

РЕШЕНИЕ

№ 3354

гр. София, 21.05.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 57
състав,** в публично заседание на 01.02.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Теодора Георгиева

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1717** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно –осигурителен процесуален кодекс.

Образувано е по жалба на М. Г. в качеството и на управител на [фирма] срещу Решение на Директор на на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ в частта, в която е потвърден Ревизионен акт /РА/ №Р-22221516000766-091-001 от 30.09.2016 г, издаден от Г. И. М. – орган възложил ревизията и Ю. С. Т. – С. - ръководител на ревизията,относно установените задължения за ревизираните периоди по Закона за данъка върху добавената стойност. В жалбата се сочи, че при насрещни проверки на част от доставчиците , малка част от тях не са имали представител към момента на посещение на техен адрес за кореспонденция с НАП, други не са предоставили достатъчно писмени доказателства , които по безспорен начин да убедят ревизиращите, че са извършени реални доставки. Според жалбоподателя в настоящия случай ревизиращия екип не оспорва обстоятелството, че документираните с тези фактури доставки последващо са използвани за икономическата дейност на дружеството .Няма открити нарушения на данъчното и счетоводно законодателство, направените записвания на счетоводството на дружеството водят до извода,че е спазен Закона за счетоводството и подзаконовите нормативни актове по неговото приложение. Самият факт, че доставчиците не са отговорили на изпратените до тях ИПДПОЗЛ не могат да послужат като основание да се направи извод, че не са осъществени доставки и услуги. Твърди се,че при съставените протоколи за насрещни проверки има допуснати съществени нарушения на установени императивни правила

на ДОПК и поради тази причина не могат да служат като доказателство за извършените действия и нямат доказателствено значение за установените с тях факти и обстоятелства- чл. 50, ал. 1 от ДОПК. Според жалбоподателя липсата на кадрова обезпеченост е косвено и доста спорно обстоятелство относно реалността на доставките, предвид наличието на данъчни фактури, предвид факта ,че данъчните фактури са включени в дневник за продажба за съответни период.С издаването на данъчните фактури и начисляване ан данъка доставчиците са се задължили към Републиканския бюджет, налице са счетоводни записвания в съответствие със Закона за счетоводството и следователно за дружеството като получател по доставката е възникнало право за ползване на данъчен кредит.Ответника Директор на Дирекция ОДОП, чрез процесуалния си представител-юрк. М. С. оспорва жалбата.В съдебно заседание са разпитани двама свидетели, които дават показания относно реалността на извършените доставки Назначена е и изготвена съдебно –счетоводна експертиза, както и съдебно – техническа експертиза.

От фактическа страна съдът установи следното :

С жалба с вх. №53-06-4841/18.10.2016 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-2184/27.10.2016 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес]02 и електронен адрес: [електронна поща], чрез К. Т. Г., в качеството на упълномощено лице,са оспорени констатациите,направени по Ревизионен акт /РА/ №Р-22221516000766-091-001 от 30.09.2016 г, издаден от Г. И. М. – орган възложил ревизията и Ю. С. Т. – С. - ръководител на ревизията. Жалбоподателят оспорил изцяло ревизионния акт, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавена стойност /ЗДДС/, вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 103 175,00 лв. по фактури, подробно изброени в РА и съответните лихви в размер на 25 790,00 лв. След като преценил жалбата, приложените писмени доказателства и становищата на участниците в производството, Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ установил от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221516000766-020-001 от 05.02.2016 г., връчена на 26.02.2016 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221516000766-020-002 от 12.02.2016 г. и ЗИЗВР №Р-22221516000766-020-003 от 25.05.2016 г., издадени от Г. И. М., 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 01.02.2013 г. до 31.01.2016 г. За резултатите от ревизията бил съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2222-[ЕГН]-092-001 от 27.07.2016 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 10.08.2016 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, лицето подало възражение с вх. №53-06-3970/24.08.2016 г. срещу констатациите на РД, което е обсъдено и прието за неоснователно от издателите на РА. С РА били установени допълнително задължения по ЗДДС, вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 103 175,00 лв. по фактури, подробно изброени в РА, издадени от

[фирма] с ЕИК[ЕИК]

[фирма] с ЕИК[ЕИК]

[фирма] с ЕИК[ЕИК]

[фирма] с ЕИК[ЕИК]

[фирма] с ЕИК[ЕИК],

[фирма] с ЕИК[ЕИК]

[фирма] с ЕИК[ЕИК], ведно с лихви за забава в общ размер на 25 790,00 лв.

Дружеството е декларирало, че основната дейност за ревизираните периоди е разработване и внедряване на системи за логистично управление и контрол на обекти в реално време. Пояснено е, че дейността е насочена в две основни насоки – внедряване на D. система (за регистриране и предаване на информация от кафе машини в дистанционно отдалечен обект, сървър) и iNAV система (логистично управление на автомобилния парк на базата на G.*GSM система). На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221516000766-040-001/25.02.2016г.

№Р-22221516000766-040-002/09.06.2016 г. връчени на декларирания електронен адрес съответно на 26.02.2016 г. и 10.06.2016 г. Органите по приходите са изискали от жалбоподателя писмени обяснения, счетоводни и търговски документи, касаещи дейността му, декларации, справки, заверени копия на фактури, по които е ползван данъчен кредит, сключени договори с контрагенти, платежни документи и други относими към облагането доказателства. В отговор, ревизираното дружество е представило изисканите документи с придружителни писма само по първото искане, на 29.03.2016 г. На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на преки доставчици на ревизираното лице, като относими към установените задължения са тези на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Въз основа на представените от задълженото лице и събраните от извършените насрещни проверки на доставчиците доказателства, е установено следното: 1. За данъчни периоди м. 10.2014 г. и м. 04.2015 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 600,00 лв. по четири фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – по договор. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221516000766-0941-002 от 19.04.2016 г. В указания срок са представени копия на спорните фактури, аналитични справки за извършени разплащания по банков път, декларация от управителя, 4 договора и констативни протоколи към тях. Съгласно съдържанието на договор №ДУ-Д131-А1/01.09.2011 г., относим към фактура №0...665/01.10.2014 г., от [фирма] следва да бъде извършено проучване на технологични възможности, избор на решение, реализиране на демонстрационна платформа и формулиране като търговски продукт на система за управление и мониторинг чрез интернет-облачни технологии на термопомпени инсталации въздух-въздух, въздух-вода, вода-вода. Измерване на дебит на вторичния флуид, потребявана електроенергия, виртуален топломер и др.

параметри. Според договор №ДУ-Д131-А2/11.09.2011 г., относим към фактура №0....670/11.10.2014 г., между страните е договорено проучване на съществуващите технологични решения за сградна автоматизация, избор на облачна интернет-платформа, инсталиране на демонстрационна система, подготовка и осигуряване на търговски права за продажба на услуги чрез технологичната платформа. Разработка на решения за измерване на дебит на флуиди, измерване на потребявана електроенергия, измерване на топлинна енергия, измерване на влажност. Съгласно очертаания предмет по договор №ДУ-Д131-А3/21.09.2011 г., относим към фактура №0....672/22.10.2014 г., [фирма] следва да проучи съществуващите технологични решения и подготовка на техническо задание и технологични изисквания за S.-система за управление на съоръжения при разработване на технология за управление на инсталации за първична преработка на Твърди Битови Отпадъци (ТБО) - фаза едно - стабилизация, с цел - преобразуване на органичната съставка в подобрител за почва. С договор №ДУ-Д132-АВ1/22.10.2014 г., относим към фактура №0....734/11.04.2015 г. са договорени консултации по представяне и имплементиране на резултатите от договори ДУ-131-А1, ДУ-131- А2, ДУ-И1-А3 между страните.

Посочените доказателства са представени и от ревизираното дружество. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в [фирма] има наети по трудови правоотношения 3 лица на длъжности администратори, за които не са внасяни осигурителни вноски и не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6. С годишна данъчна декларация /Г./ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2014 г. от [фирма] са декларирани приходи в размер на 13 196,00 лв., като е посочено, че само фактурираните към ревизираното дружество продажби са в размер на 69 000,00 лв. 2. За данъчен период м. 10.2014 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 800,00 лв. по три фактури, издадени от [фирма] с посочен предмет – по договор. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, изх. №Р-22221516000766-0941-001 от 19.04.2016 г. В указания срок са представени копия на спорните фактури, аналитични справки за извършени разплащания по банков път, декларация от управителя, договори и констативни протоколи към тях. Видно от съдържанието на договор №ДУ-Д141-А1/01.09.2011 г., относим към фактура №0....294/01.10.2014 г., от [фирма] следва да бъде създаден софтуерен модул, за използване на S. /set-top-box/ сателитни и IP TV приемници, чрез връзка със специализиран Интернет Сървър, за визуализиране на учебно съдържание на екрана на обикновен телевизионен приемник или монитор за нуждите на технология за електронно и/или дистанционно обучение. С договор №ДУ-Д141-А2/11.09.2011 г., относим към фактура №0... 297/16.10.2014 г. е договорено създаване на специализиран /филмов/ сървър за съхранение на филми с учебно съдържание и достъп до съдържанието чрез използване на S. /set-top-box/ сателитни и IP TV приемници, за визуализиране на учебно съдържание на екрана на обикновен телевизионен приемник или монитор за нуждите на технология за електронно и/или дистанционно обучение. Съгласно предмета на договор №ДУ-Д-141-А3/21.09.2011 г., относим към фактура №0....303/29.10.2014 г., страните са договорили създаване на специализиран софтуер за управление на облачен /виртуален/ /data/ сървър за съхранение на модули с учебно съдържание /и достъп до съдържанието, чрез използване компютри, лаптопи, таблети, телефони и др. подобни,

за визуализиране на учебно съдържание, за нуждите на технология за електронно и/или дистанционно обучение. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица. 3. За данъчни периоди м. 06.2013 г. и м. 09.2013 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 975,00 лв. по две фактури, издадени от [фирма] с посочен предмет – разработка и внедряване на информационна система и един допълнителен модул за уеб-базирано вътрешнофирмено обучение, управление и администриране на процесите. В отговор на изпратеното до дружеството ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221516000766-0941-004/19.04.2016 г. са представени копия на спорните фактури, аналитичен регистър на счетоводна сметка 411 – Клиенти, междубанкови преводи, договор за поръчка от 10.12.2009 г. и анекс към него от 20.08.2013 г., констативен протокол, ведомости за работни заплати, справки за изплатени суми по граждански договори, обяснителна записка относно лицата извършили дейността по договора, сертификати, дипломи, автобиографии на лицата, амортизационен план на наличните активи, данни за внедряване на информационната система. Ревизираното дружество също е представило тези доказателства.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че във [фирма] има наети по трудови правоотношения шест лица на длъжности – мениджър информационни технологии, разработчик софтуер, за които не са внесени осигурителни вноски. Налична е и информация за изплатени суми по граждански договори на три лица. 4. За данъчни периоди м. 11.2013 г. и м. 12.2013 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 23 000,00 лв. по три фактури, издадени от [фирма] с посочен предмет – разработване на софтуер за платформа за електронно обучение и софтуерна услуга. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, изх. №П-22220316074746-040-001 от 04.05.2016 г. В указания срок са представени копия на спорните фактури, главна книга на счетоводни сметки 4111 – Клиенти, 45321-Начислен данък за продажбите, 703 – Приходи от продажби, оборотна ведомост, договор за поръчка от 02.11.2013 г., придружен с анекс от 05.11.2013 г. и констативен протокол, свидетелство за регистрация на фискално устройство, договор за абонаментно сервизно обслужване на фискални устройства, трудови договори, сключени с две лица, след датата на извършване на услугите, писмени обяснения. Според съдържанието на представения договор и анекс към него, от [фирма] следва да бъде извършено разработване и внедряване на платформа с модул за електронно хранилище и самообучение. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дружеството за периода на издаване на фактурите, няма наети по трудови правоотношения лица. Същото има и установени задължения в големи размери.

5. За данъчен период м. 10.2014 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 800,00 лв. по три фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – по договор. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ изх. №П-22220416074747-040-001 от 20.04.2016 г. В указания срок са представени копия на спорните фактури, аналитични справки за извършени разплащания по банков път, декларация от управителя, договори и констативни протоколи към тях. С договор №ДУ-Д121-А1/01.09.2011 г., относим към фактура №0... 277/01.10.2014 г. е

договорено извършване на предпроектни проучвания и изготвяне на техническо задание за производство на модул за стабилизиране на замърсени с органични добавки и отлагания въглеродо-енерго-съдържащи материали с относително тегло около 0,4 с цел последващо използване като алтернативно топлинно гориво при високотемпературни производства на строителни материали. Видно от съдържанието на договор №ДУ-Д121-А2/10.09.2011 г., относим към фактура №0... 280/11.10.2014 г. е договорено проучване, подготовка на учебни материали и тестове и изготвяне на програма и за учебни курсове и сертификационни програми за дистанционно обучение за стажанти, служители и платени курсове за подготовка на кадри, с цел наемане на работа, почасова заетост и отдаване под наем. Съгласно очертаваният предмет на договор №ДУ-Д121-А3/21.09.2011 г., относим към фактура №0....285/21.10.2014 г. страните са договорили събиране на информация и проучване на ценовите условия в основни икономически области в А., Г., регион А. и намиране на местни партньори и специалисти, с цел откриване на филиал за учебна и сервизна дейност, учебен център и център за продажби на компютърна техника, както и център за дистанционно обучение. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] е deregистрирано по ЗДДС лице и няма наети по трудови правоотношения лица. 6. За данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07 и м. 09.2013 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 18 400,00 лв. по осем фактури, издадени от [фирма], с посочен предмет – услуги по инсталиране, монтаж и ремонт на Г. система. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ изх. №П-22221016074991-040-001 от 22.04.2016 г. В указания срок са представени копия на спорните фактури, главна книга на счетоводна сметка 45321-Начислен данък за продажбите, договор за изработка, договор за поръчка, свидетелство за регистрация на фискално устройство, договор за абонаментно сервизно обслужване на фискални устройства, трудови договори, сключени с четири лица на длъжности механик електротехник, документи за плащане по банков път и в брой, писмени обяснения. Аналогични доказателства са представени и от ревизираното лице. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дружеството има наети по трудови правоотношения четири лица от 04.02.2013 г., за които са платени осигурителните вноски.. За данъчен период м. 10.2014 г. органът по приходите е отказал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 600,00 лв. по фактура №112/12.10.2014 г., издадена от [фирма] с посочен предмет – по договор. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ изх. №Р-22221516000766-0941-003 от 19.04.2016 г. В указания срок са представени копие на спорната фактура, аналитични справки за извършени разплащания по банков път, декларация от управителя, договор и констативен протокол към него, писмени обяснения. Видно от съдържанието на договор №ДУ-Д101-А1/05.09.2011 г., относим към

фактура №0....112/12.10.2014 г., от [фирма] следва да бъде създадена база данни с възможни потребители на платени сервизни и учебни дейности, извършвани от възложителя и/или негови партньори за отделни региони в Б., за намиране на местни партньори и специалисти, с цел откриване на филиали за учебна и сервизна дейност, учебни центрове и центрове за продажби на компютърна техника, както и центрове за дистанционно обучение. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица. При така установената фактическа обстановка, органът по приходите е счел, че са налице противоречия и непълноти при доказването на отделни факти и обстоятелства, във връзка с участието на издателите на фактурите във фактическото изпълнение на доставките, в следствие на което е направил заключение, че процесните фактури не документират реални доставки. Аргументите са базирани на обстоятелството, че по всички доставки за услуги няма доказателства за материално-техническа обезпеченост на доставчиците, липсват доказателства за вложени материали и не са конкретизирани лицата, осъществили доставките. В обобщение на горното, органите по приходите са приели, че не е доказано реалното извършване на доставки по смисъла на ЗДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с. з. е **отказано правото на приспадане на данъчен кредит по всички фактури**, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 09, м. 11, м. 12.2013 г., м. 10.2014 г. и м. 04.2015 г. в общ размер на 103 175,00 лв. Жалбоподателят оспорил изцяло установените с РА данъчни задължения за довносяне по ЗДДС. Решаващият е приел, че РА е обоснован и доказан в частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Аргументите му за това билио следните: органът по приходите отказал право на данъчен кредит за получени доставки за услуги от цитираните доставчици, на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, по издадените от посочените по-горе доставчици фактури, в резултат на констатациите от осъществените насрещни проверки и представените от ревизираното лице документи. Съгласно цитираните правни норми, задължително условие за признаване правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Реалността на доставката не може да се установи единствено от наличието на фактура, необходимо е да се изследва фактическата

доставка, както и възможността услугата да бъде реално извършена със съответния кадрови и технически ресурс от посоченото във фактурата като доставчик дружество. 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 облагаеми доставки, като съществено условие е стоките и услугите да са действително и реално получени. Установено било, че в конкретния случай е деклариран данъчен кредит за доставки на услуги, по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Предвид това, ревизиращият екип анализирал **техническата и кадрова обезпеченост на доставчиците**. Тези обстоятелства са съществени за доказване реалността на доставките, защото услугите са специфична дейност, която изисква работници/служители с **подходяща квалификация**. Процесните услуги, свързани с изпълнение на различни по предмет договори имат **специфичен, невеществен характер**, при извършването на които се използва труд на наети по трудови или граждански договори работници. **Недоказаната възможност на доставчиците да извършат спорните услуги** дало основание да се приеме, че не е налице реална доставка, което обуславя и отказа да се признае право на данъчен кредит. В случая, този извод произтича непосредствено от специфичния предмет на доставките. **Видно от предмета, посочен във фактурите, касае се за специфични услуги в областта на компютърните технологии.**

С оглед на множеството фактурирани услуги от посочените категории, органите по приходите са приели ,че е необходима кадрова обезпеченост, каквато не е доказана при доставчиците –

1. [фирма]
2. [фирма]
3. [фирма]
4. [фирма]
5. [фирма]

Това е един от доводите, мотивирали ревизиращите и Директор на дирекция „обжалване и данъчно-осигурителна практика“ да приемат, че липсва доставка. Освен това, с оглед националния класификатор на длъжностите и отново с оглед специфичния предмет на доставките е видно, че е необходимо наличието на наети лица със специфични умения

и познания, които да могат да извършват регулярно подобен тип услуги. В общия случай, за обосноваване на доставка на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни договореното, съответно да е постигнат и да е престиран резултата от услугата. Според данъчната администрация **в зависимост от характера на отделните доставки, предмет на преценка могат да бъдат различни обстоятелства, но винаги приоритетно се изисква изпълнителите да имат на разположение съответната кадрова и техническа обезпеченост.**

С оглед периода от време и обема на дължимото, между страните би следвало да е осъществена търговска кореспонденция /поставяне на задания, протоколи, поставяне на уточняващи въпроси по заданията, междинни отчети за постигната реализация и възникнали пречки за осъществяване на дейността и пр./. Такива доказателства обаче не били ангажирани нито от доставчиците, нито от жалбоподателя. Наличието единствено на фактури, в които не се съдържа конкретизация на услугите, според Решаващия орган не доказва реално осъществяване на доставките.

От събраните в хода на ревизионното производство доказателства не може според ответника да се установи какво точно е извършено от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Процесните фактури не съдържат информация за съществените елементи на стопанските операции. Формулировката на предмета им е обща /по договор, разработване на софтуер и софтуерна услуга и т. н./. Посоченият начин на изписване на предмета на фактурите не съдържа никакви индивидуализиращи данни за доставката. Изискването за наличие на такива данни се съдържа и в разпоредбата на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, според която фактурата следва да съдържа количеството и вида на стоката/вида на услугата – реквизит, който процесните фактури не притежават. С ТР №5/2004 на ОС на ВАС е прието, при преценката на доказателствената сила на първичните счетоводни документи да се анализира самата фактура според информация за регистрирани по ЗДДС лица и възникналото облагаемо данъчно събитие. В тази връзка, следва да се посочи, че липсват доказателства за осъществена кореспонденция между лицата, относно изпълняваните от дружествата услуги, включително какви данни и документи са им били предоставени от жалбоподателя за подготовка и изпълнение на възложеното. Ответника се позовава на практиката на ВАС, съгласно която наличието само на фактури не може да бъде доказателство за действителното изпълнение на

доставките. Ако доставките са извършени, то както доставчикът, така и получателят трябва да притежават доказателства за това изпълнение. За изпълнението винаги трябва да се представят от лицата достатъчно убедителни доказателства /Решение №2208 от 15.02.2013 г. по адм. дело №14260/2012 г./. Ответникът приема, че **действително, при проверка относно това, дали фактурираните от данъчно задълженото лице сделки действително са извършени, декларирането и плащането на ДДС са обстоятелства, които следва да се вземат предвид при преценка наличието на облагаема доставка, предоставящо право на приспадане на получателя по фактурата /т. 41 от решение на С. по дело С-643/11/. Наличието на плащане обаче не е основание да се признае право на приспадане на данъчен кредит, щом не е установено осъществяване на доставките. В този смисъл е т. 17 от решението по дело С-108/99 г. на С., тъй като в този случай е налице начисляване на ДДС във фактурите без основание.**

Предвид изложеното по-горе, ответникът Директор на Диекция ОДОП е приел, че с РА законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 69 800,00 лв. по фактури, издадени от

[фирма],

[фирма],

[фирма],

[фирма]

[фирма].

Потвърдени са и определените лихви за данъчни периоди м. 08.2013 г., м. 10.2013 г., м. 03.2014 г., м. 04.2014 г., м. 08. 2014, м. 09. 2014, м. 12.2014 г., м. 02.2015 г., м. 03.2015 г., м. 03.2015 г., м. 05.2015 г., м. 06.2015 г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г. и м. 12.2015 г. лихви. Що се касае до отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], РА е отменен като незаконосъобразен и необоснован.

От правна страна съдът прие за установено следното:Доставката на услуга представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и/или търговски документи, съдържащи

конкретни данни относно извършената дейност в изпълнение на договорите. Известно е, че българското законодателство въвежда само общ критерий за наличие на доставка, чиято реалност следва да се преценява с оглед легалната дефиниция по чл. 9 от ЗДДС. Казано иначе, преценката за реалност на доставката е винаги конкретна, като следва да бъдат преценени в съвкупност всички доказателства, относими към разглежданата доставка. В случая, за изграждане на преценката за нейното наличие или липса, следва да бъдат ценени всички представени и изброени по-горе доказателства, което не е сторено в хода на ревизионното производство. Въз основа на тези доводи, решаващия орган е взел своето решение за потвърждаване на РА.

В хода на съдебното следствие е назначена **съдебно-счетоводна експертиза**, съгласно заключението на която по отношение на [фирма], 4 бр. данъчни фактури заключението на вещото лице е, че **всички фактури са включени в дневника** за продажби на [фирма] и съответно СД по ЗДДС за данъчния период, за който се отнасят с посочените данъчни основи и начислен данък добавена стойност. Експертизата установява, че **плащанията на [фирма] по четирите спорни фактури**, а именно №0....665/01.10.2014 г., фактура №0....670/11.10.2014 г. №0....672/22.10.2014 г. фактура №0....734/11.04.2015г. **са извършени по банков път от сметка на [фирма] в „С. Д. Е.“ и са осчетоводени в банково извлечение с посочен номер на операциите./ стр. 99 точ. I от делото -заключение на съдебно-счетоводната експертиза/.** По отношение на [фирма], от дружеството са издадени 3 бр. фактури, които са отразени в ревизионния акт както следва фактура №0....294/01.10.2014 г., №0... 297/16.10.2014 г. фактура №0....303/29.10.2014 г. Според заключението на вещото лице всички фактури са включени в дневника за продажби на „Е- Медия“ Е. и съответно СД по ЗДДС, за данъчния период за който се отнасят с посочените данъчни основи и начислен данък добавена стойност. Тук отново е констатирано, че сумите по фактурите са платени от сметката на „Д.“ Е. в „С. Д. Е.“, осчетоводени в банково извлечение с операции с посочен номер. Съгласно заключението на съдебно – счетоводната експертиза, абсолютно аналогично е положението и по фактурите, изплатени от „ДИМАР 88“ Е. и издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма]. Общото заключение на експертизата е, че **„дружеството е осъществило и организирано текущото си счетоводно отчитане в съответствие с данъчното, търговско и счетоводно законодателство. Счетоводните операции са съобразени с изискванията на основните принципи, регламентирани**

в Закона на счетоводството.

Съгласно трайната съдебна практика правото на приспадане може да бъде отказано само, когато данъчният орган установи, **въз основа на обективни данни**, че получателят на фактурата е **знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки**, независимо дали има печалба или не от препродажбата на стоките (*Решение от 6 септември 2012 г. по дело Góbor T. и N. Ady- és V. Й.-magyarorszögi R. A. F., C-324/11, Решение от 06.07.2006 г. по обединени дела C-439/04 и C-440/04, А. К. и R. R. S., EU:C:2006:446, т. 55, Решение от 6 декември 2012 година Б. и Директор на Дирекция „ОДОП“, В., при ЦУ на НАП, C-285/11, EU:C:2012:774, т. 37, и Решение от 13 февруари 2014 година [фирма] и Директор на Дирекция „ОДОП“, В., при ЦУ на НАП, дело C-18/13, EU:C:2014:69, т. 26*). Обстоятелството, че доставената на получателя услуга не била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не били оправдани в счетоводната им документация или се оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, **само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане**, което претендира получателят по доставката, освен ако не са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама (Решение от 13 февруари 2014 година [фирма] и Директор на Дирекция „ОДОП“, В., при ЦУ на НАП, дело C-18/13). В настоящия случай единственото основание на което се позовават органите на данъчната администрация, е липсата на кадрова обезпеченост. Терминът „документална обоснованост на доставката“ не се съдържа в ЗДДС, но съдържанието му може да бъде изведено от аналогичните разпоредби на Закона за счетоводството. Принципът на документалната обоснованост на доставката е пряко свързана с т.нар. „данъчни измами с нереалност на доставката“. Съгласно чл. 4, ал. 3 от ЗСч предприятията осъществяват счетоводството на основата на документалната обоснованост на стопанските операции и факти, като спазват изискванията за съставянето на документите съгласно

действащото законодателство. Не е налице документална обоснованост, когато е използван неистински документ, документ с невярно съдържание или преправен документ, които обстоятелства са установени със съдебен акт, както и когато е използван документ, издаден от лице, което не съществува, установено със справка от съответния публичен регистър или от лице, което осъществява търговска дейност без регистрация в Националната агенция за приходите /Решение № 1251 от 16.05.2014 г. по адм. д. № 3801/2012 г. на Административен съд – Пловдив, Х. състав/, какъвто не е настоящия случай. Напротив както чрез анагажираните гласни доказателства/ разпит на свидетели/ , така и писмени такива – договори за услуга, фактури, банкови извлечения и вписвания е установена документална обоснованост на доставките. Установи се, че жалбоподателят е ползвал тези доставки за последващи такива и това не се оспорва от ответника. Във връзка с назначената съдебно –техническа експертиза, заключението на същата е, че липсват данни за това електронния подпис да е К. , същата обаче не дава категорично заключение дали подписите са квалифицирани, или не , поради което съдът счита, че не са събрани данни за липса на такъв подпис, или не е налице основание, според настоящият състав за прогласяване на нищожност на РА, каквото е алтернативното искане на жалбоподателя. Съдът обаче намира, че в останалата си част жалбата е основателна и следва да бъде уважена: По изложените съображения трябва да се приеме, че РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма, но при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва да бъде отменен. Оспорващият е поискал присъждане на разноски с жалбата, каквито с оглед на изхода на спора му се дължат. Не е претендирано адвокатско възнаграждение, а само разноски.

Водим от горното и на основание чл. 161, ал. 1 и чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК,

Административен Съд С. - град, I отделение, 57-ми състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „ Д. 88“Е. Ревизионен акт №22221516000766-091-001/30.09.2016г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], частично потвърден с Решение № 2287/22.12.2016г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", при ЦУ на НАП, гр. С. в оспорената

част.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП –гр. С. да заплати на „Д. 88“Е.,с адрес за призоваване [населено място],[жк],[жилищен адрес] на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, сумата от 1050 лв./хиляда и петдесет лева/разноски, от които 500 лева внесен депозит за възнаграждение на вещо лице по съдебно –счетоводна експертиза, 500лева внесен депозит за възнаграждение на вещо лице по съдебно-техническа експертиза и 50 държавна такса.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република Б..

СЪДИЯ: