

РЕШЕНИЕ

№ 2895

гр. София, 25.04.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 14.03.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **4766** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на [фирма], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], регистрирано в Търговския регистър при Агенцията по вписванията под ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. В. Р., срещу Ревизионен акт № Р-22001417002805- 091-001/15.12.2017 г. издаден от Е. М. С. - орган възложил ревизията и Х. Н. А. - ръководител на ревизията при Териториална дирекция на НАП - [населено място], в частта му с която е изменен и потвърден с решение № 433/26.03.2018год.на Директора на дирекция ОДОП С..

С жалбата се оспорва ревизионният акт, в частта с която са установени задължения, различни от декларираните, както следва: По ЗДДС: За период август 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 25200лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №[ЕГН]/31.08.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период септември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 190000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015 и №[ЕГН]/30.09.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период октомври 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 20000,00лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.10.2015 и №[ЕГН]/30.10.2015г. издадени от

[фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 18000,00лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №[ЕГН]/02.11.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За период юли 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 40000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №96/22.07.2016 и №97/29.07.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 16000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №118/01.11.2016 и №121/30.11.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период декември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 22000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №128/10.12.2016г. издадена от „И. - ТТ Е. с ЕИК[ЕИК]; За период февруари 2017г. - непризнат данъчен кредит в размер 1000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №21/30.01.2017г. издадена от „Табако Лукс БГ Е. с ЕИК[ЕИК]. Твърди се, че ревизионният акт в обжалваната част е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, необоснован и немотивиран. Излагат се доводи, че фактическите констатации и направените правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и представени доказателства. Постановен и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Считат, че направените от АО констатации и изводи са незаконосъобразни. Констатациите в РА в обжалваната му част сочат, че са и в противоречие с практиката на Съда на ЕС. Поддържат, че органите по приходите е следвало да съобразят издадения ревизионен акт, в процесната част, с обстоятелството, че правото на данъчен кредит по принцип не може да бъде ограничавано - съгласно разпоредбите на европейското право, респективно решенията на СЕО - по аргумент на чл. 5, ал. 4 от Конституцията, чл. 2, ал. 2 от ДОПК и чл. 5, ал. 2 АПК, приложим в производствата по ДОПК по силата на §2 ДОПК, чл. 633 ГПК и принципът на предимство на правото на Общността над националното право. Искане се от съда отмяна на РА в оспорената част, ведно с произтичащите от това законни последици и установи задължения за обжалваните данъчни периоди в размер на декларираните. Претендират и направените в производството по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата и иска отмяна на РА, в обжалваната част, като неправилен и необоснован. Представени по делото са писмени бележки. Направено е и искане за присъждане на разноски в производството по делото.

Ответникът, чрез упълномощения си процесуален представител юрк. А. оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли жалбата, като неоснователна и недоказана и да присъди юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки по делото.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено от фактическа и правна страна следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена в срок, след изчерпване на възможността за оспорване на

ревизионния акт по административен ред, от процесуално легитимирано лице, което има правен интерес да обжалва ревизионния акт, предвид установените с него данъчни задължения.

Решение № 433/26.03.2018год.на Директора на дирекция „ОДОП“ С. е постановено във връзка с постъпила жалба вх. №53-06-343/16.01.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-117/24.01.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], чрез В. В. Р., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22001417002805-091-001 от 15.12.2017 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Х. Н. А. - ръководител на ревизията.

Разгледана по същество, жалбата е и частично основателна.

Ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22001417002805-020-001 от 05.05.2017 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 16.05.2017 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 28.02.2017 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК от датата на връчване тече тримесечен срок за извършване на ревизията, който е изтекъл на 16.08.2017 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 15.09.2017 г., съответно до 13.10.2017 г. със Заповеди №Р-22001417002805-020-002 от 14.08.2017 г. и №Р-22001417002805-020-003 от 08.09.2017 г., издадени от органа възложил ревизията.Със Заповед №РД-01-1261/11.10.2016 г., с която е изменена Заповед №РД-01-369/30.03.2016 г. е определен компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22001417002805-092-001 от 22.11.2017 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 24.11.2017 г. На ревизираното лице е предоставена възможност да подаде възражение и същото е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, като е подало възражение с вх. №7173/08.12.2017 г. срещу констатациите в РД. С възражението не са били представени допълнителни доказателства.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.Ревизията е приключила с РА №Р-22001417002805-091-001/15.12.2017 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията. РА е бил връчен по електронен път на 02.01.2018 г.

В констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК са описани извършените процесуални действия в хода на ревизията.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на търговеца и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са били връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/.В тази връзка от

ревизираното лице са били представени документи и писмени обяснения(също описани).

В хода на ревизионното производство от органите по приходите е извършен и преглед на оригинални счетоводни документи на [фирма], удостоверено с протокол обр. Кд-73 №0689581/10.08.2017 г.

Установено е, че ревизираното дружество извършва строителство на пътища и автомагистрали, транспорт и зимно почистване на пътища.

През ревизирияния период същото е реализирало проекти по реконструкция, ремонт и поддържане на пътна мрежа, на градска и друга инфраструктура на територията на страната(- [община], [община], [община] дол, [община], [община].) Дружеството е специализирано в извършване на текущ ремонт и зимно поддържане на пътищата, за което разполага със собствена високоспециализирана техника за ремонт на пътища, бетонови и асфалтови площадки, както и с необходимите машини за зимното им поддържане.

През периода дружеството е разполагало с необходимата кадрова обезпеченост, като същото е имало и изискуемите лицензи и разрешителни(описани на страница 1 и 2 от РД.)

Били са инициирани насрещни проверки на основните доставчици на дружеството и са направени справки за относими за тях обстоятелства по данни от информационната система на НАП. След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, органите по приходите са констатирали обстоятелства водещи до отказване на право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС по фактури издадени от следните доставчици:1. За данъчни периоди месец август, септември и октомври 2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 253 200,00 лв. по фактури издадени от [фирма]; 2. За данъчни периоди месец октомври, ноември и декември 2015 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 172 363,55 лв. по фактури издадени от [фирма]; За данъчен период месец февруари 2017 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 000,00 лв. по фактура издадена от [фирма]; За данъчни периоди месец юли, ноември и декември 2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 78 000,00 лв. по 5 фактури, издадени от [фирма].

В РА са възприети констатациите от РД, като е прието, че с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, същите не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Ревизиращите органи са възприели тезата за абсолютна симулация на сделки по описаните фактури т.е., че фактурирани са доставки, които не са извършени въобще, а не само между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

Жалбоподателят е оспорвал РА, като незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби.По съображения и, че фактическите констатации не са подкрепени от събраните в хода на производството доказателства, а правните

изводи са формирани.

С Решение № 433/26.03.2018год. на Директора на дирекция ОДОП С., на основание чл. 155, ал. 1, във връзка с чл. 155, ал. 2 от ДОПК, същият е отменил Ревизионен акт №Р-22001417002805-091-001/15.12.2017 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията и Х. Н. А. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчен период м. 12.2015 г.Изменил е същия в една част на установения резултат по ЗДДС, както следва: установения резултат за м. 10.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 69 306,16 лв. определил на ДДС за внасяне в размер на 43 309,45 лв. и следващите се лихви; установения резултат за м. 11.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 171 231,69 лв. определил на ДДС за внасяне в размер на 57 565,23 лв. и следващите се лихви и потвърдил РА №Р-22001417002805-091-001/15.12.2017 г., в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 07.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 02.2017 г.

Предметът на делото е конкретно определен с жалбата с която е сезиран съда.Жалбоподателят сочи, в коя част оспорва ревизионния акт, а именно в частта с която са установени задължения, различни от декларираните, както следва:По ЗДДС: За период август 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 25200лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №[ЕГН]/31.08.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период септември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 190000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015 и №[ЕГН]/30.09.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период октомври 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 20000,00лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.10.2015 и №[ЕГН]/30.10.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 18000,00лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №[ЕГН]/02.11.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За период юли 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 40000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №96/22.07.2016 и №97/29.07.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 16000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №118/01.11.2016 и №121/30.11.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период декември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 22000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №128/10.12.2016г. издадена от „И. - ТТ Е. с ЕИК[ЕИК];За период февруари 2017г. - непризнат данъчен кредит в размер 1000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №21/30.01.2017г. издадена от „Табакo Лукс БГ Е. с ЕИК[ЕИК].

Пред Административен съд София – град е подадена жалба с вх. № 53 – 04 – 263 от 18.04.2018год. по описа на ДОДОП.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт, включва преценка дали е издаден от компетентен

орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

РА е издаден от възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК/ от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.–ръководител на ревизията, изложено и по - горе/.Поради това РА е валиден, издаден от компетентен орган съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. дело № 10/2016 г. на О. на ВАС, I и II колегия.

Релевираните в жалбата доводи за допуснати процесуални нарушения не представляват 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, основаниято и размера на същото.

Относно фактурираните доставки на стоки от [фирма]:

През ревизирания период от [фирма] са били фактурирани доставки на инертни материали, както следва: 18 967 куб. м. пясък; 23 231 куб. м. филц и 26 650 куб. м. трошен камък.Стоките са поръчани във връзка с проект „Реконструкция и основен ремонт на улици на територията на [община] баня“, изпълнението на който е било възложено на [фирма] с Решение №РД-08-545 от 05.10.2015 г. Същият проект е бил прекратен от [община] баня с Решение №РД-08-186 от 22.01.2016 г. С цел доказване на реалността на доставките от страна на ревизираното дружество и неговия доставчик са били представени копия от спорните фактури, формуляри за поръчка и договор за добиване и продажба на каменни фракции и пясък. Ревизиращият екип е направил извод за липса на реална доставка на стоки.Мотивите са, че цитираните инертни материали по своята същност представляват родово определени вещи и собствеността върху тях се прехвърля с тяхното индивидуализиране чрез отделянето им от съвкупността и предаването на стоката - аргумент от чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите и чл. 327, ал. 1 от Търговския закон.

От извършената проверка в счетоводството на [фирма] е установено, че спорните фактури, издадени от доставчика [фирма] са осчетоводени при дружеството-жалбоподател както следва: за начисленото задължение към доставчика:

Д-т смет. с/ка 302 Материали

Д-т смет. с/ка 602 Разходи за външни услуги Д-т смет. с/ка 4531 ДДС на покупките К-т смет. с/ка 401 Доставчици

- за извършено плащане към доставчика:

Д-т смет. с/ка 401 Доставчици

К-т счет. с/ка 503 Разплащателна сметка в лв.

Изготвена е хронология на счетоводните записи. Процесите фактури са отразени в дневниците за покупки на [фирма] за съответните данъчни периоди и по тях е ползван данъчен кредит.

Установено е, че разплащанията по фактурите са извършени към [фирма] по банков път, както е посочено в колона 10 на Таблица 1, видно от приетото заключение на вещото лице по изпълнената по делото ССЕ, заключението по която не е оспорено от страните, и съдът изцяло кредитира, като обективно и обосновано, но частично в общ размер на 134 200 лв. На 02.06.2017 г. е сключен Договор за продажба на вземане между [фирма] като Цедент и [фирма] с ЕИК[ЕИК] като Цесионер с предмет: Цедентът прехвърля вземането си от [фирма] в размер на 1 735 180 лв. Съгласно представени по делото банкови бордера на жалбоподателя /стр.107 - 125 червено в основна папка/ [фирма] е превело суми в общ размер на 1 252 950 лв. на [фирма] с основание „по договор за цесия”.

Представени са били Договор за добиване и продажба на каменни фракции и пясък от 01.07.2015 г. между [фирма] като Продавач и [фирма] като Купувач на 18967 куб.м. пясък; 23231 куб.м. филц и 26650 куб м. трошен камък. Договор за отговорно пазене от 28.08.2015 г. между [фирма] като Влогодател и [фирма] като Влогодател на 18967 куб.м. пясък; 23231 куб.м. филц и 26650 куб м. трошен камък.Констативен приемо-предавателен протокол за безвъзмездно отговорно пазене от 31.08.2015 г. между [фирма] като Влогодател и [фирма] като Влогодател по ф-ра № [ЕГН]/31.08.2015 г. за 8400,000 куб.м. трошен камък и 3230,770 куб.м. филц;Констативен приемо-предавателен протокол за безвъзмездно отговорно пазене от 30.09.2015 г. между [фирма] като Влогодател и [фирма] като Влогодател по ф-ра № [ЕГН]/30.09.2015 г. за 18300,000 куб.м. пясък, 18250,000 куб.м. трошен камък и 20000,000 куб.м. филц;Констативен приемо-предавателен протокол за безвъзмездно отговорно пазене от 30.10.2015 г. между [фирма] като Влогодател и [фирма] като Влогодател по ф-ра № [ЕГН]/30.10.2015 г. за 666,670 куб.м. пясък;Договор за наем на вещ от 01.07.2015 г. между [фирма] като Наемател и [фирма] като Наемодател за временно и възмездно ползване Верижен багер марка Н., сериен № N. - цена

30000 лв. на месец /без ДДС/ и анекс към договора от 01.08.2015 г. с промяна на наемната цена на 75 000 лв. /без ДДС/ общо за три месеца. Договор за наем на вещ от 01.07.2015 г. между [фирма] като Наемател и [фирма] като Наемодател за временно и възмездно ползване Мобилна миеша пресевна инсталация - цена 60000 лв. на месец /без ДДС/ и анекс към договора от 01.08.2015 г. с промяна на наемната цена на 68 000 лв. /без ДДС/ общо за три месеца; Договор за наем на вещ от 01.07.2015 г. между [фирма] като Наемател и [фирма] като Наемодател за временно и възмездно ползване Багер товарач фадрома - цена 50000 лв. за месеците от 01.07.2015 г. до 30.09.2015 г.; Договор за наем на вещ от 01.07.2015 г. между [фирма] като Наемател и [фирма] като Наемодател за временно и възмездно ползване Гондола - цена 40000 лв. за месеците от 01.07.2015 г. до 30.09.2015г.

Съгласно Уведомително писмо от [фирма] до [фирма] /стр.496-497 приложение № 3 по делото/ по повод неуредени сметки между двете дружество част от инертните материали са били предвидени за конкретен обект в [населено място] баня с предмет „Реконструкция и основен ремонт на улици на територията на [община] баня”, но изпълнението му не се е състояло поради прекратяване на процедурата по възлагане на обществена поръчка.

Видно от заключението на вещото лице, което съдът кредитира, по обяснение от счетоводството на жалбоподателя поръчаните и закупени материали от посочения доставчик впоследствие са били пренасочени към други обекти в периоди извън обсега на процесното ревизионно производство.

По отношение на доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК], е извършена проверка в Търговски регистър към АВ и е установено, че дружеството няколко пъти след 03.07.2013 г. е било прехвърлено. Понастоящем се води на адрес в [населено място], [улица]. На посоченото място не се откри лице за контакт и проверка на счетоводни документи. От информационната система на НАП е установено, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 12.03.2010 г. и е дерегистрирано на 02.11.2015 г. по инициатива на данъчен орган.

Във връзка с ПИНП № П-22220317106304-141-001/07.08.2017 г. на ТД на НАП [населено място] за [фирма] са представени

документи с придружително писмо от дружеството с вх. № 03-5306-3200/04.10.2017 г. по описа на НАП /стр. 482 гръб 496 в приложение № 3 по делото/. Съгласно констатациите на ПИНП № П-22220317106304-141-001/07.08.2017 г., спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на [фирма] за съответните данъчни периоди.

Последната посочена фактура е издадена на датата на deregистрация на доставчика [фирма], регистрацията обаче не е основание въведено като изрична предпоставка за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит за получател по доставка, за която получателят притежава данъчна фактура, съдържаща отбелязване на размера на ДДС на отделен ред. В този смисъл и относимата практика на Съда на Европейския съюз относно тълкуване на нормите на общностното право и на ВАС (Решение № 16470/10.12.2013 г.) по аналогични казуси. С Решение от 22.12.2009 г. по дело D., C-438/2009 г. съдът се е произнесъл, че член 18, параграф 1, буква а) и член 22, параграф 3, буква б) от Шеста директива 77/388 Е. на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота - общата система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа, изменена с Директива 2006/18/ЕО на Съвета от 14.02.2006 година трябва да се тълкуват в смисъл, че данъчнозадълженото лице има право на приспадане на данъка върху добавената стойност, платен за доставки на услуги, предоставени му от друго данъчнозадължено лице, което не е регистрирано за целите на този данък, когато фактурите за тези доставки съдържат цялата изискуема информация по посочения член 22, параграф 3, буква б), и в частност информацията, която е необходима за идентифициране на издателя на фактурите и на естеството на предоставените услуги.

Следователно deregистрацията на доставчикът не представлява основание за отказ да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит за получател по облагаема доставка на услуги.

Необосновано ревизиращите органи са обсъждали основно въпроса с кадровата обезпеченост на доставчика. Само поради единствения мотив за липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици не може да се ограничи

правото на получателя по доставка на стоки и услуги да приспадне данъчен кредит за платените от него стоки и услуги, ползвани за целите и в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама /решение на С. по дело С-18/13/. Както Съдът на ЕС многократно приема в практиката си (решенията по делата „Б.“, „Ф.“ и цитираната в тях практика и др.), 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. В случая органите по приходите излагат съображения предимно свързани с липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците, като в същото време не се позовават и не представят доказателства за наличие на данъчна измама.

Съгласно решението по дело С-18/13 от 13.02.2014 г. обаче, именно данъчна измама трябва да бъде доказана във връзка с липсата на материална или кадрова обезпеченост, както и пропуските в счетоводната отчетност на доставчиците. При липса на установена данъчна измама, посочените пропуски сами по себе си не могат да бъдат основание за отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. В посоченото решение се разяснява, „че само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, нито разходите за услугата в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама.“ Съобразно т. 46 - 53 от визираното Решение на С. по дело С-342/11, в хипотезите, при които доставката не е извършена между посочените във фактурите страни, проверката дали самият издател на фактурата е осъществил въпросната сделка е предпоставена от наличието на конкретни улики за наличието на

измама, предоставени от данъчния орган /.

Видно от събраните доказателства посочените инертни материали са конкретно посочени и видово определени, в предмет на доставката, същото конкретно е посочено и от вещото лице в заключението в констативно – съобразителната част, като от анализа на документи доставчикът е фактурират изброените в таблица 1, колона 4./л. 294 от делото/.

От доказателствата изброени по горе(цитираните договори и констативни приемо - предователни протоколи), приети като доказателства по делото и неоспорени от страните, се опровергават фактическите изводи на органа довели до непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит, а именно, че към момента на издаване на фактурите не е установена наличност на съответните видове стоки в патримониума на доставчика.

В подкрепа на доводите в жалбата за реалност на извършените доставки на пясък, филц и трошен камък са сключените между страните договори за влог.

Договорът за влог е неформален, реален договор, като същия се счита за сключен, когато влаганата вещ се предаде въз основа на постигнато между страните съгласие, като влогоприемателят се задължава да пази вещта и да я върне на влогодателя на уговорения срок или след поискване без или срещу заплащане на възнаграждение/ Решение №201/09.10.2017 година по гр.д. №5386/2016 година ВКС, 4-то [населено място]/. За да е налице договор за влог е необходимо да има съвпадане на волеизявленията на страните и предаване на вещта от влогодателя на влогоприемателя, предвид реалния характер на договора. В случая са изпълнени изискванията на закона, като е налице съвпадане на волеизявленията на страните и предаване на вещта от влогодателя на влогоприемателя, което безспорно се доказва представените констативни приемо-предователни протоколи за безвъзмездно отговорно пазене, с посочване на вещите и на съответните количества в кубически метра.

Цитираните констативни протоколи носят и датите на издаване на фактурите за доставка на съответните инертни материали от

[фирма] към [фирма].

На следващо място налице е и пълно съвпадение на описаните вещи, като вид и количество по доставките, предмет на спорните фактурите и констативните приемо-предавателни протоколи.

От извършената проверка в счетоводството на [фирма] е установено, видно от заключението на вещото лице, че спорните фактури, издадени от доставчика "И.-ТТ" Е. са осчетоводени при дружеството-жалбоподател както следва: за начисленото задължение към доставчика:

Д-т счет. с/ка 602 Разходи за външни услуги /СМР/

Д-т счет. с/ка 4531 ДДС на покупките К-т счет. с/ка 401 Доставчици

- за извършено плащане към доставчика:

Д-т счет. с/ка 401 Доставчици

К-т счет. с/ка 503 Разплащателна сметка в лв.

Разплащанията по фактурите са извършени по банков път, като са представени платежни документи /банкови бордера с дати/ - ССЕ –л. 7. Изготвена е хронология на счетоводните записи. Процесиите фактури са отразени в дневниците за покупки на [фирма] за съответните данъчни периоди и по тях е ползван данъчен кредит.

По отношение на доставчика [фирма] с ЕИК[ЕИК], ССЕ е извършила проверка в ТР към АВ и установила, че дружеството няколко пъти след 28.03.2017 г. е било прехвърлено. Понастоящем се води на адрес в [населено място], [улица]. На посоченото място не се откри лице за контакт и проверка на счетоводни документи. От информационната система на НАП е видно, че [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 01.04.2013 г. и е deregистрирано на 11.09.2017 г. по инициатива на данъчен орган.

Във връзка с ПИНП № П-22002317102681-141-001/28.06.2017 г. на ТД на НАП [населено място] за [фирма] са представени документи от дружеството с вх. № Д. 752/23.06.2017 г. по описа на НАП офис К. /стр. 714-771 приложение № 4 по делото/. От тях се установява, че спорните фактури, издадени на [фирма] са

осчетоводени при доставчика: за начисленото вземане от клиента:

Д-т счет. с/ка 411 Клиенти,

К-т счет. с/ка 703/1 Приходи строителство,

К-т счет. с/ка 4532 Начислен данък продажби

- за получено плащане от клиента:

Д-т счет. с/ка 503 Разплащателна сметка в лв.

К-т счет. с/ка 411 Клиенти

Съставени са журнали /хронология/ на счетоводни сметки. Съгласно констатациите на ПИНП № П-22002317102681-141-001/28.06.2017 г., спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на [фирма] за съответните данъчни периоди.

Представени са: Договор от 18.07.2016 г. между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител с предмет: Основен ремонт на ОДЗ „Г. Б.“ - [населено място], съгласно количествено-стойностна сметка, неразделна част от договора; количествено-стойностна сметка с описание на СМР, количество, ед. цена, обща цена, ДДС, обща стойност на обекта 150 000 лв.; Протокол № 1 за установяване на действително извършени видове СМР от 22.07.2016 г.; Договор за изработка от 27.07.2016 г. между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител с предмет: Изпълнение на СМР във връзка с реализацията на Национална програма за енергийна ефективност на Многофамилна жилищна сграда с адрес [населено място], [улица] Й. С. [жилищен адрес] и Б; количествено-стойностна сметка с описание на СМР, количество, ед. цена, обща цена, ДДС, обща стойност на обекта - 216 000 лв.; Споразумение от 19.09.2016 г. за прекратяване на договора по взаимно съгласие, съгласно което Възложителят следва да заплати на Изпълнителя възнаграждение в размер на 75 000 лв. /без ДДС/ за извършените до момента СМР с приложена количествено-стойностна сметка; Протокол Обр. 19 за установяване завършването и заплащането на натуралните видове СМР; Договор за изработка от 26.10.2016 г. между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител с предмет: Изпълнение

на СМР във връзка въвеждане на мерки за енергийна ефективност в изпълнение на проект за повишаване на енергийната ефективност в сгради от важно социално значение в [община]; количествено-стойностна сметка с описание на СМР, количество, ед. цена, обща цена, ДДС, обща стойност на обекта - 228 000 лв. Протокол № 1 за установяване на действително извършени видове СМР от 10.12.2016 г.

От оборотните ведомости на [фирма] за м.07.2016 г., м.11.2016 г. и м.12.2016 г. вещото лице е установило , че дружеството не разполага с ДМА: отчетени са минимални стойности за начислени възнаграждения на персонал по трудови договори и осигуровки. В същото време на стр.155 червено, в основна папка по делото е приложена Справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори при доставчика за периода от 01.07.2016 г. до 31.12.2016 г., от която е видно, че през процесния период [фирма] е имало назначени на трудов договор 7 /седем/ лица, от които 6 лица на длъжност „работник поддръжка на пътища”.Но по единствения мотив за липса на кадрова и материална(както сочи органа и техническа обезпеченост) обезпеченост на преките доставчици не може да се ограничи правото на получателя по доставка на стоки и услуги да приспадне данъчен кредит за платените от него стоки и услуги, ползвани за целите и в икономическата му дейност, както вече съдът изложи мотиви по – горе. Получените доставки по цитираните фактури са използвани за извършване на последващи доставки, в които жалбоподателя е участвал в качеството на изпълнител по договори с негови възложители.

Съгласно заключението на вещото лице по ССЕ безспорно е наличието на съответствие на описаните видове и количества услуги/стоки по получените доставки предмет на спорните фактури, издадени от [фирма], както и подписаните във връзка с това договори, приемо-предавателни протоколи и други съпътстващи документи с извършените от дружеството последващи доставки.С оглед на изложеното и незаконосъобразно е направен извод за липса на реална доставка.Само по себе си обстоятелството, че дружеството е било няколко пъти прехвърляно, както и не е открито на посочения адрес, като експертизата е работила до документи събрани в хода на ревизията, както и преценено с оглед

съвкупността от доказателства, не води до извод, че доставките не са извършени реално от доставчика(Последното се отнася и за [фирма]).

С оглед на изложеното се оборват констатациите на органите по приходите по отношение на цитираните фактури, като съдът приема, че е налице действителна и реална доставка по същите.

Поради изложеното настоящият състав намира, че РА е незаконосъобразен и следва да бъде отменен в частта относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит: За период август 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 25200лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №[ЕГН]/31.08.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК:[ЕИК]; За период септември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 190000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015 и №[ЕГН]/30.09.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период октомври 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 20000,00лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.10.2015 и №[ЕГН]/30.10.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 18000,00лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №[ЕГН]/02.11.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК], За период юли 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 40000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №96/22.07.2016 и №97/29.07.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 16000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №118/01.11.2016 и №121/30.11.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период декември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 22000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №128/10.12.2016г. издадена от „И. - ТТ Е. с ЕИК:[ЕИК].

За данъчен период месец февруари 2017 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 000.00 лв. по фактура издадена от

[фирма].

Ревизиращите органи са извършили редица действия, целящи установяване на факти и обстоятелства, относими към претендираното от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от описания в акта доставчик. От доказателствата по преписката се установява, че в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на [фирма], дружество сочено като доставчик, като от същото са изискани конкретни доказателства относно доставката по спорната фактура. Такива не са представени, както в хода на ревизията, така и в производството пред настоящата инстанция.

За доказване реалността на доставката от жалбоподателят са представени единствено фактура и фискален бон за извършено разплащане с контрагента. По преписката липсват както приемо-предавателни протоколи, така и договори за покупко-продажба на стоката. Отделно от това [фирма] не е включил в дневниците си за продажби, спорната фактура.

Предвид изложеното в случая не може да се приеме, че доставките към ревизираното лице с предмет стоки/авто гуми/, документираните със спорната фактура, са осъществени от дружеството, сочено като издател. От анализа на представените доказателства може да се направи извод, че не са представени такива за фактическо прехвърляне собствеността върху стоките. В тази връзка следва логичният извод, че в случая липсва реално осъществяване на такива от доставчика и РА следва да се потвърди в тази част.

Дружеството доставчик е декларирало основна дейност- търговия на дребно в неспециализирани магазини предимно с хранителни стоки, напитки и тютюневи изделия.

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 8100 лв. /осем хиляди и сто лева/, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съобразно уважената част от жалбата. Като на ответника следва да бъдат присъдени направени в производството по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 300лв. съгласно Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските

възнаграждения(чл. 8, ал. 1, т. 1), предвид отхвърлената част.

Воден от горното Административен съд София - град, III отделение, 36 - ти състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], регистрирано в Търговския регистър при Агенцията по вписванията под ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. В. Р., Ревизионен акт № Р-22001417002805- 091-001/15.12.2017 г. издаден от Е. М. С. - орган възложил ревизията и Х. Н. А. - ръководител на ревизията при Териториална дирекция на НАП - [населено място], в частта му с която е изменен и потвърден с решение № 433/26.03.2018год.на Директора на дирекция ОДОП С. относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит: за период август 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 25200лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 от същия закон по фактура №[ЕГН]/31.08.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период септември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 190000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015, №[ЕГН]/30.09.2015 и №[ЕГН]/30.09.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период октомври 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 20000,00лв. на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.6 и 9 от същия закон по фактури №[ЕГН]/30.10.2015 и №[ЕГН]/30.10.2015г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2015г. - непризнат данъчен кредит в размер 18000,00лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактура №[ЕГН]/02.11.2015г. издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За период юли 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 40000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №96/22.07.2016 и №97/29.07.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период ноември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 16000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от същия закон по фактури №118/01.11.2016 и №121/30.11.2016г. издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]; За период декември 2016г. - непризнат данъчен кредит в размер 22000лв. на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка

с чл.9 от същия закон по фактура №128/10.12.2016г. издадена от „И. - ТТ Е., с ЕИК[ЕИК], като отхвърля жалбата на [фирма], в останалата част.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от управителя В. В. Р. сумата от 8100 лв. /осем хиляди и сто лева/, разноски по делото.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от управителя В. В. Р. да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 300лв.(триста лева), за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: