

РЕШЕНИЕ

№ 7236

гр. София, 14.12.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 23.11.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **1615** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-53/20.01.2020г. по описа на Дирекция ОДОП-гр.С., от [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление –гр.С., [улица], вх.Г, ет.3, представлявано от управителя Х. В. И. чрез адв.Г. М. –сътс съдебен адрес-[населено място], [улица], ет.1, офис 8А срещу Ревизионен акт№ Р-22002218006861-091-001/02.07.2019г., издаден от Т. Б. Г.– орган, възложил ревизията и М. П. Б.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2190/27.12.2019г. на Директора на Дирекция“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.
Жалбоподателят [фирма] твърди, че оспореният ревизионен акт е незаконосъобразен. Не приема резултатите от ревизията. Твърди, че извършените доставки на услуги от [фирма] за изясняването собствеността и статута на недвижими имоти, възможността да се използват за инвестиционни нужди от на заявителите като [фирма], [фирма] с цел изграждане на търговски обекти са реални, поради което жалбоподателят на законно основание е ползвал правото на данъчен кредит при условията и хипотезата на чл.61 ал.1 т.1 от ЗДДС за предстоящи доставки. Сочил се, че са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, тъй като органите по приходите не са анализирали всички доказателства, събрани при повторната ревизия, въз основа на което е нарушен и материалният закон. В съдебно заседание, жалбоподателя е представлява от управителя Х. И. и от адв. Г. М., които поддържат жалбата и молят

съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира разноси по представен списък, представя писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният си представител юрисконсулт М. М. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 08.07.2019г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 22.07.2019г. /вх. № 53-06-7355 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 2190/27.12.2019г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 08.01.2020г. Жалба с вх.№ 53-04-53 и адресирана до АССГ е подадена на 20.01.2020г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218006861-020-001 от 12.11.2018г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2017 г. до 28.02.2017 г. и от 01.04.2017 г. до 31.07.2017 г. ЗВР е изпратена на обявения от жалбоподателя адрес [електронна поща] и получаването ѝ е потвърдено от дружеството на 11.12.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 11.03.2019 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК във връзка с чл. 113, ал.3 от ДОПК срокът на производството е продължен до 10.05.2019г.

За целта са издадени Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218006861-020-002 от 11.03.2019 г., връчена електронно по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, на 11.03.2019 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002218006861-020-003 от 04.04.2019 г., връчена електронно на 05.04.2019 г. Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени под формата на електронни документи и са подписани с валиден квалифициран електронен подпис от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен 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. /лист 35-37 от делото/

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /Р Д/

№Р-22002218006861-092-001 от 04.06.2019 г., също под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от М. П. Б. – ръководител на ревизията и И. А. Х. – старши инспектор по приходите. РД е връчен електронно на 05.06.2019 г., ведно с доказателствата. Дружеството е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №53-00-3829#6 от 17.06.2019 г.

Ревизиращият екип е преценил възражението като неоснователно. Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002218006861-091-001 от 02.07.2019 г., издаден под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - възложил ревизията, и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. -ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 08.07.2019 г.

Настоящата ревизия е проведена при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1658 от 29.10.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Решаващият орган е отменил РА №Р-22220217007914-091-001 от 08.05.2018 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и В. В. В. - ръководител на ревизията, и е върнал преписката за извършване на нова ревизия.

Предмет на спора са допълнително установени задължения по ЗДДС, поради отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за ревизирания период в общ размер на 71 100 лева и са определени лихви за забава в размер на 15 701,26 , в т.ч. за деклариран, но невнесен данък.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 л.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК. Решение № 2190/27.12.2019г. също е издадено от компетентен орган при условията на заместване – а именно от зам. директора на дирекция „ОДОП“ – С., оправомощена съгласно Заповед № 930/ 20.11.2017г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед № 13242/06.12.2019гг. на изпълнителния директор на НАП. От това следва изводът, че първоначалната и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Спазен е и срокът за издаване на РА и на РД.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Неоснователни са възраженията на процесуалния представител на жалбоподателя, че органите по приходите не са събрали доказателства и актуална информация от собствениците на предназначения за инвестиционни цели имоти и не са се съобразили с обясненията на жалбоподателя и представените приемо-предавателни протоколи. Ревизиращия екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказаване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, издателите на ревизионния акт са притежавали валиден електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР, РД и РА.

През ревизирия период основната дейност на [фирма] е търговия с професионална и домакинска посуда и продажба на недвижими имоти, включително по издирване на имоти от собственици в отделни населени места на страната, подходящи за заявени нужди от чуждестранни търговски вериги като [фирма], [фирма] с цел изграждане на търговски обекти.

По делото няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Безспорно е установено също така и че доставчика [фирма], с които жалбоподателят е сключил договори за доставки по процесните фактури, също се данъчно регистрирано лице по ЗДДС, за данъчните периоди, през които са издавали данъчни фактури. Това се установява, от констатациите в ревизионния акт. [фирма] е издал на жалбоподателя за ревизирия период фактури със следните номера №40...0152 от 27.01.2017 г., №40...0153 от 31.01.2017 г., №40...0168 от 27.02.2017 г., №40...08 от 08.04.2017 г., №40...016 от 16.04.2017 г., №70...059 от 02.05.2017 г., №70...072 от 31.05.2017 г., №50...074 от 01.06.2017 г., №50...086 от 28.06.2017 г., №70...084 от 30.06.2017 г., №70...0105 от 15.07.2017 г. и №70...0112 от 31.07.2017 г., фактурите са с предмет „ съгласно договор“ и „плащане по договор“.

Фактурите са вписани в дневниците за продажби, към справките –декларации по ЗДДС на доставчика [фирма] за всеки един от ревизираните данъчни периоди.

Предвид обстоятелството, че оспореният ревизионен акт е резултат от извършена повторна ревизия и в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1658 от 29.10.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., ревизиращият екип е връчил на електронния адрес на жалбоподателя искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22002218006861-040-001 от 11.12.2018 г. Изискани са доказателства за придобиване на имотите, във връзка с които е договорено извършване на услуги с [фирма], ЕИК[ЕИК], както и доказателства за работите, изпълнени от доставчика, начина на калкулиране на цените, доказателства за предадени резултати и всички други документи, обективиращи действията, предприети от [фирма] в изпълнение на сключените с жалбоподателя договори. Постъпили са документи с писмо вх. №53-00-3829 от 27.12.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С.. На основание чл. 115 от ДОПК е направена и проверка на място в офиса на [фирма], находящ се на адреса за кореспонденция. За резултата е съставен Протокол №1603322 от 17.04.2019 г.

С Протокол №1603335 от 24.04.2019 г. са приобщени документи, събрани при първата ревизия на дружеството за спорните периоди.

Органите по приходите са извършили насрещна проверка на доставчика, в хода на която са констатирани, че дружеството неколкратно е deregистрирано на основание чл.176 от ЗДДС, поради констатирани данъчни нарушения.

По данни от информационната система на НАП е констатирано, че за процесните периоди [фирма] е имало 13 лица, наети на трудов договор, на длъжностите асистент, pazач, технически ръководител строителство и общ работник.

С цел удостоверяване на реалността на доставките ревизираното лице и контрагентът му са представили на ревизиращия екип, следните документи: договор от 10.01.2017г., анекси от 02.05.2017г.,от 11.09.201г.. и от 20.07.2018 г.,

приемо-предавателни протоколи №1 от 22.01.2017 г., № 2 от 15.02.2017 г. и №3 от 01.06.2017 г., пълномощно, Нотариални актове /НА/ №189 и №190 от 24.08.2001 г. за покупко-продажба на недвижими имоти в [населено място] - относно имоти, находящи се в гр. Б., [улица], УПИ VI, с идентификационен №02659.2292.2743, с площ 2 543.00 кв. м и УПИ VII, с идентификационен №02659.2292.2743, с площ 2 220.00 кв. м.

- договор от 01.03.2017 г., анекс №1 от 11.09.2017 г., приемо-предавателни протоколи №1 от 02.04.2017 г., №2 от 25.04.2017 г. и №3 от 02.07.2017 г., пълномощни, Решение №596 от 26.07.2018 г. на Столичен общински съвет, експертна оценка, декларации и пълномощни от собственици относно имоти, находящ се в [населено място], идентификационни №00357.5358.498, №00357.5358.499, №00357.5358.500 и №00357.5358.321.

Представени са схеми за застрояване и договор от 12.09.2017 г. за погасяване на задължения, сключен между доставчика и жалбоподателя.

При повторната ревизия към приемо-предавателните протоколи допълнително са приложени документи, наименовани отчети или информации.

Въпреки допълнително представените множество документи, органите по приходите са направили извод, че едно и също лице е упълномощено от [фирма] и от [фирма] за извършване на идентични по вид и обем услуги. С договор от 24.04.2017 г. [фирма] е възложило на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от арх. Т. Н. Н., да извърши проектни и процедурни работи във връзка със закупуване на урегулирани поземлени имоти. Същият изпълнител за извършване на същите работи е упълномощен и от представляващия [фирма]. При направена проверка в информационната система на НАП е констатирано, че от страна на [фирма] няма издадени фактури към [фирма], такива не са включени в дневниците за покупки на дружеството и за 2017 г. същото не е подало справки по образец по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени на Т. Н. Н. доходи по извънтрудови правоотношения. Вместо това е установено, че през месеците август и септември 2017 г. [фирма] е издало три фактури, но към [фирма], на обща стойност 15 600,00 лв., с ДДС.

При тези факти и обстоятелства органите по приходите са направили извод, че изпълнител на услуги във връзка с процесните имоти е арх. Т. Н. Н., а не [фирма]. Видно от мотивите на РА, посочено е, че съгласно договорите, сключени между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител, на изпълнителя е възложено да извърши конкретни по вид услуги, за което не са представени доказателства, например не са представени протоколи за проведени срещи със собственици на недвижимите имоти, посочени в договорите. Не са представени доказателства за подадени от [фирма] запитвания и молби до общински или държавни институции. Не са представени платежни документи за платени такси във връзка с извършени проучвания, нито кореспонденция, водена от името на [фирма]. Направен е извод, че във връзка с издадените от това дружество на жалбоподателя фактури липсват документи, доказващи реално извършване на договорените услуги. По тези съображения органите по приходите са приели, че не следва да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС на жалбоподателя по издадените фактури от цитирания доставчик, тъй като не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, а именно липсват доказателства услугите да са реално извършени от издателя на фактурите.

Същите изводи са формулирани и от решаващия орган, В допълнение на изводите на ревизиращия екип, е посочил че със сключени между ревизиращия субект като възложител и [фирма] като изпълнител договори, се установява, че са договорени правни и фактически действия по проверка на собствеността и статута на посочените в договорите недвижими имоти, проучване на възможности за застрояване, избиране и преговори с оторизирани доставчици на услуги по изготвяне на подробни устройствени планове и планове за регулация и застрояване. Изпълнителят се е задължил да осъществява контакт и да посредничи в отношенията на възложителя със собствениците на имотите, да осигури необходимите документи за правен анализ на имотите, да направи проучвания за издаване на транспортно решение за организация на движението, да представи необходими документи за изготвяне на оферти и офертни цени при сключване на предварителните договори за покупко-продажба. Във връзка с имотите в [населено място] е договорено изпълнителят да намери лицензиран оценител и да направи независима оценка, както и да организира среща с [община] и обсъди сроковете, в които Общината ще освободи сградите.

От приемо-предавателните протоколи не може да се установи какво конкретно е извършил изпълнителят и какви резултати от услугата е приел възложителят. Жалбоподателят допълнително е представил в ревизионното производство, документи, наречени отчет или информация по приемо-предавателен протокол. Същите подробно са анализирани от решаващия орган, който е констатирал, че от представените копия от отчети се установява наличие на печат на [фирма], но не е посочено подписалото ги лице. Съдът, изцяло споделя изводът на директорът на ОДОП-С., че непредставянето на отчетите при първата ревизия на жалбоподателя и липсата на данни за подписалия ги от името на изпълнителя, води до извода, че се касае за документи с невярно съдържание, съставени за нуждите на оспорването на ревизионния акт. В подкрепа на този извод е и твърде общото описание на работите, които според отчетите е следвало да са извършени от изпълнителя. Например в отчета от 22.01.2017 г. към приемо-предавателен протокол №1 и договор за поръчка от 10.01.2017 г. е посочено, че изпълнителят е осъществил връзка с ръководителя на експанзия във верига хранителни магазини „Т М.“ г-н Д. М.. Отбелязани са електронни адреси, но не е представена разменена кореспонденция по електронна поща. В т. 3 от същият отчет е посочено, че са били проведени многократни преговори със собствениците на имотите относно цени и условия за подписване на предварителен договор. Собствениците не са посочени, няма данни за резултатите от преговорите, не е уточнено кога и къде са водени и не са представени доказателства за това, например протоколи от проведени със собствениците срещи. В отчета липсват данни за постигнатите резултати от срещите.

С отчет към приемо-предавателен протокол №2 по договор за поръчка от 10.01.2017г. е отчетена дейност по проведени преговори с оторизирани проектантски фирми за изработване и процедиране на ПУП-ПРЗ /подробен

устройствен план и план за регулация и застрояване/. Няма данни, от които да е видно с кои проектантски фирми са водени преговори, къде са проведени, между кои лица и какви договорености са постигнати.

Аналогични по съдържание са и документите, наречени „информация по приемо-предавателен протокол“ към сключения между жалбоподателя и доставчика договор от 01.03.2017 г. Например в информацията към приемо-предавателен протокол №3 е посочено, че са били проведени срещи с различни проектанти и подготвен договор с [фирма]. Няма данни кои са другите проектанти, къде и кога са проведени срещите, по какви критерии е избрано [фирма]. В информацията към приемо-предавателен протокол №1 от 02.04.2017 г. е посочено, че е избран лицензиран оценител, който да изготви оценка на сграда, в която се помещава [община]. Не е посочен оценителят, нито по какви критерии е избран. Няма данни за това къде и с кого са проведени многократните разговори и срещи и какви резултати са постигнати. Освен това, в информациите, приложени към приемо-предавателни протоколи №3 от 02.07.2017 г. и №1 от 02.04.2017 г. е отбелязано, че са подписани от П. В., управител на [фирма]. При съпоставка на положените подписи с подписа на същото лице, находящ се върху документи, подадени в Търговския регистър, се констатира липса на идентичност. В информацията към приемо-предавателен протокол №1 от 02.04.2017 г. е посочено, че е избран лицензиран оценител, който да изготви оценка на сграда, в която се помещава [община]. Не е посочен оценителят, нито по какви критерии е избран. Няма данни за това къде и с кого са проведени многократните разговори и срещи и какви резултати са постигнати. Освен това, в информациите, приложени към приемо-предавателни протоколи №3 от 02.07.2017 г. и №1 от 02.04.2017 г. е отбелязано, че са подписани от П. В., управител на [фирма]. При съпоставка на положените подписи с подписа на същото лице, находящ се върху документи, подадени в Търговския регистър, се констатира липса на идентичност.

В съдебното производство с цел доказване на твърденията си, че доставките на посочените правни и фактически услуги, относно проучване на правния статут на процесните недвижими имоти, са извършени от [фирма] са представени „становище от главния архитект на район Нови Искър“ – СО, меморандум от 04.07.2017г. сключен между Ю. П. Н. и „Л.“ ЕООД и писмо, подписано от Главния архитект на СО /лист 25 от делото/ адресирано до главния архитект на район „Б.“ с копие до Ю. П., удостоверение от Столична община – район „Нови Искър“, че посочените в удостоверението недвижими имоти, не са общинска собственост. Допълнително в открито съдебно заседание, проведено на 04.06.2020г. от процесуалния представител на жалбоподателя са представени скици на поземлените имоти в [населено място] и район „Нови искър“, заповеди на Кмета на Столична община, нотариален акт за собственост, писмо от председателя на кооперация „Искра“ до управителя на [фирма]. Видно от съдържанието на представеното становище от гл.архитект на район „Нови

Искър“ /лист 19 от делото/, същото е изготвено във връзка с направено запитване от В. А. – Мениджър „Експанзия“ на „Б. България Е., а не по искане на [фирма], каквито договорни ангажименти е поел към жалбоподателя за проучване на статута и по –конкретно градостроителния статут на посочените в становището имоти в [населено място].

Проведен е разпит на св.Т. Н. Н. – управител на [фирма], във връзка с извършените от него действия по установяване статута на имота в [населено място] и [населено място]. Последният твърди, че работата по имотите, находящи се в [населено място] и [населено място], му е възложена от г-жа П. В., след което същата е посетила офиса му и там са се уточнили какво точно ще се прави. Твърди, че не е ползвал пълномощни от П. В.. Съдът намира, че показанията на св.Н. са твърде общи, без да конкретизира какви точно действия са му възложени от П. В., която се е представила от името на [фирма] и на кое точно лице е предоставил резултата от извършеното проучване. Съдът намира, че показанията на свидетеля са недостоверни и не следва да ги кредитира, тъй като от една страна, посещението на П. В. в офиса му не доказва възлагане на услугите от [фирма], а от друга липсват издадени фактури от доставчика [фирма] към [фирма]. Този извод, се подкрепя и от факта, че свидетелят Н. се е познавал лично с управителя на [фирма] и същите са поддържали дългогодишни търговски отношения. За периода м.08 им.09.2017г. има издадени фактури, от дружеството, управлявано и представлявано от св.Н. – [фирма] към [фирма]. В тази връзка неоснователни са възраженията на адв.Г.М., че [фирма] и жалбоподателят не са били в договорни отношения, а представеният договор от 24.04.2017г. е само проект. Явно страните са били в договорни отношения, след като за предоставените от [фирма] услуги има издадени фактури, както вече бе посочено.

Проведен е и разпит на свидетеля В. Ц. Й., който познава управителя на [фирма] от 2017г. Също твърди, че се е срещал с П. В., която му обяснила, че има сключен договор с [фирма] и поискала да се запознае със статута на обекта, собственост на кооперацията, която представлява свидетеля. В. посетила обекта няколко пъти, след което довела и Х. И. – управител на [фирма]. Свидетелят обаче не пояснява и не конкретизира, по какъв начин П. В. –управител на [фирма] се е запознала със статута на имота, какви фактически действия от нейна страна е извършила.

Въпреки, допълнително представените пред съда писмени и гласни доказателства, не може да бъде установено какви точно действия е извършил доставчика, за да изпълни възложената услуга и че именно чрез точно тези определени действия, извършени от представител на [фирма] се е снабдил с представените в административното и съдебно производство документи, свързани със статута на имотите в [населено място] и [населено място]. Както са посочили и органите по приходите, не са представени доказателства за отправени запитвания и молби до общински и държавни служби. Не са представени доказателства за платежни документи за платени такси във връзка

с извършени проучвания, издаване на скици, преписи на документи.

Чрез процесуалният си представител в писмените бележки, жалбоподателя подробно посочва какви документи са събрани за статута на имотите, изчерпателно е обяснил обема на извършената дейност по урегулиране на имотите. Факта обаче, че действително е извършвана такава дейност, не води до извода, че същата е осъществена от доставчика [фирма]. Няма нито едно годно доказателство, какви точно действия е предприел управителя на [фирма], относно снабдяване с изброените документи – скици, нотариални актове, кадастрални карти. Цитираните от свидетелите разговори с управителя В., по никакъв начин не доказват осъществените фактически и правни действия от доставчика във връзка с предоставената услуга. Правилен и обоснован е изводът на органите по приходите, че услугите относно установяване статута на имотите несъмнено са предоставени, но не от посочения доставчик.

В първото по делото съдебно заседание, процесуалния представител на ответника е оспорил истинността на отчетите, приложени към приемо-предавателните протоколи №3 от 02.07.2017г. и № 1от 02.04.2017г. , както и истинността на пълномощни, издадени от П. В. от 13.01.2017г. и от 20.03.2017г. Открито е производство по реда на чл.193 от ГПК във връзка с чл.144 от АПК, като жалбоподателят е заявил, че няма да се ползва от пълномощните, а по отношение на отчетите не е представил доказателства във връзка с положения подпис от името на П. В.. При съпоставка на документите, находящи се в търговския регистър с оспорените документи е видно, че подписа на лицето не е идентичен. С оглед на това, според настоящия съдебен състав, се касае за съставяне на неавтентични документи с цел да бъдат използвани в ревизионното производство. Отделно от това липсват и доказателства за извършено плащане от страна на [фирма] на арх.Т. Н., като в административната преписка се съдържат уведомление от арх.Н. адресирано пряко до [фирма].

Обоснован въз основа на всички събрани доказателства е изводът на ревизиращия екип и решаващия орган, че реален изпълнител на дейностите, посочени в договорите между ревизиращия субект и [фирма] е арх.Т. Н.. В представения предварителен договор за покупко -продажба на недвижим имот от 20.09.2017 г., сключен между [фирма] като купувач и Ю. Н. П., ЕГН [ЕГН] като продавач за продажба на имот УПИ VI -2743 и УПИ VII - 2743, находящи се в [населено място], е договорено в чл. 7. 4/, че продавачът се задължава да не оттегля даденото пълномощно рег. №8671/04.07.2017 г. /нотариално заверено/ на арх. Т. Н. Н., с оглед изпълнение на задължението на купувача по чл. 10 от договора. В чл. 10 задълженията на купувача са подробно разписани и включват организиране издаването и получаването на виза за проектиране, обединение на имотите, промяна на предназначението и одобряване на ПУП, осигуряването и получаването от компетентните органи на транспортното решение, както и осигуряването на необходимите документи или тези от тях, които са необходими за конкретния ПУП /описани неизчерпателно в чл. 10 от

договора/.

От представеното писмо от името на Ю. П., собственик на имотите, находящи се в [населено място] от 21.07.2019 г. и адресирано до [фирма] се упоменава, друго изпратено от [фирма] до Ю. П. писмо от 15.07.2019 г. и се твърди, че „...Съгласно нашият предварителен договор от 20.09.2017 г., беше сключен договор между [фирма] и Н. 2000 О. на 25.07.2017 г...". Освен, че липсват доказателства за това как е изпратено приложеното към жалбата писмо, от цитирания абзац е видно, че документът е съставен за нуждите на обжалването. Това е така, тъй като във времево отношение договорът между [фирма] и [фирма] сключен на 25.07.2017 г., предхожда предварителния договор от 20.09.2017 г. Няма как договор от 25.07.2017 г. да е сключен съгласно предварителен договор от много по-късна дата - 20.09.2017 г. Освен това е налице явно несъответствие между подписа на Ю. П. върху приложеното към жалбата писмо и подписа на същия върху приложено към жалбата пълномощно, с което е упълномощил арх. Т. Н. Н.. Видно е, че с неавтентичен и неверен частен писмен документи жалбоподателят цели да докаже реално престигане на услуги от [фирма].

Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че договорът за поръчка от 10.01.2017г,сключен между [фирма] и [фирма] и договора за проектиране от 25.07.2017г. подписан между [фирма] и [фирма] са с различен предмет и този факт се установява от свидетелските показания на арх.Н.. Няма как чрез свидетелски показания да се тълкува и конкретизира предмета на вече сключен писмен договор, още по –малко да се уточнява в съдебно заседание. Факта какви реално действия са осъществени не сочи, че същите изцяло отговарят на предмета на договора .

По съществото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките. За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престигането на резултата от получателя по доставката.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили

по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le R. d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което са разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. Следва да се прецени резултатът, който е предаден, съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и направените във връзка с тях разходи /т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело С-653/11 г., /. В случая такава информация не е предоставена, както от жалбоподател, така и от контрагента му, нито пред административния орган, нито в хода на съдебното производство, включително не е видно какви разходи е направил [фирма], които да обосноват договорената цена в размер на 317 800,00 лв. Още повече, предвид липсата на доказателства упълномощеният арх. Т. Н. да е получил възнаграждение за извършената работа.

Извършените плащания от страна на жалбоподателя и отражението на доставките в счетоводството му не са достатъчни като доказателства, за да обосноват извода, че реално е уговорил и получил доставки на услуги от процесния доставчик.

Правилно, органите по приходите са констатирани и обстоятелството, че не е налице и предпоставката по чл. 71, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Както вече бе посочено в настоящото решение, фактурите са с предмет „съгласно договор" и „плащане по договор". В нито една от фактурите

не вписан вид на доставката — стока или услуга, а и договорите не са конкретизирани с посочване на номер или дата. Освен това плащането не е данъчно събитие и не представлява доставка на стока или услуга, видно от разпоредбите на чл. 6, ал. 1 и ал. 2 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Изводът, който следва е, че жалбоподателят е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не съдържат изискуемия от закона реквизит по чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата първичният счетоводен документ задължително съдържа количеството и вида на стоката, вида на услугата. Фактура, която не е изготвена в съответствие с това законово изискване, не може да обоснове възникване на правото на данъчен кредит, тъй като няма да е налице изискуемият по чл. 71, т. 1 от ЗДДС елемент от фактическия състав. Коректно е цитирана и практика на СЕС в решението на директора на Д“ОДОП“ –С..

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 3134 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на на [фирма] с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление –гр.С., [улица], вх.Г, ет.3, представлявано от управителя Х. В. И. чрез адв.Г. М. –сът съдебен адрес- [населено място], [улица], ет.1, офис 8А срещу Ревизионен акт № Р-22002218006861-091-001/02.07.2019г., издаден от Т. Б. Г.– орган, възложил ревизията и М. П. Б.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2190/27.12.2019г. на Директора на Дирекция“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Л.“ Е. с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление –гр.С., [улица], вх.Г, ет.3, представлявано от управителя Х. В. И. С да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 3134 лева /три хиляди сто тридесет и четири лева/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на

страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: