

РЕШЕНИЕ

№ 4108

гр. София, 23.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 26.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова и при участието на прокурора Михаела Николаева, като разгледа дело номер **11000** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], представлявано от управителя А. Я. Т., чрез адв. В. с адрес [улица] – 11, ет. 5, офис 1 срещу Ревизионен акт № Р – 22220419007918 – 091 – 001/02.07.2020г., издаден от Т. Б. Г., възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П – 22220420111274 – 003 – 001/06.07.2020г., в частта, в която е потвърден с Решение № 1450/18.09.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място].

С ревизионния акт в оспорената част са установени задължения на жалбоподателя в общ размер на 107 712 лева, от които 97 982 лева главница и 9 730 лева лихви в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] с предмет на доставките СМР.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт като незаконосъобразен. Излагат се доводи, че след анализ на всички представени в ревизионното производство документи се доказва по несъмнен начин реално изпълнение на доставките. Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС и на ВАС. В хода на съдебното производство възраженията се поддържат от упълномощения процесуален представител. Представени са писмени бележки. Направено е искане за присъждане на разноски по списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът - директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., чрез упълномощения си процесуален представител юриконсулт Б. прави искане жалбата

да бъде отхвърлена, а ревизионният акт да бъде потвърден в оспорената част. Представя писмени бележки. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Прокурор Н. от СГП дава заключение, че жалбата следва да бъде отхвърлена, а ревизионният акт да бъде потвърден.

Съдът, след преценка на доводите на страните и въз основа на доказателствата от ревизионното производство и събраните в хода на съдебното производство доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима, подадена е от надлежна страна, от адресата на ревизионния акт, на когото са установени данъчни задължения, пред компетентния административен съд, по предвидения в закона процесуален ред.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

От фактическа страна се установява, че ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р – 22220419007918 – 020– 001/05.12.2019г., издадена от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП – С., оправомощен по чл. 112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед № РД – 01 – 818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП – С.. Предмет на ревизията е определяне на задължения по ЗДДС на [фирма] за данъчни периоди от м. 03.2019г. до м. 10.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22220419007918 – 092 – 001/10.06.2020г.

Издаден е Ревизионен акт № Р – 22220419007918 – 091 – 001/02.07.2020г., от Т. Б. Г., възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията. С ревизионен акт за поправка на Ревизионен акт №П– 22220420111274 – 003 – 001/06.07.2020г. е отстранена фактическа грешка в таблица 1 на ревизионния акт във връзка с неотразена вноска за ДДС за м.03.2019г.

При обжалване по административен ред ревизионният акт е частично отменен и изменен с Решение № 1450/18.09.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място].

От правна страна: Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и от ръководителя на ревизията. Представена е заповед за оправомощаване на възложителя на ревизията по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК с функции на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Електронните подписи са валидни, неоспорени от жалбоподателя.

Спазено е изискването за форма по чл. 120 от ДОПК. Няма допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт, предвид и разпоредбата на чл. 160, ал.4 от ДОПК, която изисква решаване на делото по същество от съда и в случай на допуснати процесуални нарушения.

Правилно е приложен и материалния закон. За данъчни периоди месец април, май и юли 2019г. не е признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 58 265 лева по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките СМР. За данъчен период месец август 2019г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер от 39 717 лева по 2 фактури, издадени от [фирма] със същия предмет на доставките. На доставчиците са извършени насрещни проверки. Същите не са открити на декларираните адреси, не са представили документи и обяснения. При справка в регистрите на НАП е установено, че впоследствие дружествата са deregистрирани по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС. Не са декларирали наети на

трудов договор лица, не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО, имат задължения към бюджета в особено големи размери. [фирма] е декларирало покупки на стоки и услуги от доставчици с обороти от стотици хиляди лева, представляващи префактуриране на фиктивни доставки, предходните доставчици са deregистрирани по чл. 176 от ЗДДС.

От страна на жалбоподателя в хода на ревизионното производство и при обжалване на ревизионния акт по административен ред за доставчика [фирма] са представени процесните фактури, хронология на сметка 411, банково извлечение за процесните периоди, опис на извършени СМР на обекти ВиК В., ВиК П. и ВиК М. и граждански договори. Въпреки, че са изискани, не са представени оригинали на фактурите, при което е прието, че жалбоподателят не притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Предметът на фактурите е СМР по договор, но договор не е представен. От съдържанието на списъците на ВиК дейности, подписани от възложител и изпълнител не може да се установи дали това са възложени дейности или изпълнени и приети такива, нито на коя дата са подписани. Те не могат да се обвържат с предмета на фактурите – СМР по договор, нито доказават изпълнение на възложени СМР. Представени са 4 граждански договори с бланкетно съдържание, от което не може да се направи извод какво конкретно е възложено за изпълнение, къде следва да се извършат услугите, как се удостоверява изпълнението, кога е дължимо плащането, извършено ли е такова, какъв е срока за изпълнение на възложените работи. При справка в базата данни на НАП е установено, че банковата сметка на [фирма] в [фирма], по която се твърди, че е извършено плащането на доставчика е закрыта на 30.07.2018г.

За доставчика [фирма] са представени процесните фактури с предмет на доставките „СМР по договор съгл. обр. 19 за обекти напорен резервоар в [населено място], [населено място] и [населено място]“, договор от 04.07.2019г. с който са възложени СМР по почистване, възстановяване и хидроизолация на питейни водоими, стопанисвани от ВиК П., с приложение към него с единичните цени на видовете работи на 1 кв.м. , Актове обр. 19, в които не са посочени имената на представителите на възложителя и изпълнителя, които са ги подписали и удостоверили с това извършване и приемане на възложените работи.

Въз основа на представените доказателствата органите по приходите са приели, че не се доказва извършена реална доставка на услуги между издателя и получателя по фактурите, поради което са отказали да признаят право на приспадане на данъчен кредит.

В хода на съдебното производство са приети доказателствата от ревизионното производство. Допълнително от жалбоподателя са представени договор за изпълнение на СМР от 01.04.2019г., сключен между [фирма] и [фирма], заедно с три приемо – предавателни протокола към договора. Относно доставките от [фирма] са представени граждански договори. Управителката на [фирма] е дала писмени обяснения относно обектите, на които са изпълнени услугите. Настоящата съдебна инстанция счита, че така представените доказателства нямат достоверна дата, поради което не може да се приеме, че те са били съществуващи към датата на упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Приемо – предавателните протоколи са бланкетни и в тях не са посочени видовете СМР, количество, единична цена, обща цена, които са приети, нито мястото на изпълнение. Същите не удостоверяват извършени СМР и тяхното предаване на възложителя. Гражданските договори също

са с бланкетно съдържание, не може да се установи мястото на изпълнение на СМР, на кой обект, в какъв срок, вид на СМР, количество, единична цена. Писменото обяснение на управителката на [фирма], че услугите от [фирма] са предоставени на обекти, стопанисвани от ВиК [населено място] също не уточнява кои са тези обекти.

По делото е прието заключение на съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло като неоспорена от страните, обективна и обоснована. Вещото лице е дало заключение, че за процесните доставки са представени фактурите и други документи, доставките са отразени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС на доставчиците. Общата стойност на издадените фактури от [фирма] е платена по банков път в посочената по-горе сметка в [фирма]. Доказателства за плащане по доставките от [фирма] не са представени. Приложените към делото фактури съдържат задължителните реквизити съгласно чл. 6 от Закона за счетоводството и чл. 114 от ЗДДС.

Настоящата съдебна инстанция счита, че представените в хода на съдебното производство доказателства не променят изводите на ревизиращите за липса на реални облагаеми доставки на услуги от издателите на фактурите. Правото на данъчен кредит възниква за получателя по доставката, съгласно чл.68 и чл. 69 от ЗДДС, когато е извършена облагаема доставка на стока или услуга, от издателя на данъчния документ като доставчик по смисъла на чл. 11, ал.1 от ЗСч. В случая процесните доставки са за СМР услуги. При услугите, съгласно чл. 9 от ЗДДС следва да се установи предаване на резултата от доставчика на получателя. Представените приемо – предавателни протоколи и обясненията на управителката на жалбоподателя не доказват мястото на изпълнение на услугите, конкретните обекти, видовете СМР за всеки отделен обект. Предметът на доставките по фактурите е общо посочен, при което не може да се провери неговото изпълнение. Липсата на конкретни данни във всички представени писмени доказателства възпрепятства обвързването на договорите, фактурите и приемо – предавателните протоколи. Доставчиците не разполагат с ресурс за изпълнение предмета на доставките. Няма притежавани или наети активи, квалифицирани работници за изпълнение на ВиК услуги. Съдържат се доказателства, че генерират счетоводни документи и обороти и префактурират услуги без реална стопанска дейност. Същевременно основният предмет на дейност на [фирма] през процесните периоди е СМР дейности по договори с ВиК [населено място], ВиК [населено място] и ВиК [населено място]. Дружеството е имало наети на трудов договор работници с необходимата квалификация за изпълнение предмета на услугите, разполага с ДМА – машини и оборудване, притежава удостоверения, издадени от К. на строителите в България. Съвкупно преценени доказателствата сочат, че изпълнител на СМР услугите е жалбоподателя със собствен ресурс, а фактурите от процесните доставчици са издадени с цел балансиране на ДДС по фактурите към ВиК дружествата. Основателни са доводите на ответника, че само наличието на данъчен документ, без реално да са извършени стопански операции и облагаеми доставки на услуги не е основание за възникване право на данъчен кредит. Документалното оформяне на сделка, без същата да се е състояла не генерира добавена стойност и не следва да се отчита в стопанския оборот, включително и чрез механизма на приспадане на ДДС. В общия случай доказването на извършване на реална доставка по чл. 9 от ЗДДС изисква наличие на потенциална възможност на доставчика да извърши услугите, в т.ч наличие на материална, техническа и кадрова обезпеченост, както и доказване на самото изпълнение на услугите, наличието на

резултат и предаването му на получателя.

Реалността на доставката предполага оставяне на определени следи в обективната действителност - отчитане на разходи при доставчика по извършване на стопанската дейност в зависимост от вида на дейността, деклариране на приходи и др.

В хода на извършената ревизия, органите по приходите са обосנוвали отказаното право на данъчен кредит по всички процесни фактурни с извод, че те не отразяват реално осъществени доставки. Доставчиците не са били открити на декларираните адреси за кореспонденция, не са подавали декларации по чл. 92 от ЗКПО, впоследствие са deregистрирани по чл. 176 от ЗДДС, нямат деклариран активи.

Не е основателно възражението, че приходната администрация не се позовава на данъчна измама. На стр. 15 – 16 от ревизионния доклад, неразделна част от ревизионния акт е посочено, че упражненото право на данъчен кредит по фактури, издадени от дружествата, на които са направени насрещни проверки е елемент от данъчна измама. Налице е абсолютна симулация и са фактурирани доставки, които не са извършени между страните, сочени като доставчик и получател. Получателят на фактурите не е възможно да не знае, че те не отразяват реални доставки, по които той е страна, поради което и декларирането им като такива с право на данъчен кредит, претендира права, за които знае, че не са възникнали.

Практиката на СЕС и на ВАС на РБ е в същия смисъл, включително и по съединени дела С – 80/11 и С – 142/11, както и по дела С - 285/11 и С – 324/11 на СЕС. За признаване на правото на данъчен кредит, както материалният закон, така и съдебната практика, изискват наличие на облагаема доставка, която да е реално осъществена между издателя и получателя по фактурите, а не само издаването на документи за такава. В случая не се доказват реални облагаеми доставки на СМР услуги по процесните фактури, предвид на което правилно е отказано правото на данъчен кредит.

По изложените съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на правния спор и разпоредбата на чл. 161, ал.1 от ДОПК, на ответника се дължат разноски, представляващи юрисконсултско възнаграждение в минимален размер от 3607 лева, определено върху материалния интерес, по реда на чл.8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], представлявано от управителя А. Я. Т., чрез адв. В. с адрес [улица] – 11, ет. 5, офис 1 срещу Ревизионен акт № Р – 22220419007918 – 091 – 001/02.07.2020г., издаден от Т. Б. Г., възложил ревизията и М. С. С., ръководител на ревизията, поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П – 22220420111274 – 003 – 001/06.07.2020г., в частта, в която е потвърден с Решение № 1450/18.09.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ [населено място] и с него са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 107 712 лева, от които 97 982 лева главница и 9 730 лева лихви.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. Я. Т. да заплати на

Национална агенция за приходите – дирекция „ОДОП“ сума в размер на 3607 (три хиляди шестстотин и седем) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Съдебното решение подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: