г. И. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С., с които е продължен срокът за приключване на ревизията до 26.02.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221718005181-092-001/15.03.2019 г., връчен електронно на 19.03.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало писмено възражение с вх. № К-7762/08.05.2019 г. срещу констатациите, отразени в РД, което е разгледано по същество, но е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221718005181-091-001/16.05.2019 г., издаден от Г. И. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Оспорваните задължения за ДДС са установени в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 6 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ по фактури № 101/26.10.2016 г., № 106/27.10.2016 г., № 107/27.10.2016 г. за доставки на транспортни услуги и гуми, издадени от [фирма]; фактури № 1...33/30.09.2016 г. и № 1...35/30.09.2016 г. за доставки на транспортни услуги, издадени от [фирма]; фактури № 7/26.04.2016 г., № 10/30.04.2016 г., № 36/30.07.2016 г. за доставки на услуги – полагане на настилка, изграждане на тематичен декор, изграждане на сцена и рамки, издадени от [фирма];

фактури № 11/18.03.2016 г., № 25/31.03.2016 г. за доставки на услуги – изграждане на рампи, тематичен декор, заграждения и конструкции, издадени от [фирма]; фактури № 93/30.11.2016 г., № 94/30.11.2016 г. за доставки на услуги и материали – наем на МПС и моторно масло, издадени от [фирма]; фактури № 1008/29.07.2016 г., № 1...1007/15.08.2016 г., № 1...1008/19.08.2016 г., № 1038/26.10.2016 г., № 1042/26.10.2016 г., № 1051/26.10.2016 г., № 1063/24.11.2016 г., № 1065/25.11.2016 г., № 1067/25.11.2016 г., № 1073/29.11.2016 г., № 1077/30.11.2016 г., № 1079/30.11.2016 г., № 1111/29.12.2016 г., № 1096/20.12.2016 г., № 1096/20.12.2016 г. и № 1098/23.12.2016 г. за доставки на материали – авточасти, издадени от [фирма]; фактура № 1...60/29.02.2016 г. за доставка на транспортни услуги – превоз на товари, издадена от [фирма]; фактура № 560/28.11.2015 г. за доставка на материали – автомобилни гуми, издадена от [фирма].

Процесният РА е бил оспорен на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК пред компетентния орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП, с жалба вх. 53-06-5395/30.05.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-1130/06.06.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 2863/04.11.2019 г. процесният РА е бил потвърден.

С оглед гореизложеното съдът намира, че жалбата е подадена в срока за обжалване на РА от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт /АА/, с който се установяват задължения, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 155 от ДОПК, поради което същата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му. Оспорваният РА № Р-22221718005181-091-001/16.05.2019 г.е издаден от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В качеството на възложител на ревизията съгласно цитираните погоре ЗВР и ЗИЗВР е Г. И. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със заповед № РД- 01-80307-06-2017 г., подписана от директора на ТД на НАП С.. В качеството на ръководител на ревизията, определен с посочените ЗВР и ЗИЗВР, е А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите. Поради това РА е валиден, издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и в предвидената от закона писмена форма.

Релевираните в жалбата доводи за допуснати нарушения на процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването на процесния РА са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт. Разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК изисква съдът да реши по същество спора относно законосъобразността на определеното задължение, като се произнесе относно съществуването, основанието и размера на същото.

Между страните не се спори по отношение доводите, въз основа на които органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури на жалбоподателя, а именно – липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици и липса на реално извършени доставки.

На първо място, както правилно е посочил и жалбоподателят в писмената защита, сама по себе си липсата на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици не може да ограничи правото на получателя по доставки на стоки и услуги да приспадне данъчен кредит за платени от него стоки и услуги, ползвани за целите в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама. В този смисъл, за да откаже признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, органът по приходите следва да установи не само липсата на кадрова и материална обезпеченост, но и връзката на последната с данъчна измама.

В конкретния случай органите по приходите не се позовават и не представят доказателства за наличие на данъчна измама, което, от своя страна, изключва липсата на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици като основание за отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. Следва да се вземе предвид и трайната практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/, въприета както от Административен съд – София – град /АССГ/, така и от Върховния административен съд /ВАС/, че данъчната администрация не може да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, да провери дали издателят на фактурата на стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, дали разполага със стоките, предмет на доставката, дали е в състояние да ги достави и дали е изпълнил задълженията си за деклариране и внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама. Всъщност това са правомощия именно от компетентността на данъчните органи, които следва да извършват проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения или измами с ДДС, и съответно да наложат санкции.

Освен това, дори и нагоре по веригата да са извършени нарушения или измами, ако данъчнозадълженото лице не е знаело или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделката по веригата от стоки преди и след осъществяването от данъчнозадълженото лице сделка е опорочена поради измама с ДДС, то не може да бъде санкционирано, като не му бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит. С оглед на гореизложеното липсват доказателства, представени от органите по приходите, които биха обосנוвали отказа за признаване на правото на приспадане на ДДС на основание „липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици“.

На второ място, както приема трайно в практиката си ВАС, правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се свързва с доказването на реалността на доставката, за да може при безспорното ѝ доказване, за получателя да възникне посоченото материално право и той законосъобразно да го упражни, като приспадне начисления от неговия пряк доставчик ДДС по издадените от последния фактури. Реалността на доставките е необходима предпоставка за признаване правото на данъчен кредит и установяването ѝ е в тежест на ревизираното лице.

В този смисъл с оглед извършената ССЧЕ и представените писмени документи към административната преписка съдът не възприема становището на органите по приходите, че липсват реално извършени доставки. Напротив – въз основа на фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, платежни документи, счетоводни разпечатки и други подробно описани документи именно в процесния РА

става ясно, че спорните доставки са извършени.

Освен това, както сочи и жалбоподателят, правото на приспадане на данъчен кредит не може да бъде отказано единствено и само поради съмнения за липса на реални доставки. В този смисъл липсата на реални доставки следва да бъде доказана от органа по приходите по безсъмнен и категоричен начин, за да може последният законосъобразно да откаже признаването на правото да се приспадне ДДС. Събраните в хода на съдебното производство доказателства установяват извършването на осчетоводявания при издателя и получателя по процесните фактури, които са задължителна материалноправна предпоставка за настъпване на данъчното събитие, начисляването на ДДС, отразяването му като задължение към бюджета, както и възникването и упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит.

Още повече, че от информационната система на НАП е установено, че доставчиците са отразили фактурите в отчетните си регистри – дневници за продажби, за съответните периоди, както и че: доставчиците са регистрирани по ЗДДС лица към момента на издаване на спорните фактури; данъкът е начислен съобразно изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС; налице е плащане по доставките; налице е приемане на доставените материали и извършените услуги, заприходяване в счетоводството и данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС. Констатираните обстоятелства, че някои от доставчиците са дерегистрирани по ЗДДС не са релевантен довод по отношение на настоящия спор. Съображенията за това са следните: първо, дерегистрирането им по ЗДДС е извършено след издаване на спорните фактури, и второ, дори дерегистрирането да е било извършено преди издаване на спорните фактури това не е основание за отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит, тъй като не е изискуема предпоставка за възникване на това право. Констатираната липса на кадрова и материална обезпеченост на преките достанчици, от страна на органа по приходите, беше вече обсъдена и съответно приета за ирелевантна касателно настоящия спор.

Съдът не въприема изложеното в съдебно заседание възражение, от страна на представителя на ответника, че по силата на изводите от ССЧЕ се установява, че спорните доставки не са реално извършени. Напротив, както беше вече посочено по-горе, налице са договори, приемо-предавателни протоколи и други счетоводни документи във връзка със спорните доставки, описани най-напред в процесния РА, приложени след това в преписката към настоящото производство и най-накрая – обсъдени от вещото лице в констативно-съобразителната част на ССЧЕ. В този смисъл наличието на тези писмени доказателства, подкрепени от изводите на вещото лице, в достатъчна степен доказват реалното извършване на спорните доставки.

Изводите на вещото лице съгласно заключението по приетата и неоспорена от страните ССЧЕ по категоричен и безспорен начин установява, че в счетоводството на [фирма] процесните фактури са осчетоводени като разходи – една част от тях по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, по дебита на сметка 4531 „Разчети за данък върху добавената стойност покупки“ и по кредита на сметка 401 „Доставчици“; другата част – по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Плащането е осчетоводено по дебита на сметка 401 „Доставчици“ и по кредита на сметка 501 „Каса в левове“.

Съгласно приложените в делото Протоколи за насрещна проверка, извършени от орган по приходите на процесните доставчици, фактурите, издадени към [фирма] са отразени в справките декларации по ДДС дневниците за продажби за съответните периоди на тези доставчици, като към всички процесни фактури има и издадени касови бонове от ЕКАФП.

От анализа на посочените в писмени доказателства се обосновава и изводът на съда за доказаност на процесните доставки и на извършване на процесните услуги по издадените спорни фактури.

С оглед изхода на делото и своевременно направеното искане за присъждане на съдебни разноски в полза на жалбоподателя, съдът намира, че същото следва да бъде уважено в размер на 2220 лв. /двехиляди двеста и двадесет лева/ на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, които представляват: заплатени 670 лв. депозит за съдебносчетоводна експертиза, заплатени 50 лева държавна такса и заплатени 1500 лв. адвокатско възнаграждение.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221718005181-091-001/16.05.2019 г., издаден от Г. И. М. на длъжност Началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията, и А. А. Н. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1863/04.11.2019 г. на Дирекция „ОДОП“ – С..

ОСЪЖДА ОДОП-С. да заплати на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: обл. С. (столица), общ. Столична, [населено място], район „В.“, [улица], сумата от 2200 лв. /двехиляди двеста и двадесет лева/, представляваща направените по делото разноски.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

Съдия: