

РЕШЕНИЕ

№ 4868

гр. София, 15.09.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 11.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **1625** по описа за **2019** 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 повод Решение № 1686 от 07.02.2019 г. по адм. дело № 7346/2018 г. по описа на ВАС, Осмо отделение, с което е отменено Решение № 1596 от 12.03.2018 г., постановено по адм. дело № 3955/2017 г. по описа на Административен съд - София-град, Първо отделение, 57 състав, с което по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] е отменен Ревизионен акт № Р-22221016001510-091-001 от 06.10.2016 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Д. Н. К. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 356 от 13.03.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП.

С цитираното Решение № 1686 от 07.02.2019 г. по адм. дело № 7346/2018 г. по описа на ВАС, Осмо отделение са констатирани допуснати от първоинстанционния съд съществени нарушения на съдопроизводствените правила, поради което решението е отменено и делото е върнато за ново разглеждане от друг съдебен състав. Съгласно дадените указания в новото първоинстанционно производство съдът следва на първо място да се произнесе по отношение на действителността на оспорения ревизионен акт, в това число дали е издаден от компетентен орган и при спазване на административно-производствените правила. На второ място следва да даде указания за представяне на точен превод на български език на представените отчети съдържащи се в делото и да се извърши уточнение какво точно се оспорва на

договорът, след това процесуално действие, съдът следва да запита жалбоподателят дали иска да се ползва от оспорените писмени доказателства – по точно представеният договор от 18.02.2013г., като след неговият отговор, съдът следва да извърши преценка дали да се открие производство по чл. 193 от ГПК. След изпълнение на това указание при постановяване на решението съдът следва да извърши преценка на всички събрани доказателствата, да съобрази правилата на чл. 236 ал. 2 и чл. 12 ГПК, във вр. с § 2 ДР ДОПК и изложи собствените си фактически констатации и правни изводи въз основа на тях в рамките на съдебния контрол като даде задълбочен отговор на наведените в РА и в жалбата доводи и възражения на страните, да извърши задълбочен анализ заедно и поотделно на събраните писмени доказателства и на ССЕ и от там да посочи налице ли са предпоставките за данъчен кредит или не.

В проведеното по делото открито заседание пред АССГ, жалбоподателят се представлява от адв. В., който поддържа жалбата и моли за уважаването ѝ. Претендира разноски по списък. Съображения за незаконосъобразност на РА излага в писмени бележки.

Ответникът - директорът на дирекция ОДОП, чрез процесуалния си представител юрк. В. оспорва жалбата, като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на претендираните от жалбоподателя разноски.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221016001510-020-001 от 09.03.2016 г., връчена на 16.03.2016 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221516001510-020-002 от 14.06.2016 г., издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., било възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.11.2015 г. до 31.01.2016 г.

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е регистрирано по реда на ДОПК в ТД на НАП – С. на 29.04.2004 г. и е дъщерно дружество на унгарската фирма М. Т. Plc. Дейността на дружеството през ревизирания период е предоставяне на далекосъобщителни услуги на територията на България чрез обществена далекосъобщителна мрежа за пренос на данни и осъществяване на далекосъобщения, чрез далекосъобщителна мрежа за предоставяне на услугата линии под наем, включително международни линии под наем и гарантирана международна свързаност до интернет. Дейността е осъществявана в офис, находящ се в [населено място], [улица], ет.1, собственост на [фирма], за което е представен договор за наем от 01.07.2010 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 11.07.2005 г.

С оглед изясняване на фактите по случая, проверяващият екип е отправил искания за представяне на документи и писмени обяснения от РЛ и е извършил насрещни

проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в съответните протоколи за извършени насрещни проверки. Извършена е проверка в офиса на дружеството, където са прегледани счетоводните и фирмени документи за ревизирия период.

Ревизията е потвърдила правото на приспадане на данъчен кредит за декларираните доставки на услуги, посочени в дневниците за покупки и СД с доставчици [фирма], [фирма] и [фирма].

Право на приспадане на данъчен кредит в размер на 67 236,89 лв. е отказано по издадените от [фирма], ЕИК[ЕИК] фактури.

В представените в хода на ревизията писмени обяснения [фирма] посочва, че за извършване на дейността се нуждае от външни изпълнители на услуги, свързани със задържането и увеличаването на продажбите. За целта има сключен договор от 10.05.2011 г. за търговско сътрудничество, между [фирма], като търговец и [фирма], като посредник. Съгласно договора посредникът се задължава да извършва посреднически услуги при продажба на услугите, предлагани от търговеца на територията на България. Разяснен е механизмът на плащане. Приложено е копие от договора, анекс № 2 от 01.01.2015 г. относно постигнати договорености във връзка с допълнителни плащания, разпечатки за изплатени комисионни възнаграждения и три разпечатки, наречени „Седмичен доклад“, в който са описани дейности, извършени от посредника.

В хода на ревизията е извършена е насрещна проверка на [фирма], резултатите, от която са обективирани в ПИНП № П -03000316089276-141-001 от 14.06.2015 г. Установено, че дружеството е регистрирано по реда на ДОПК на 18.07.2006 г. и по ЗДДС, считано от 17.01.2007 г.

До [фирма] е отправено ИПДПЗОЛ № П-03000316089276-040-001 от 16.05.2016 г., връчено на 16.05.2016 г., в отговор на което с протокол за предаване на документи на орган по приходите вх. № 20733 от 30.05.2016 г. са предадени следните документи: процесните фактури, извлечения от счетоводни сметки и регистри на [фирма], разчетно-платежни ведомости; декларация за свързани лица, в която е посочено, че [фирма] не е свързано лице с жалбоподателя; договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г. и анекс №2 към него; декларация от Ф. М., представляваща [фирма], в която е посочено, че основната дейност на дружеството е „посредническа дейност в продажбата на телекомуникационните услуги“. Дадено е обяснение, че за целта има наето лице по трудов договор на длъжност „специалист търговия“, като същото има завършено образование в Технически университет – В. и в Икономически университет – В.. Посочено е, че управителката на [фирма] също е ангажирана с личен труд и има завършено висше образование в ТУ – В., а също и това, че за подпомагане на дейността ползва подизпълнител – „ЗТ К.“ Е.. Пояснено е също, че дружеството разполага със служебен автомобил, който се ползва при пътувания за срещи с клиенти, като разходите се документират с пътни листа и заповеди за командировка; опис на клиентите, обслужвани от [фирма]; свидетелство за регистрация на товарен автомобил, марка „Фиат“, модел „Д.“, рег. [рег.номер на МПС] ; фактури № [ЕГН]

от 30.11.2015 г., № [ЕГН] от 28.12.2015 г., № [ЕГН] от 20.01.2016 г. и № [ЕГН] от 27.01.2016 г., издадени от „ЗТ К.“ Е., ЕИК[ЕИК], с предмет – възнаграждение по договор за търговско сътрудничество от 24.10.2011 г. между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/ и анекс № 1 от 01.01.2015 г. към договора за сътрудничество от 24.10.2011 г., ведно с отчети към тях. Представен е и договор от 24.10.2011 г. и анекс №1 от 01.01.2015 г. към него.

Съгласно договора за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., сключен между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/, търговецът възлага, а посредникът приема, да извършва, срещу уговореното в договора възнаграждение, посреднически услуги при продажба на услугите, предлагани от търговеца на територията на България. С т.5 от договора е уговорено търговецът да заплаща на посредника възнаграждение в размер на 20% от месечната брутна печалба оборот за всички услуги на месечна база, предоставени със съдействието на посредника в изпълнение на посредничеството за целия период на валидност на договора с клиента.

С анекс № 2 от 01.01.2015 г. към договора за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., сключен между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/, страните са се споразумели търговецът да заплаща еднократно допълнително възнаграждение на посредника в размер 10% от годишната брутна печалба за 2015 г. от клиентите, обект на посредническа дейност, в случай че нетният оборот от продажби, от клиентите, обект на посредническа дейност без ДДС надхвърли 1 000 000 EUR.

Ревизиращият екип е приел, че не става ясно как се определя размера на възнаграждението, респективно размера на данъчната основа по фактурите, като понятието „20% процента от месечната брутна печалба“ за определяне на възнаграждението на посредника е неточно, неясно и не формира еднозначна данъчна основа за дадена доставка на услуга съгласно чл.26 от ЗДДС. Прието е също, че не е представена детайла информация за броя клиенти и за кои клиенти се отнася посредническата услуга, какви са фактическите последици, какъв е финансовия резултат от посредничеството.

Направен е извод, че по отношение на фактурите, включени в дневниците за покупки през ревизирания период с посочен доставчик [фирма], не са изпълнени изискванията на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС и не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 67 236,89 лв.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22221016001510-092-001 от 27.07.2016 г., връчен по електронен път на 28.07.2016 г.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22221016001510-091-001 от 06.10.2016 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Д. Н. К. – ръководител на ревизията, връчен на 10.10.2016 г.

С жалба вх. № 53-06-4920 / 24.10.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-2209/24.10.2016 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., дружеството е оспорило РА по административен ред.

С решение № 356 / 13.03.2017 г. на директора на дирекция „ОДОП”, РА е потвърден в оспорената част.

От приетата по адм. дело № 3955/2017 г. по описа на Административен съд - София-град, Първо отделение, 57 състав, съдебно – счетоводна експертиза се установява следното:

[фирма] е изготвяло месечни отчети във вид на електронни таблици за издадени фактури към клиенти на [фирма], които се обслужват от [фирма] и за постъпилите по тях плащания, като срещу всяка фактура е отбелязано датата на постъпване на сумата и постъпила сума.

[фирма] е изготвяло седмични отчети във вид на електронни таблици за клиенти на [фирма], които са били обслужвани от дружеството. В седмичните отчети са отбелязвани, както действията, които са извършени по повод настоящи клиенти, така и по повод привличане на потенциални клиенти.

Данните от съставените отчети /касаещи определянето на възнагражденията по фактури № 86/ 27.11.2015 г., № 87/ 08.12.2015 г., № 88/ 21.12.2015 г., № 89/ 15.01.2016 г. и № 90/ 25.01.2016 г./ съответстват на съставените между [фирма] и [фирма] и подписани на 24.08.2016 г. протоколи към същите фактури.

[фирма] е признало прихода по фактурите, издадени към негови клиенти, които са посочени в протоколите от 24.08.2016 г. към фактури № 86/ 27.11.2015 г., № 87/ 08.12.2015 г., № 88/ 21.12.2015 г., № 89/ 15.01.2016 г. и № 90/ 25.01.2016 г. и същия счетоводно е начислен за месеца, в който клиентът е приел за изпълнени услугите.

Постъпилите плащания от клиентите на [фирма], описани във всеки един от протоколите, въз основа на които е определено възнаграждението на [фирма], съответстват на сумите, които са постъпили в [фирма] и/или на двустранно подписаните протоколи.

Възнаграждението по фактура № [ЕГН]/ 27.11.2015 г. съответства на договореното в т. 5.1. от договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията в периода 30.10.2015 г. – 23.11.2015 г. за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма] /в този период са извършвани плащания по фактури, които са били издадени в периода май – ноември 2015 г./.

Възнаграждението по фактура № [ЕГН] /08.12.2015 г. съответства на договореното в т. 5.1. от договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията в периода 26.11.2015 г. – 04.12.2011 г. за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма] /в този период са извършвани плащания по фактури, които са били издадени в периода юни – декември 2015 г./, с изключение на възнаграждението, което е определено по фактура № [ЕГН]/ 01.10.2015 г. с клиент [фирма]. Определеното възнаграждение за този клиент е в съответствие с алгоритъма посочен в т. 5.1. от договор за търговско посредничество

от 10.05.2011 г. и т. 5.2. от договор за търговско посредничество от 18.02.2013 г.

Възнаграждението по фактура № [ЕГН]/ 21.12.2015 г. съответства на договореното в т. 5.1. от договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията в периода 08.12.2015 г. – 18.12.2015 г. за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма] /в този период са извършвани плащания по фактури, които са били издадени в периода октомври 2014 – декември 2015 г./.

Възнаграждението по фактура № [ЕГН]/ 15.01.2016 г. съответства на договореното възнаграждение, съгласно Анекс № 2/ 01.01.2015 г. към договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията в периода 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г. за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма] /в този период са извършвани плащания по фактури, които са били издадени в периода юни 2014 – декември 2015 г./.

Възнаграждението по фактура № [ЕГН]/ 25.01.2016 г. съответства на договореното в т. 5.1. от договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията в периода 22.12.2015 г. - 21.01.2016 г. за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма] /в този период са извършвани плащания по фактури, които са били издадени в периода юли 2015 г. – януари 2016 г./, с изключение на възнаграждението, което е определено по фактура № [ЕГН]/ 02.11.2015 г. с клиент [фирма]. Определеното възнаграждение са този клиент е в съответствие с алгоритъма посочен в т. 5.1. от договор за търговско посредничество от 10.05.2011 г. и т. 5.2. от договор за търговско посредничество от 18.02.2013 г.

Разхода по издадените от [фирма] фактури № 86/ 27.11.2015 г., № 87/ 08.12.2015 г., № 88/ 21.12.2015 г., № 89/ 15.01.2016 г. и № 90/ 25.01.2016 г. са осчетоводени от [фирма], като от страна на [фирма] са представяни ежемесечни отчети във връзка с изпълнението на договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г. между двете дружества.

На 26.06.2016 г. от страна на [фирма] е представен годишен доклад за 2015 г., в който са описани проведените срещи и други извършени работи във връзка с изпълнението на сключения договор за търговско сътрудничество между [фирма] и [фирма] от 10.05.2011 г.

С молба от 08.11.2017 г. по адм. дело № 3955/2017 г. по описа на Административен съд - София-град, Първо отделение, 57 състав от [фирма] са представени доказателства по опис, включително договор за търговско сътрудничество от 18.02.2013 г. между „Н.“ Е. /търговец/ и [фирма] /посредник/, съгласно който търговецът възлага, а посредникът приема да извършва, срещу уговореното в договора възнаграждение, посреднически услуги, изразяващи се в подписването на договор за предоставяне на телекомуникационни услуги, между [фирма] и [фирма].

Във връзка с оспорване от страна на ответника с протоколно определение от 20.06.2019 г. съдът е открил производство по реда на чл. 193 ГПК за

установяване на истинността (верността) на договор за търговско сътрудничество от 18.02.2013 г. Във връзка с така откритото производство по искане на жалбоподателя е разпитан свидетел и е допусната и приета съдебно – графологична експертиза, която съдът кредитира като обективно и компетентно изготвена. От заключението се установява, че подписите, положени на договора за търговско сътрудничество от името на Д. Н. Г., Ж. П. Б. и Ф. М. М., са положени съответно от Д. Н. Г., Ж. П. Б. и Ф. М. М..

Разпитаният по делото свидетел Д. Н. Г. заявява, че е бил пълномощник на Л. Ч. от 2012 г. до началото на 2019 г. През 2013 г. е работил като финансов директор при жалбоподателя и в качеството му на пълномощник през 2013 г. е подписал договор за търговско сътрудничество с „К.“, техен ключов клиент. Договорът е бил подписан в началото на 2013 г. След предявяване на договора от 18.02.2013 г. свидетелят заявява, че това е договорът който е подписал и потвърждава, че положеният подпис е негов. Посочва, че предмет на договора са били услуги за пренос на данни, като и преди е сключва договори с „К.“ със сходен предмет.

Съдът кредитира показанията на свидетеля като последователни и логични, същите кореспондират напълно помежду си, и на писмените доказателства по делото, като не се установява някаква пряка заинтересованост по делото, макар свидетелят да е работил при жалбоподателя. Същевременно в хода на съдебното производство ответникът не ангажира никакви доказателства във връзка с указаната му доказателствена тежест и при условията на чл. 194, ал. 2 ГПК, съдът приема, че оспорването не е доказано, а документът е истински.

С молба от 29.08.2019 г. жалбоподателят представи 59 бр. седмични отчети в превод на български език.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата срещу РА е **основателна**.

РА № Р-22221016001510-091-001 / 06.10.2016 г., е издаден от компетентни органи по приходите – възложилият ревизията началник сектор „Ревизии“ Т. П. Н., определена поименно и функционално в заповед № РД-01-1332 / 12.10.2015 г. на директора на ТД на НАП и Д. Н. К., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р-22221016001510-020-002 от 14.06.2016 г.

РА е подписан с квалифициран електронен подпис на издателя му, валиден към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверение по чл. 25, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведено на хартиен носител.

Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р-22221016001510-092-001/ 27.07.2016 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството в ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). [фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му с ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу законосъобразността на РА. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у съда в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест, както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт е останал недоказан.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на

стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с нормата на чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава, съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният 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 облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС и реално извършване на услуга по смисъла на чл. 9 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело C-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по

дело С-642/11/;

- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да е елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

В множество свои решения СЕС /например Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др./ приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки.

Мотивите на органите по приходите за отказаното право на приспадане на данъчен кредит не се споделят от настоящия състав по следните съображения:

От представените в хода на ревизията доказателства, се установява по несъмнен начин реалното изпълнение на доставките на услуги от [фирма]

Към момента на издаване на процесните фактури горепосоченото дружество доставчик е било регистрирано по ЗДДС.

Между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/ е сключен договора за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съгласно който търговецът възлага, а посредникът приема, да извършва, срещу уговореното в договора възнаграждение, посреднически услуги при продажба на услугите, предлагани от търговеца на територията на България. Посредничество е налице при сключване на сделка за покупко – продажба със съдействието и по инициатива на посредника между търговеца и трето лице.

Процесните фактури са издадени във връзка с осъществени посреднически услуги, като във всяка една от тях е посочен договорът, който е сключен с посредничество на [фирма] и наименованието на съответния клиент.

Фактурите са отразени в отчетните регистри по ЗДДС и при двете дружества.

По всички фактури е получено плащане по банков път, освен по фактура № 88 от 21.12.2015 г., по която е получено плащане по банков път в размер на 29 969,20 лв., а останалите 784,10 лв. са прихванати съгласно споразумение за прихващане на задълженията и вземанията от 22.12.2015 г. между [фирма] и [фирма] и макар плащането да не е юридически факт, въздигнат от

правната норма като основание за настъпване на данъчното събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС, какъвто е преминаването на собствеността върху стоката, респективно – извършването на услугата, плащането, което в процесния случай се доказва, представлява индичия за извършване на услугите от страна на [фирма].

Не се поделят изводите на ревизиращия екип, че липсва информация за клиентите, които са резултат от посредническите услуги с доставчик [фирма]

Приложение 1 към договора за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г. съдържа списък на клиенти, обслужвани от посредника [фирма].

Във всяка една от издадените от [фирма] фактури също е конкретизирано с кои дружества са сключени договори със съдействието или по инициатива на посредника.

Във връзка с изпълнението на посредническите услуги по договора от [фирма] са представяни седмични отчети, в които са отбелязвани , както действията, които са извършени по повод настоящи клиенти на [фирма], обслужвани от [фирма], така и по повод привличане на потенциални клиенти.

От страна на жалбоподателя също са изготвяни месечни отчети за издадени фактури към клиенти на [фирма], които се обслужват от [фирма] и за постъпилите по тях плащания.

Представен е и доклад за дейността на [фирма] през 2015 г. във връзка с договора от 10.05.2011 г. между [фирма] и [фирма], в който са описани провеждани, срещи, обсъждания, преговори и сключвани договори с клиенти и приложения към вече действащи договори.

Установи се и кадрова обезпеченост на доставчика за извършване на услугите. Освен това за подпомагане на дейността е използван и подизпълнител [фирма], за което е представен договор за търговско сътрудничество от 24.10.2011 г. между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/. Съгласно т.5 от договора търговецът заплаща на посредника възнаграждение в размер на месечния приход, получен от [фирма] /във връзка със сключения договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г. между [фирма] и [фирма]/ за клиентите, за които посредникът посредничи, за целия период на валидност на договора с клиента, умножен по коефициента на индивидуално извършена работа.

Другият мотив, изложен от органите по приходите е липса на яснота как се определя възнаграждението на посредника.

Тези изводи също не се споделят от съда. В сключения договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г. и анекс към него ясно е посочен начина, по който се формира възнаграждението. С т.5 от договора е уговорено търговецът да заплаща на посредника възнаграждение в размер на 20% от

месечната брутна печалба оборот за всички услуги на месечна база, предоставени със съдействието на посредника в изпълнение на посредничеството за целия период на валидност на договора с клиента. С анекс № 2 от 01.01.2015 г. страните са се споразумели търговецът да заплаща еднократно допълнително възнаграждение на посредника в размер 10% от годишната брутна печалба за 2015 г. от клиентите, обект на посредническа дейност, в случай че нетният оборот от продажби, от клиентите, обект на посредническа дейност без ДДС надхвърли 1 000 000 EUR.

От приетата ССЧЕ, се установява, че постъпилите плащания от клиентите на [фирма], описани във всеки един от протоколите, въз основа на които е определено възнаграждението на [фирма], съответстват на сумите, които са постъпили в [фирма] и/или на двустранно подписаните протоколи.

Възнаграждението по всички фактури съответства на договореното в т. 5.1. от договор за търговско сътрудничество от 10.05.2011 г., съобразно извършените плащанията за клиенти, които са обслужвани от [фирма] по фактури, издадени от [фирма].

Единствено възнаграждението на [фирма] по отношение на [фирма] е изчислено на база договор за търговско сътрудничество от 18.02.2013 г. между [фирма] /търговец/ и [фирма] /посредник/, с който е уговорено еднократно възнаграждение, обвързано с договор за предоставяне на телекомуникационни услуги, сключен между търговеца и [фирма] в размер на 250 евро от инсталационната такса за всяка незащитена 10Gbps свързаност и 450 евро от инсталационната такса за всяка защитена 10Gbps свързаност, като с т.5.2 и т.5.3 е уговорено и месечно и годишно възнаграждение отново обвързано с договор за предоставяне на телекомуникационни услуги, сключен между търговеца и [фирма].

По изложените съображения, съдът намира за доказано получаването на доставки на услуги от [фирма].

Като е достигнал до извод за липса на реални доставки на услуги, органът по приходите е постановил ревизионен акт в нарушение на материалния закон, който подлежи на отмяна.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски.

На основание чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК, предвид изхода на спора, на жалбоподателя се дължат разноски. Същият претендира разноски по списък по чл.80 ГПК, както следва: адвокатско възнаграждение в размер от по 5 400 лв. за всяка инстанция, депозит за вещо лице в размер на 604 лв. и депозит за вещо лице в размер на 400 лв. Съдът намира, че възражението за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение е основателно. Материалният интерес по делото е 67 236,89 лв. При приложение на нормата на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на

адвокатските възнаграждения, минималният размер на адвокатското възнаграждение следва да бъде 2 517,11 лв. Поради това на жалбоподателя следва да бъде присъдено адвокатско възнаграждение в размер на 2 517,11 лв. за всяка съдебна инстанция или общо 7 551,33 лв. и разноси в размер на 1004 лв., в т.ч. 400 лв. за ССЧЕ и 604 лв. за СГЕ. Разноси за платена държавна такса в размер на 50,00 лева съдът не следва служебно да присъжда на жалбоподателя, доколкото такива не се претендират.

Предвид изхода на делото и по аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 2 ДОПК искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е неоснователно, като при отхвърляне на претенция за разноси, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Водим от горните съображения, Административен съд София-град

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22221016001510-091-001 от 06.10.2016 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията и Д. Н. К. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 356 от 13.03.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с която на [фирма] е отказано право на данъчен кредит в размер на 67 236,89 лв.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] разноси по делото в размер на 8 555,33 лева/ осем хиляди петстотин петдесет и пет лева и 33 ст./.

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

СЪДИЯ: