

РЕШЕНИЕ

№ 7791

гр. София, 20.12.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 12.12.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **11091** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба Вх. № 29883/23.10.2018 г. по описа на АССГ, на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ” ООД, ЕИК :[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет.1 , ап. 1, представлявано от Управителя В. М. К., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017006565-091-001/05.06.2018 год., издаден от В. В. В.-началник сектор "Ревизии", орган, възложил ревизията и А. В. Е.– гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 04.2017г., м.08.2017г., м. 09. 2017г. и м. 10.2017г., по фактури издадени от „БГ АГРО КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД, в общ размер на 300 000 лв., ведно с начислените лихви за забава в размер на 2 434.32 лв., потвърден с Решение № 1252/20.08.2018 г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С..

Жалбоподателят, чрез процесуалния си представител, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, във връзка с предоставени услуги от доставчиците „БГ АГРО КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон. Намира, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Сочи, че в конкретния случай, не е обсъдена спецификата на доставките с

оглед икономическата дейност на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, за реализирането на които е необходимо престиране на труд, но не и техническа или друга кадрова обезпеченост на доставчика. Намира за недоказани и необосновани изводите, както за липса на реалност на доставките, така и твърденията за данъчна измама и/или за данъчно предимство. Иска от съда отмяна на оспорения РА, в обжалваните части, като необоснован и незаконосъобразен. Претендира съдебно-деловодни разноски.

Ответникът - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 1252/20.08.2018 г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С.. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221017006565-020-001/03.10.2017 г., връчена на 17.10.2017 г., за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.01.2017 г. до 31.08.2017 г. на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД. Със Заповеди за изменение на заповед за възлагане /ЗИЗВР/ №Р-22221017006565-020-002/15.11.2016 г. и №Р-22221017006565-020-003/15.01.2017 г., в обхвата на ревизията са включени и задълженията по ЗДДС за периодите от 01.09.2017 г. до 31.10.2017 г., като е продължен срокът за приключване до 17.03.2018 г. ЗВР и ЗИЗВР, са издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017006565-092-001/02.04.2017 г. В законоустановения срок срещу същия не е депозирано писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221017006565-091-001/05.06.2018 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 06.06.2018 г.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство, органите по приходите, са приели, че не е налице реалност на доставките, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. чл. 9 от ЗДДС, не е признато право на приспадане на данъчен кредит за м. 04.2017 г., м. 08.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. в общ размер на 300 000,00 лв. по фактури, издадена от „БТ – АГРО - КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ – БГ“ ЕООД и при деклариран от дружеството резултат за ревизираните периоди ДДС за възстановяване в размер на 322 285,33 лв. са начислени задължения за ДДС за довносяне в размер на 27 167,45 лв. и лихви в размер на 2 434,32 лв.

РД, е обжалван в оспорената част, по реда на чл. 152-155 от ДОПК, като въз основа на проведеното административно обжалване, е постановено Решение № 1252/20.08.2018 г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ

на НАП, С., с което е потвърден РА в оспорената част, която е предмет на настоящото съдебно производство, /връчен на 22.08.2018 г., съгласно удостоверение за електронно връчване/, въз основа на Жалба Вх. № 53-04-573/04.09.2018 г. по описа на НАП-С., Дирекция „ОДОП”, изпратена по подсъдност на АССГ, Вх. № 29883/23.10.2018 г. на АССГ, ведно с административната преписка.

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017006565-091-001/05.06.2018 год., издаден от В. В. В.-началник сектор "Ревизии", орган, възложил ревизията и А. В. Е.– гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, 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 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

По делото е установено и не е спорно между страните, че жалбоподателят „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ” ООД, е данъчно регистрирано лице, в т.ч. по ЗДДС, като основаната му дейност за ревизирия период е отглеждане на лозови масиви и последваща продажба на продукцията от грозде. За дейностите по отглеждане на лозовите масиви, дружеството има закупени земеделски земи с обща площ 563,704 дка., находящи се в [населено място], [община], област Х.. Задълженото лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 04.12.2012 г. и към датата на издаване на оспорения акт не е deregистрирано. Във връзка с осъществяваната дейност, дружеството притежава Удостоверение № 33569Г, издадено от Национална камара, за вписване на дружеството в Регистъра на производителите на грозде, вино и продукти от грозде и вино; Сертификат за съответствие -писмено доказателство от 07.06.2017г. ,валиден до 06.06.2018г.,относно растениевъдство в преход към биологично производство за винени лозя в [населено място] и [населено място] ,общ. Любимец , обл. Х.; Сертификат за произход на винено грозде, предназначено за производство на вина със ЗНП/ЗГУ, сортови вина без ЗНП/ЗГУ, вина без ЗНП/ЗГУ № 471028600082017052/21.08.2017г.,произведено в лозови масиви в [населено място] и [населено място], [община] на 494,00дка площ.

През ревизирия период „Виня Десол Еспейт" ЕООД е реализирало приходи от продажби на продукцията - грозде. Клиенти на дружеството са „ВП Брандс Интернешънъл“ АД с ЕИК[ЕИК] ,“Т- Уайнс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Вила Ямбол“ ЕАД с ЕИК[ЕИК].

Установено е в хода на ревизионното производство, че организацията на счетоводството на ревизираното лице, обхваща пълно, хронологично и систематично регистриране и съхраняване на информацията от първичните документи, като същото е водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано хронологично и систематично (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане. Съгласно чл. 124 от ЗДДС се водят регистрите /дневник за покупките и дневник за продажбите/, които отговарят на чл. 113 от ППЗДДС. Счетоводната отчетност е организирана съобразно изискванията на този закон и на база Н..

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител, удостоверения за връчване по електронен път и за притежание на валиден електронен подпис на издателите на актовете, издадени в хода на ревизионното производство.

Установени Факти, относими към приложението на материалния закон – ЗДДС:

Оспорен е отказът за приспадане правото на данъчен кредит по отношение на следните фактури и доставчици:

Услуги предоставени от доставчик „БГ-АГРО К. ЕООД“, ЕИК[ЕИК]:

Установено е, че за данъчен период м. 04.2017, жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактура №0...01/21.04.2017 г. с ДО 125 000лв. и ДДС в размер на 25 000,00 лв., издадена от „БТ - АГРО - КОМЕРС“ ЕООД. Предмет на доставката е плащане по договор за земеделски услуги от 04.01.2017 г. С издаденото от „БТ – АГРО - КОМЕРС“ ЕООД на ревизираното дружество кредитно известие №0...02/24.04.2017 г. е намалена данъчната основа с 25 000 лв. и начисленият данък по фактура №0...01/21.04.2017 г., в резултат на което е упражнено право на приспадане на данъчен кредит от този доставчик през м. 04.2017 г. в размер на 20 000,00 лв. От ревизираното лице са представени копия на: процесните фактура и кредитно известие; договор за земеделски услуги, сключен между страните на 04.01.2017 г., приемо-предавателен протокол от 28.04.2017 г., в който са описани извършените от доставчика „БТ - АГРО - КОМЕРС“ ЕООД дейности, а именно: резитба, сваляне на пръчки, привързване, филизене, промушване, зелена резитба на 500 дка. лозов масив, собственост на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД. Установено е авансово плащане в размер на 120 000,00 лв. към „БТ Агро Комерс" ЕООД, надлежно осчетоводено по Дт сметка 402 Доставчици по аванси/ Кт сметка 401 Доставчици и Дт сметка 401 Доставчици / Кт сметка 503 Разплащателна сметка в лева -120000,00лв.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите, с цел установяване реалността на доставката, на „БТ - АГРО - КОМЕРС“ ЕООД са предприели действия за извършване на насрещна проверка, резултатите от която са отразени в ПИНП №П-22221017186601-141-001/19.02.2017 г. Констатирано е, че в отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. №П-22221017186601-141-001/19.12.2017 г., от доставчика не са представени документи.

Органите по приходите са извършили справки в информационния масив на НАП, при които е установено, че „БТ – АГРО – КОМЕРС“ ЕООД е deregистрирано по реда на ЗДДС, считано от 27.09.2017 г., по инициатива на орган по приходите. В РД е посочено, че дружеството е „рисков доставчик“, съгласно данните от информационните масиви на НАП, като е посочено, че системно не изпълнява задълженията си по ЗДДС, декларира покупки и ползва право на приспадане на данъчен кредит от рискови доставчици, чийто СД по ЗДДС се подават от един и същ

IP адрес. През м. 04.2017 г. е отразило в дневника за продажби процесните фактура №0...01 от 21.04.2017 г. и КИ №0...02/24.07.2017 г., издадени на ревизираното дружество, като дължимият ДДС за данъчния период не е внесен в републиканския бюджет. Въз основа на извършените служебни справки, органите по приходите са констатирали, че за м. 04.2017 г. доставчикът не е разполагал с назначени на трудови договори лица и не е декларирало изплатени суми по извънтрудови правоотношения през 2017 г. В РД, ревизиращите органи, са посочили, че от страна на доставчика, не са предоставени доказателства, във връзка с процесните доставки, като в срока по чл.32, ал.6 от ДОПК управителят на БТ - АГРО – К. ЕООД с ЕИК по Булстат[ЕИК] или упълномощено от него лице не се е явил за връчване на ИПДПОЗЛ и същото се счита за редовно връчено. Поради това, че от страна на доставчика не са представени и постъпили исканите документи и че проверка не е извършена в счетоводството на доставчика, ревизиращите са приели, че в конкретния случай, не може да се установи по безспорен начин реалността на извършените доставки по проверяваните фактури, техния предмет, реалност на плащането, кои лица и по какъв начин и къде са осъществили доставките на услугите, какъв е вида на предоставяните услуги конкретно по договорите. Съгласно извършена проверка в информационната система на НАП - V. относно отразени в Дневник за покупки и СД фактури за извършени покупки от „БТ-Агро Комерс" ЕООД с ЕИК[ЕИК] за периода 01.04.2017г. – 30.04.2017г., е установено, че през м. 04.2017г. „БТ-Агро Комерс" ЕООД отразява фактури за извършени продажби на „Виня Десол Еспейт" ООД на стойност 100000.00 лв. и ДДС 20000.00лв. В РД, обстойно са описани трети лица, контрагенти на доставчика „БТ-Агро Комерс" ЕООД, както и свързани с тях обстоятелства, въз основа на които същия е определен с рисков профил.

Въз основа на тези констатации, ревизиращите органи са приели, че по отношение на процесните фактури от доставчика „БТ-Агро Комерс" ЕООД не е доказано първото изискуемо от закона условие за възникване на право на данъчен кредит, а именно наличието на доставки, извършени пряко или посредством подизпълнители, именно от издателите на съответните фактури, поради което е изложено, че не се установява реалност на доставката и на това основание е отказано признаването на право на данъчен кредит по ЗДДС.

Услуги предоставени от доставчик „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]:

През м. 08.2017 г., м. 09.2016 г. и м. 10.2016 г., жалбоподателят „Виня Десол Еспейт" ООД, е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 280 000,00 лв. по 4 фактури с предмет на доставка „услуга по договор“, издадени от „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД: фактура №[ЕГН]/01.08.2017, с ДО 100000.00 лв. и ДДС 20000.00; фактура №[ЕГН]/ 11.09.2017, с ДО 650000 лв. и ДДС 130000лв.; фактура №[ЕГН]/03.10.2017г., с ДО 500000 лв. и ДДС 100000 лв. и фактура №[ЕГН]/11.10.2017г. с ДО 150000лв. и ДДС 30000лв. В хода на ревизионното производство са приети: Договор за земеделски услуги от 02.05.2017г.; Приемо -предавателен протокол от 03.11.2017г. , съгласно който след извършен оглед и проверка на място, от страните по договора е констатирано, че изпълнителят „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД е извършил всички възложени дейности по договор за земеделски услуги от 02.05.2017г. с Възложител „Виня Десол Еспейт" ООД: машинно и/или ръчно вадене и раздробяване на пръчки; предълбочаване /2 пъти за периода на договора /; култивиране /3 пъти за периода на договора/; ръчно опаковане /2 пъти за периода на договора/; бране на грозде; ремонт и възстановяване на подпорна конструкция; машинно и/или ръчно почистване на терена

от камъни и тяхното извозване на 500 дка /петстотин декара/, за лозов масив, собственост на Възложителя, находящ се в землището на [населено място] и [населено място] , общ. Любимец , обл. Х., като Възложителят приема без забележки извършената работа. В счетоводните документи на „Виня Десол Еспейт "ООД услугите са отразени по Дт сметка 602 Разходи за външни услуги /Кт сметка 401 Доставчици. Установено е, че към 31.12.2017г. не е извършено плащане по процесните фактури, на „Екофил БГ" ЕООД, като съгласно представена е разпечатка от 02.04.2018г., дължимите по фактурите плащания, са осчетоводени като задължение към „Екофил БГ" ЕООД.

На доставчика „Екофил БГ" ЕООД са извършени две насрещни проверки, резултатите от които са отразени в ПИНП №П-22221717179460-141-001 от 21.11.2017 г. и ПИНП №П-22221717204509-141-001 от 18.01.2018 г. Констатирано е, че в отговор на връчените по електронен път искания за представяне на документи и писмени обяснения от дружеството са представени копия на: процесните фактури, издадени на ревизираното дружество; договор от 02.05.2017 г., съгласно който „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД се задължава да извършва земеделски операции по отглеждането на 500 дка лозов масив, собственост на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, като договорената цена е 750 000,00 лв. без ДДС; приемо-предавателен протокол от 03.11.2017 г. към договора от 02.05.2017 г., оборотни ведомости за периода от м. 08.2017 г. до м. 10.2017 г.; справка за актуалното състояние на всички трудови договори към 05.12.2017 г. Установено е в хода на ревизионното производство, че за извършването на възложените от страна на жалбоподателя „Виня Десол Еспейт "ООД услуги по договора, доставчикът „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД, е използвал подизпълнител: „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД и са приложени издадени от последното фактура №[ЕГН]/01.08.2017 г. с предмет на доставка „услуга по договор“, приемо-предавателен протокол от 08.11.2017 г. и Договор №1253/30.04.2017 г. с предмет предоставяне на услуги за организиране и обработване на земя. Представени са и писмени обяснения от управителя Т. Г. С., съгласно които към датата на проверката изпълнението на дейностите по договора, сключен с ревизираното дружество, не са приключили, а договореното плащане следва да се осъществи в срок от 60 дни от датата на подписване на приемо-предавателния протокол. Посочено е в обяснението, че в дружеството има назначени лица на трудов и граждански договор. В хода на ревизионното производство „Екофил-БГ"ЕООД представя само една фактура и един ППП за „Услуга по Договор „ на стойност 100000,00лв. и ДДС 20000,00лв. от подизпълнителя „П.Д. Рента Кар Логистик" ЕООД.

Органите по приходите са извършили справки в информационния масив на НАП, въз основа на констатациите от които е установено, че „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД е дружество с „рисков профил“, което през проверяваните периоди е отразило в отчетните си регистри по чл. 124, ал. 1 от ЗДДС покупки на стоки от ЮЛ, в т.ч. „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД, които са deregистрирани по реда на ЗДДС и системно не изпълняват задълженията си по ЗДДС. В РД, са описани и посочени факти, обосноваващи рисковия профил на доставчика, във връзка с трети ЮЛ-доставчици на прекия доставчик и неговия подизпълнител по процесните фактури, по отношение на които е установено,

че декларират покупки на стоки от deregистрирани по ЗДДС доставчици от страната, както и вътреобщностни придобивания на стоки от контрагенти с невалидни VIN.

По отношение на материалната и кадрова обезпеченост на доставчика, ревизиращите органи са установили, че в „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД, за периода на доставките има назначени назначени 2 лица на длъжности шофьор товарен автомобил и сезонен работник в земеделието. Няма подавани данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ. Извършена е насрещна проверка и на сочения като предходен доставчик „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД, резултатите от която са отразени в ПИНП №П-22221017224792-141-001/15.02.2018 г. Констатирано е, че изготвеното искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено на деклариращия електронен адрес за кореспонденция на 08.01.2018 г. От предходния доставчик не са представени документи и обяснения във връзка с фактурираната доставка към „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД. В действителност поради невъзможността да бъде открит посоченият подизпълнител на прекия доставчик на жалбоподателя, не са събрани исканите от органите по приходите доказателства, във връзка с предоставените по договор услуги от подизпълнителя. При справка в информационния масив на НАП е установено, че за периода от 01.05.2017 г. до 24.11.2017 г. в „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД е назначено на трудов договор едно лице на длъжност сезонен работник в земеделието. За същото са подадени декларации Обр. №1 и Обр. №6, но не са внесени дължимите осигурителни вноски и ДДФЛ. Не са установени подавани данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения.

След анализ на събраните доказателства, органите по приходите са приели, че в хода на извършените насрещни проверки нито преките доставчици на ревизираното лице, нито соченият за подизпълнител „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД доказват наличието на материална, кадрова и техническа обезпеченост, необходими за извършване на фактурираните на жалбоподателя услуги. Поради това е прието за недоказано наличието на реални доставки между жалбоподателя и „БТ – АГРО - КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД. Този си извод издателите на акта са обосновавали с липсата на установени данни за собствени на дружествата активи /машини, оборудване, стопански инвентар/ и материално-техническа база за извършване на дейностите по гореизброените договори, както и е прието, че както прекия доставчик така и подизпълнителя по договор, „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД, не са разполагали с кадрова обезпеченост, за извършван на спорните услуги, като е съобразен факта, че същите не са и заплатени за ревизиращия период в пълен размер.

Ревизиращите органи са достигнали до извод, въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, че: *„е видно, че „Екофил- БГ“ ЕООД и „БТ Агро Комерс“ ЕООД не са извършили описаните в представените договори земеделски услуги“*, поради което е прието, че е налице липса на доставка по издадените фактури от горните доставчици.

Същевременно е прието, като е посочено в РД, че е налице знание в жалбоподателя, че предходните доставчици са документирали

несъществуващи стопански операции, извършено е заобикаляне на закона, като е прието, че издадените фактури, поради това, че не документират реално осъществени облагаеми доставки на стоки или услуги, са с невярно съдържание и това издаване и използване от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактури с невярно съдържание е квалифицирано като „данъчна измама“. В хода на ревизионното и съдебното производство, не са събрани и представени конкретни доказателства във връзка с този извод в РД и РА.

Съгласно констатациите и на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.9 от ЗДДС, от ревизиращите органи, не е признато право на приспадане на данъчен кредит за спорните фактури по ЗДДС.

В хода на административното обжалване на РД, Директорът на дирекция ОДОП, при постановяване на Решение № 1252/20.08.2018 г., в мотивите, с които е оставил без уважение жалбата и е потвърдил РД, в оспорената част, е отхвърлил изцяло възраженията на жалбоподателя, като е приел за правилни изводите на ревизиращите органи, за липсата на реалност на доставките по спорните фактури и договори, като е приел, че при съвкупната преценка на събраните доказателства, не може да се направи извод за наличието на възможност чрез техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците или подизпълнителите, да извършат процесните услуги, поради непредставяне в пълен обем на относими доказателства и е споделен извода, за наличието на възможност от страна на жалбоподателя „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, да извърши и сам дейностите, за които са сключени процесните договори за услуги и издадените във връзка с тях спорни фактури. Посочено е, че доказателствената тежест за установяване реалността на доставките е на ревизираното лице, което не е положило дължимата грижа да води дейността си по начин, да обезпечи установяването на реални доставки чрез наличието на всички относими доказателства.

В съдебното производство са приети, представени от страна на жалбоподателя и неоспорени от ответника писмени доказателства, част от които са представени в хода на ревизионното производство и други, които са събрани за пръв път при съдебното обжалване: граждански договори с работници за дейността „работник в земеделието“ и „шофьор за дейност в селското стопанство“, №№1/01.06.2017 г.; 2/28.07.2017; 3/01.06.2017; 4/03.07.2017; Приемо-предавателен протокол от 01.08.2017 г., към Договор за земеделски услуги от 02.05.2017 г., с възложител „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД и Изпълнител „Екофил- БГ“ ЕООД, удостоверяващ приемането без забележки на възложената работа, за периода 02.05.2017 г.-01.08.2017 г.; Приемо-предавателен протокол от 11.09.2017 г., към Договор за земеделски услуги от 02.05.2017 г., с възложител „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД и Изпълнител „Екофил- БГ“ ЕООД, удостоверяващ приемането без забележки на възложената работа, за периода 02.08.2017 г.-11.09.2017 г.; Приемо-предавателен протокол от 03.10.2017 г., към Договор за земеделски услуги от 02.05.2017 г., с възложител „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД и Изпълнител „Екофил- БГ“ ЕООД, удостоверяващ приемането без забележки на възложената работа, за периода 12.09.2017 г.-03.10.2017 г.; Приемо-предавателен протокол от 11.10.2017 г., към Договор за земеделски

услуги от 02.05.2017 г., с възложител „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД и Изпълнител „Екофил- БГ“ ЕООД, удостоверяващ приемането без забележки на възложената работа, за периода 04.10.2017 г.-11.10.2017г.; Анекс от 30.10.2017 г. към Договор за земеделски услуги от 02.05.2017 г., с който е договорено между страните, че срокът за заплащане на договорената в чл. 2, ал. 2 от договора цена, е 31.12.2018 г., като е прието, че общия размер на цената по чл. 2 от Договор за земеделски услуги от 02.05.2017 г. , е в размер на 1 400 000лв. ; Извлечение от сметка IBAN:[банкова сметка], на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, в Обединена Българска Банка, удостоверяващо частично плащане в полза на „Екофил БГ“ ЕООД, в размер на 160 000 лв. ; Договор за СМР от 27.03.2017 г. с възложител „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД и Изпълнител „БТ-АГРО-КОМЕРС“ ЕООД, удостоверяващ възлагане на сондажи с оптимален диаметър 22мм, на дълбочина 250 м., в [населено място] и [населено място], общ. Любимец, обл. Х.; на стойност 125 000 лв. и Приемо-предавателен-протокол към него от 24.04.2017 г., за приемане на работата по договора; Граждански договори №№0..2/01.2017; 0..1/01.04.2017г.;0..3/01.04.2017г.; Извлечение сметка IBAN:[банкова сметка], на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, в Обединена Българска Банка, удостоверяващо плащане в полза на „ТБ АГРО КОМЕРС“ ЕООД, в размер на 120 000лв. и Кредитно известие №0..2/24.04.2017 г.

Въз основа на установените по делото факти и становищата на страните в хода на административното и съдебното оспорване, съдът намира, че спорът по същество се свежда до материалната законосъобразност на РД, в оспорената част, с оглед обосноваването на отказа на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури и доставчици, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради това, че не се доказва същите да са осъществени от доставчиците по фактурите или техен подизпълнител. Същевременно са направени изводи в РД, за заобикаляне на закона и създаване и използване на фактури с невярно съдържание, като е прието, че жалбоподателят е знаел и участвал в данъчна измама. 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 доставката е реално осъществена и е вложена и отчетена с последваща реализация при продажбата на грозде, като не е съобразена спецификата на услугите, а именно земеделски дейности във връзка с отглеждането на лозовите насаждения, в обект на жалбоподателя, за които дейности не е необходима специална или специфична техника, постоянен персонал или наети обекти от страна на доставчиците, както и факта, че не носи отговорност за действията на предходните си доставчици по веригата, във връзка с тяхната deregистрация по ЗДДС и посочения от ревизиращите органи „рисков профил“. Същевременно излага, че забавеното или договорено по-късно плащане, не променя факта на настъпването на данъчното събитие и на това основание, не може да бъде отказан данъчен кредит, а твърденията за заобикаляне на закона, симулация и участие в данъчна измама, не са доказани и като такива са необосновани.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават и от представените в хода на съдебното производство доказателства, в т.ч. договори, приемо-предавателни протоколи и граждански договори с ФЛ, по отношение на които не е установена регистрацията им и заплащането на данъци и осигуровки, от страна на доставчиците по процесните фактури. Не е предмет на спора и непредставянето на доказателства от прекия доставчик че „БТ – АГРО – КОМЕРС“ ЕООД и сочения за подизпълнител на доставчика „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД- „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД, поради невъзможността да бъдат открити и/или непредставянето на исканите от ревизионните органи доказателства и обяснения във връзка с насрещните проверки. В действителност не са събрани доказателства и не са извършвани счетоводни проверки за доставчиците „БТ – АГРО – КОМЕРС“ ЕООД и подизпълнителя „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД, като изводът за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените услуги, е базиран на справки в масивите на НАП и констатираният рисков профил на тези дружества. Данните, въз основа на които са изготвени изводите на ревизиращия орган са данните в информационните масиви на НАП по отношение на спорните доставчици и проверка в счетоводството на жалбоподателя и представените от него документи, както и представените от доставчика „ЕКОФИЛ - БГ“ ЕООД доказателства и становища, във връзка с доставките и осъществяването им чрез подизпълнител.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води надлежно счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч и международните счетоводни стандарти /СС/. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч, като съдържат всички изискуеми реквизити. Не са констатирани нередности относно воденето на счетоводството в ревизираното лице. Към всяка от спорните фактури, са приложени договори, двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, за приемане на работата, като датата на която е приета за изпълнена услугата, следва да се приеме за данъчно събитие, по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, съгласно която това е датата на която стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Установени са частични плащания по спорните фактури, както и, че по договорите за доставка на земеделски услуги е, постигнато съгласие между страните за извършване на плащане, в срок след престигане и приемане на услугите, като не е спорно, че към приключване на ревизията, не са извършени плащания по фактурите в пълен размер, а задълженията са заведени като такива в счетоводството на ревизираното лице.

Не се оспорват констатациите на РА, че поради невъзможността за проверка в счетоводствата на доставчиците, не може да бъде установено, дали услугите по фактурите са извършени от доставчиците или от техни подизпълнители, както и, че за процесния период доставчиците, нямат регистрирани трудови договори и уведомления за наети лица по трудово правоотношение, пред НАП, по Кодекса на труда. Не се оспорва и факта, че от страна на ревизиращите органи, не е установено по отношение на

доставчиците или техни подизпълнители, да са регистрирани и изплащани възнаграждения, по представените граждански договори с ФЛ, наети за изпълнение на възложената работа. От информационните масиви на НАП, по отношение на доставчиците е установено, че същите са декларирали в дневниците фактури, издадени в полза на жалбоподателя.

Въз основа на извършеното по-горе отделяне на спорното от безспорното по делото следва да се приеме, че предметът на настоящия спор не касае фактически констатации по ревизионния акт, които се явяват правилни. Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с материалната обосновааност на оказа за приспадане на данъчен кредит в полза на жалбоподателя-получател на доставка по процесните фактури за предоставяне на услуги във връзка с отглеждането и обработката на стопанисваните от жалбоподателя лозови масиви, в т.ч. и дейностите по СМР, поради липса на реалност на доставка и твърденията за данъчна измама и заобикаляне на закона, във връзка с начисляването на ДДС и ползването на фактури с невярно съдържание, което макар и да не е изрично посочено от ревизиращите органи, по своя характер представлява твърдение за участие в изградена симулативна структура във връзка със създаването на необосновано предимство по ЗДДС, в полза на жалбоподателя. Същевременно в хода на съдебното производство са представени и приети нови писмени доказателства, които водят до различно тълкуване и прилагане на закона с оглед фактическите констатации в РД и РА. По отношение и на двамата доставчици по спорните фактури „БГ АГРО КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД, в РД, представляващ неразделна част от РД, ревизиращият орган е мотивирал отказа си с идентични изводи, а именно с факта, че доставчика не може да докаже по безспорен начин обосновааността за издаването на процесните фактури, както и наличие на необходимата, техническа, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките, в т.ч. и по отношение на сочения за подизпълнител предходен доставчик „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД на „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД. Прието е, че е налице рисков профил на доставчиците, съобразно информационните масиви на НАП. По отношение на ревизираното лице-жалбоподател, ревизиращият орган е посочил, че същият, фактически е разполагал с материална и техническа обезпеченост и е можел и сам да извърши доставките, поради което намира, че е участвал в данъчна измама, като е заобиколил закона, с цел данъчно предимство и е приел наличието на знание в жалбоподателя, за тези факти и обстоятелства. Обосновал е изводите си с това, че доколкото, както доставчика, така и ревизираното лице носят доказателствена тежест за установяване реалността на доставката, като не са успели в хода на ревизионното производство по безспорен и категоричен начин да установят реалността на доставките, за което не са спазили принципа за добросъвестност при водене на търговската си дейност, са създали фактури с невярно съдържание, с цел ползване на данъчно предимство. Въз основа на това и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за процесния период и фактури.

Въз основа на установените по делото факти, съдът прави следните

правни изводи:

Изводът за липса на реална доставка е резултат на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т.е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на съдебен контрол, т. е. да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл при обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, а и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реална доставка е логически и правно издържан.

По делото е безспорно установено, че жалбоподателят е регистрирано по ЗДДС лице, което е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано, хронологично и систематично счетоводно отчитане. Основната икономическа дейност на дружеството през ревизирания период е свързана с отглеждане и обработка на лозови масиви и последваща продажба на продукцията от грозде. За дейностите по отглеждане на лозовите масиви, дружеството има закупени земеделски земи с обща площ 563,704 дка., находящи се в [населено място], [община], област Х.. Задълженото лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 04.12.2012 г. и към датата на издаване на настоящия акт не е deregистрирано. Установено е, за ревизирания период, че дружеството е реализирано последващи доставки във връзка с основната си икономическа дейност и приходи от продажби на продукция – грозде с клиенти: „ВП Брандс Интернешънъл“ АД; „Т- Уайнс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Вила Ямбол“ ЕАД.

С оглед представените в хода на съдебното производство доказателства, описани във фактическата част на настоящото решение, съдът намира, че се установи при съдебното обжалване, реалността на доставките, въз основа на събраните от ревизиращите органи доказателства и представените при оспорването по съдебен ред на РА.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът при административното обжалване е достигнал до необосновани изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчиците на жалбоподателя. Аргументите му по отношение на всяка една от процесните фактури са аналогични. Като законово основание се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС във вр. чл. 9 от ЗДДС, а като фактическо основание – липсата на данни и доказателства от страна на доставчика, съответно на сочения за подизпълнител на доставчика, относно действителността на доставките по издаваните фактури, поради липсата на необходимата, техническа, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките и непредставянето на първични счетоводни документи, свързани с това и липсата на пълно плащане по доставките. По отношение на ревизираното лице-жалбоподател, ревизиращият орган е приел, че същият е могъл да извърши и сам услугите, за които са издадени спорните фактури, поради което

и същите са с невярно съдържание и по този начин, жалбоподателят е участвал в данъчна измама, като е имал знанието за това и е заобиколил закона, с цел данъчно предимство.

При анализа на правните норми, регулиращи правото на данъчен кредит, следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС и липсват ограниченията на чл. 70 ЗДДС, ако това право е упражнено съобразно реда на чл. 71, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 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 или услуги по облагаема доставка. Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, същото има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т. 6 ЗДДС.

В процесния случай, органите по приходите приемат от една страна, че не е налице реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС и съответно приемат, че е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е. че данъка по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно.

От събраните по делото доказателства в хода на административното и съдебното производство, съдът прави извод, че тези изводи на ревизиращите органи, се основават на недостатъчност на събраните доказателства при ревизионното производство и с оглед на това на неправилен анализ на установените при ревизията факти. В случая органът по приходите е достигнал до извода за липса на реални доставки въз основа на констатация, за липсата на данни и възможността за извършването на насрещна проверка при доставчиците и предходен доставчик „П. Д. РЕНТА КАР ЛОГИСТИК“ ЕООД на „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД без да е събрал и анализирал в пълен обем наличието на доказателства при жалбоподателя, за реализирането на услугата и приемането на услугата с надлежни документи, представляващи първични счетоводни документи, във връзка с надлежните счетоводни удостоверявания по фактурите, а именно двустранно подписаните договори с предмет процесните доставки на услуги, приемане на възложената работа чрез изричното удостоверяване в двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, обосноваване на отлагане на плащанията, за период след приемането на работата, договорено между страните, наличието на последваща реализация на продукцията от грозде, за производството на която са извършвани услугите в земеделското стопанство на жалбоподателя, което е конкретно свързано с осъществяваната от него по предмет независима икономическа дейност, надлежно установена и документално обоснована от страна на жалбоподателя. Доставките на услуги са фактурирани по основните договори на жалбоподателя с Възложители и са протоколирани в общата стойност на приемо-предавателните протоколи, съобразно остойностяването по фактурите. Законът не задължава получателя на услуга, какъвто е жалбоподателя, да съхранява

количествено-стойностни сметки и разходни норми за стоки, материали, труд, извършени от доставчика, данни относно това кои лица конкретно и с каква техника и дали са използвали техника, са извършвали конкретната възложена дейност, по какъв начин е престирана договорената услуга, както и данни дали са извършени от лица заети по трудово правоотношение или са подизпълнители на доставчика, доколкото резултатът от тези данни са обективирани в един окончателен акт и това са представените в хода на ревизионното и съдебно производство приемо-предавателни протоколи. Не може да бъде вменена във вина на жалбоподателя, липсата на първични документи, касаещи доставчика, доколкото той няма задължение да ги съхранява по закон. За реалното извършване и приемане на услуги, е достатъчно наличието на приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи факта на приемането на работата за възложените услуги, договори и извършено плащане-пълно или частично. Административният орган неправилно е посочил в РА, че са налични само фактури, доколкото същите се съпровождат от първични документи, договори, извършени реални банкови преводи за частични плащания, съгласно представените в хода на съдебното обжалване доказателства, а неиздължените отложени плащания, съгласно договореното между жалбоподателя и доставчиците, е надлежно счетоводно записано като задължение по отношение на конкретните доставчици. Няма спор в теорията и практиката, че основното правило въведено с чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, възпроизведено в чл. 25 от ЗДДС, определя, че данъчното събитие, възниква на датата, на която услугата /както е в конкретния случай/ е извършена, като за данъчно задълженото лице, възниква задължение да начисли данъка, който става изискуем. В настоящия казус, е договорено отложено плащане, между страните, поради което и не се касае за доставки с периодично плащане, като начисляването на ДДС и ползването на данъчен кредит в този случай, не се обосновава от реално извършено плащане. В този смисъл е и практиката на СЕС, като в дело C-247/10 /С. v. Н. / Комисия срещу У./, е посочено, че правото на данъчен кредит възниква с факта на данъчното събитие, независимо от това дали е налице плащане към доставчика, по конкретната доставка. Директивата допуска държавите-членки да предвидят правила, дерогиращи изрично това правило, но доколкото такива липсват в националния ЗДДС, във връзка с конкретните доставки на услуги, следва да се приеме, че се прилага основаното правило за настъпване на данъчно събитие при доставката на услугата чрез факта на приемането и. Поради това е допустимо авансово и частично плащане, както и плащането на по-късен етап или забавянето му, при удостоверение счетоводно задължение по договорите. От друга страна липсата на възможност да се направи проверка при доставчиците и техни пропуски за надлежно осчетоводяване или отразяване на доставките, както и липсата на данни, посочено като основание за отказа в РА и РД, също не може само на това основание да обоснове отказ за признаване на данъчен кредит. Не може да бъде вменено във вина на жалбоподателя и конкретно поведение на доставчиците му, съобразно удостовереното от данъчните органи наличие на техен „рисков профил“ в информационните масиви на НАП,

още повече, че изводите за такъв профил и фактите, посочени в РД, са свързани с посочени ЮЛ и отношенията им с доставчиците, които са трети лица, спрямо жалбоподателя и не е доказана каквато и да е релевантна връзка с него. Същевременно не са събрани никакви доказателства във връзка с твърдението за знание на ревизираното лице, че е участвало в данъчна измама или умишлено поведение за заобикаляне на закона, единствено с цел постигане на данъчно предимство, както и такива удостоверяващи задължение на жалбоподателя за това знание. Тези правни термини, сами по себе си, единствено чрез посочването им в РД, не установяват юридически факти, обосноваващи тяхното наличие. Доказателства в този смисъл не са събрани от ревизиращите органи, не са анализирани, не са представени и в хода на съдебното производство, като законът не допуска презюмиране на тези юридически факти, а изисква установяване с допустими доказателства и доказателствени средства и доказателствената тежест по отношение на тези факти, е на ответната страна в производството.

В тази връзка, настоящият състав съобразява обстоятелството, че облагането с ДДС не може да представлява санкция за технически и документални пропуски и спорове между доставчика и получателя на услугата. Органите по приходите са били длъжни в хода на ревизията да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице и да изяснят всички факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните вземания, включително като извършат посещение на обекта и установят извършените доставки на услуги.

На следващо място, по време на ревизията и на съдебното производство не бяха установени факти, от които да следва извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение, или такива, от които по безспорен и категоричен начин да се направи извод, че дейностите описани по процесните договори, за които са издадени спорните фактури, са извършени от самия жалбоподател. Твърдението в РД, че същият разполага с техническа и персонална обезпеченост да извърши и сам тези дейности в земеделието, не обосновават директно извод, че са извършени от него. Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство, от страна на ответника, не са представени доказателства, които по безспорен и категоричен начин да установяват, че именно жалбоподателят е извършил със своя техника и персонал фактурираните услуги по спорните доставки. От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен начин наличието на изкуствена правна конструкция, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел - търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за намерение за увреждане на интересите на обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Също така от данните в РА не може да се приеме, че по отношение на никоя

от процесните фактури са налице данни, които да сочат на измама по смисъла на правото на ЕС в областта на косвеното данъчно облагане. Доставчиците са потвърдили издаването на фактурите с включването им в дневниците си за продажби. Обстоятелството, че доставчик или негов подизпълнител не може да бъде открит, че не е подавал декларации по ЗКПО, както и, че не е изпълнил свои законоустановени задължения, във връзка с данъчно облагане или регистрирането на граждански договори за наети физически лица и неплащането на осигуровки и данъчни задължения по тях, не може да обоснове отказ на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя, при положение, че са изпълнени изискванията по същество. По делото липсват доказателства, че действителният доставчик е друго лице, а именно жалбоподателя, като този въпрос не е изследван изобщо от административния орган. От доказателствата, събрани в хода на настоящото производство, не следва и извод, че жалбоподателя е знаел или е трябвало да знае, че която и да е от процесните доставки е свързана с измама от страна на доставчика, следователно не е налице и субективният елемент на данъчната измама. Не са представени доказателства за наличие на тези обективни данни, от които може да се заключи, че е налице данъчна измама или, че жалбоподателят участва в симулативни сделки. Понятието, както и пределите на доказването му е посочено в Решение по дело C-18 от 13.02.2014 г. на СЕС. В него се подчертава необходимостта националният съдия да съобрази всички фактически обстоятелства и въз основа на тях да изгради заключението си за реалност на доставките, като се уточнява, че „обстоятелството, че доставената услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане. Т.е. по ревизионната преписка категорично не са установени данни за данъчна измама или злоупотреба с право, а следователно не са установени и основания по т. 1 от диспозитива решение на СЕС по дело C-18/13, за да бъде отказано правото на приспадане на данъка на жалбоподателя. Така и решение № 6047 от 26.05.2015 г. по адм.д. № 8024 от 2014 г. на ВАС, Първо отделение.

Както Съдът на ЕС многократно изтъква в практиката си (решенията по делата „Б.“, „Ф.“, „ЛВК-56“ ЕООД, „Евита-К“ ЕООД и цитираната в тях практика и др.), че режимът на правото на приспадане на данъчен кредит, предвиден в Директива 2006//112 не допуска данъчнозадължено лице, което не е знаело или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделка по веригата от стоки преди и след осъществяването от данъчнозадълженото лице сделка е опорочена поради измама с ДДС, да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане на данъчен кредит. Така и Решение № 6047 от 26.05.2015г. по адм.д.№ 8024 от 2014г. по описа на ВАС, I отд., Решение №252 от 10.01.2017г. по адм.д.№ 11876 от 2015г по описа на ВАС,VIII отд.,Решение № 518 от 16.01.2017г. по адм.д. № 8295 от 2015г. по описа на ВАС, I отд.

След като няма спор, че спорните доставки на услуги по фактурите издадени от прекия доставчик на жалбоподателя, са вложени в процесния обект-лозови масиви, в случая, земеделските услуги са за конкретни, описани в договорите дейности, по отглеждането на лозови масиви, поддържката на същите и събирането на продукцията, във връзка с установената и осъществявана икономическа дейност на жалбоподателя, като услугите са свързани технологично и във връзка с производството на крайния продукт-грозде, не може да се твърди липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Затова получателят, в качеството му на данъчнозадължено лице, разполагащо с данъчни фактури, отразяващи действително извършени услуги, по които дружеството е платило частично и е надлежно удостоверило счетоводно задължения във връзка със задължения, по договорени със срок плащания, след датата на данъчното събитие, има право на данъчен кредит в размер, съответстващ на платения ДДС по фактурите, респ. неправилно му са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС и лихви в резултат от това.

В този смисъл константна е практиката на СЕС, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело M. et D., C 80/11 и C 142/11, все още непубликувано в Сборника, точка 37 и цитираната съдебна практика). В тази връзка Съдът неведнъж е подчертавал, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане 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 (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело G. и др., C 110/98—C 147/98, R., стр. I 1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело C. P., C 63/04, R., стр. I 11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело K. и R. R., C 439/04 и C 440/04, R., стр. I 6161, точка 47 и Решение по дело M. et D., посочено по-горе, точка 38).

Не се доказаха в хода на съдебното производство твърденията за изграждането на схема за данъчна измама, с единствената цел да се постигне данъчно предимство в полза на жалбоподателя. За да е налице такова данъчно предимство, съгласно мотивите на дело C-255/02 /X. (H.)/, по отношение на удостоверените доставки и свързаните с тях данъчни фактури и първични счетоводни документи, следва да е установено, че за всички участници в конкретните документирани доставки, е доказано намерение за създаването и използването на документите, единствено с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не попадат в обхвата на независимата икономическа дейност на лицата и не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава симулативна конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама, следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито не са събрани в хода на ревизионното и съдебното производство. В този смисъл са и мотивите по съединени дела C-354/03 /O. (O.)/, C-355/02 /Ф./ (F.)/ и C- 484/03 /Б. X. С. (B. H.

S.)/.

По решението на СЕС от 6 септември 2012г. по дело C-324/11 G. T., само когато данъчният орган представи конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчния неутралитет допускат съдът да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. В този случай правото на приспадане може да бъде отказано, само когато данъчният орган установи въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или друг стопански субект нагоре по веригата. Както се посочва в т. 49 от цитираното решение на СЕС, такова знание или злоупотреба от страна на самото данъчно задължено лице биха могли да са налице, ако се установи, че спорните услуги са извършени от персонала на друг стопански субект, различен от издателя на фактурата, или от друг подизпълнител, но се прикрива с измамна цел действителният доставчик на услугите или пък услугите са извършени от самото данъчно задължено лице със собствен ресурс, а фактурите се използват от него с измамна цел и неправомерно ползване на правото на приспадане. Органът по приходите обаче в настоящия случай не е предоставил никакви обективни данни и доказателства за наличието на някое от посочените обстоятелства, за установяване извършването на услугите от самото данъчно задължено лице-жалбоподател. В този смисъл е практиката на ВАС по аналогични фактически установявани, вкл. и в Решение № 5403 от 13.05.2015 г. по адм.д. № 8627 от 2014 г. по описа на ВАС, I отд.

От събраните в хода на съдебното производство доказателства се установява, че доставките на услуги са реализирани и използвани за последващи доставки, свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и тези услуги са използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки във връзка с осъществяваната от него по занятие независима икономическа дейност, като не се установи по безспорен и категоричен начин симулативност на доставките, данъчна измама, заобикаляне на закона и /или знание или задължение за знание на жалбоподателя за участие в данъчна измама.

В обобщение следва да се приеме, че РА, в обжалваните части, е необоснован, с оглед различното тълкуване и прилагане на закона, във връзка с установените факти при съдебното производство и материално незаконосъобразен по изложените по-горе съображения, поради което жалбата е основателна и следва да бъде уважена, а оспореният РА отменен в оспорената част.

С оглед изхода от правния спор и направено искане от жалбоподателя, ведно с приложен списък по чл. 80 от ГПК и доказателства към него, и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати сторените от жалбоподателя съдебно-деловодни разноски в общ размер на 7286.00 лв. лева, в т.ч. ДТ-50 лв. и адвокатски хонорар-7236 лв., с ДДС, съобразен с нормата на чл.8, т. 5 от Наредба 1/09.07.2004 г. за минималните размери на

адвокатските и включен върху възнаграждението от 6030 лв. ДДС.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 63–ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, ЕИК :[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет.1 , ап. 1, представлявано от Управителя В. М. К., Ревизионен акт /РА/ № Р-22221017006565-091-001/05.06.2018 год., издаден от В. В. В.-началник сектор "Ревизии" и А. В. Е.– гл. инспектор по приходите, ръководител на ревизията, *в частта*, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит за м. 04.2017, м.08.2017, м. 09. 2017 и м. 10.2017, по фактури издадени от „БГ АГРО КОМЕРС“ ЕООД и „ЕКОФИЛ-БГ“ ЕООД, в общ размер на 300 000 лв., ведно с начислените лихви за забава, потвърден с Решение № 1252/20.08.2018 г., на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., *поради материална незаконосъобразност и необоснованост* .

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., **да заплати** на „ВИНЯ ДЕСОЛ ЕСПЕЙТ“ ООД, ЕИК :[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], вх. Б, ет.1 , ап. 1, представлявано от Управителя В. М. К., сумата от **7286.00 лева** (седем хиляди двеста осемдесет и шест лева), *представляваща съдебно-деловодни разноски*.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.

СЪДИЯ: