

РЕШЕНИЕ

№ 5405

гр. София, 03.08.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 07.07.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Кристина М Алексиева, като разгледа дело номер **8161** по описа за **2014** 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 жалба с вх. №21846 от 15.08.2014 г. по описа на Административен съд София – град (АССГ) и вх. № 53-04-621 от 11.07.2014г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” (Д”ОДОП”) – С. при Централното управление (ЦУ) на Националната агенция за приходите (НАП), подадена от [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя К. И. К. срещу Ревизионен акт №[ЕГН] от 08.04.2014 г. (РА), издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), потвърден с Решение № 1133 от 23.06.2014г., издадено от директора на Д”ОДОП” – С..

Дружеството – жалбоподател оспорва посочения РА, по отношение на определените задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за периоди 01.11.2012 г. – 31.10.2013г. в размер на 19242,07лв. и лихва в размер на 2 597,71 лв., произтичащи от непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. По отношение на всички спорни фактури жалбоподателят излага, че същите отговарят на изкисванията на чл.114 и чл.115 от ЗДДС. Налице били фискални бележки по същите, удостоверяващи плащане по фактурите. Същите са били осчетоводени по законния ред при дружеството. Налице са убедителни доказателства според жалбоподателя за реалността на доставките по спорните фактури. Невярно било твърдението, че лизинга с А. Б. е финансов, както и че относно представената първоначална стойност на автомобила. Позовава се на

практика на Съда на Европейския съюз (С.).

В съдебните заседания жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адвокат Т., който от негово име поддържа жалбата. По същество моли нейното уважаване. Допълнителни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът директорът на Д"ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, редовно призован, не се явява, но се представлява от редовно упълномощен юрисконсулт К., която от негово име оспорва жалбата. По същество моли да бъде отхвърлена. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

По допустимостта на жалбата:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу спорния РА, се явява процесуално допустима и следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Административен съд София – град, Първо отделение, 17 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № 1308412/11.09.2013 г., издадена от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.11.2012 г. до 31.07.2013 г. Заповедта е връчена на 19.09.2013 г. на упълномощено лице. ЗВР № 1308412/11.09.2013 г. е изменена със ЗВР № 1310485/ 18.11.2013 г., изменена със ЗВР № 1310577/20.11.2013 г., изменена със ЗВР № 1311344 /14.12.2013г. Посочено е ревизията да обхване задълженията по ЗДДС за периодите от 01.11.2012 г. до 31.10.2013 г.

За резултатите от ревизията е съставен РД № 1311344/05.03.2014г., връчен по електронен път на 18.03.2014 г. Дружеството се е възползвало от предвидената в чл.117, ал.5 от ДОПК и е подало възражение срещу констатациите в РД. Същото е прието като процесуално допустимо, а по същество сметено за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №[ЕГН]/08.04.2014 г., издаден от Д. В. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., заповед №20.13/30.10.2012г., възложил ревизията и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е надлежно връчен на жалбоподателя на 15.04.2014г. по електронен път. Същият акт съдържа реквизитите по чл.120, ал. 1 ДОПК. Видно от него издалите го органи по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 19 242,07 лв., по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма] и е доначислен ДДС в размер на 20 284,92 лв. Определени са и съответните лихви за забава в размер на 2 597,71 лв. Излага подробни съображения и отправя искане за цялостна отмяна на акта, като незаконосъобразен и необоснован.

В срока по чл. 152, ал. 1 ДОПК издаденият срещу ревизирия субект РА е бил обжалван по административен ред с жалба с вх. № 53-06-1670/24.04.2014 г. по регистъра на ТД на НАП С..

В срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, решаващият орган се е произнесъл с изрично мотивирано Решение № 1133 от 23.06.2014 г., с което е потвърдил изцяло спорния РА. Решението е получено от данъчния субект по електронна поща на 01.07.2014 г.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

По данни от ревизионния доклад, извършваната от [фирма] дейност е шиене на конфекция на ишлеме и със собствени материали и експлоатация на снекбар към шивашкия цех, търговия с горива и други стоки. Дейността се осъществява от собствен и нает шивашки цех и снекбар.

В хода на ревизията било установено, че през ревизираните периоди [фирма] упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.11.2012 г. с предмет на доставка СМР издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК].

На последното дружество била извършена насрещна проверка, резултатите от която били отразени в ПИНП № 22-50-1308412-2/25.11.2013 г. Изготвеното за целите на проверката ИПДПОТЛ № 17-24-27-64/21.10.2013 г. било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриване на дружеството на декларирания адрес за кореспонденция. Не били представени изисканите документи и обяснения.

Установено било, че [фирма] било deregистрирано по ЗДДС по инициатива на приходната администрация, считано от 16.11.2012 г. При проверка в информационния масив на НАП било констатирано, че фактура № [ЕГН]/ 28.11.2012 г. не била включена в дневника за продажби и СД по ЗДДС. Към датата на издаване на фактурата, за [фирма], като deregистрирано по ЗДДС лице не произтичат задължения за начисляване на ДДС по реда по чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. Жалбоподателят представил процесната фактура с предмет на доставката - СМР съгласно договор за изпълнение на строителни и монтажни работи /СМР/ от 01.02.2012г. на обект производствено-административна сграда, находяща се в [населено място], [улица]. Разплащането е в брой.

С протокол № 1344989/19.12.2013 г., ревизиращият екип приобщил РА № [ЕГН]/22.05.2013 г. за извършена ревизия на [фирма] по ЗДДС за периодите от 01.04.2012 г. до 31.10.2012 г. Служебно известно на съда е обстоятелството, че към настоящият момент последния РА не бил влязъл в законна сила.

В хода на ревизионното производство било установено, че на обекта на ревизираното лице, действително са извършени СМР, но е формиран изводът, че [фирма] не е действителният им изпълнител.

По отношение на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] било констатирано, че през ревизираните периоди [фирма] упражнило право на приспадане на данъчен кредит, както следва: в размер на 6 160,00 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – машини /Д./; в размер на 4 780,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – машини /Д./ и в размер на 6 032,31 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките „покупка на материали”

С цел установяване реалността на доставките, на дружествата са били извършени насрещни проверки, резултатите от които са отразени в ПИНП, подробно описани в РД. В отговор на връчените Искания за представяне на документи и писмени обяснения, представляващите проверяваните дружества са заявили, че не са извършвали продажби и не са издавали фактури на [фирма]. Фактурите, по които ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит не са отразени в дневниците за продажби на доставчиците. Установено било, че издаваните от [фирма] и [фирма] са с различна номерация от тези, представени от

ревизираното дружество. Предметът на дейност на [фирма] е производство на чорапи. Представена е аналитична оборотна ведомост на сметки гр. 20 и инвентарна книга за периода на 2013 г. /до 31.10.2013 г./, от където е видно, че [фирма] не разполага и не е разполагало към 01.01.2013 г. с шевни машини от посочения във фактурите тип.

Относно [фирма], при проверка в информационния масив на НАП било установено, че за цялата 2013 г. дружеството е подавало нулеви СД по ЗДДС.

В счетоводството на [фирма] са отразени спорните фактури като тези с издател [фирма] и [фирма], с предмет шевни машини, са осчетоводени като Д. по сметки гр. 20, отразени са в инвентарната книга за 2013 г. и Д.. Относно разплащането, към фактурите от [фирма] са били приложени фискални бонове от ЕКАФП с номер на ФУ № Д. и ФП №[ЕИК], а към тези от [фирма] - от ЕКАФП с номер на ФУ № Д. и ФП № 2309546.

С ИПДПОЗЛ № Д. 2095/25.11.2013 г. и № Д. 256/04.02.2014 г., от ревизираното дружество са били изисквани обяснения относно транспорта на машините, складово-експедиционни документи, приемо-предавателни протоколи, МОЛ по предаване/приемане, място на предаване и приемане, товаро-разтоварни операции, начин и място на търговските преговори, както и къде понастоящем се намират същите машини. Представена била справка за местонахождението на машините по вид, модел и фабричен номер, ведно с фактурите и фискални касови бележки за плащания в брой, съгласно която машините се намират и ползват в цеховете на дружеството в [населено място] и [населено място]. Извършени са проверки на място в посочените обекти /документирани с П. № 0162333/13.02.2014 г. и П. № 0099497/06.02.2014 г./, при които била установена наличността на шивашки машини от посочения вид, модел и фабричен номер, ползвани при дейността на ревизираното дружество.

След анализ на събраните доказателства, ревизиращият екип формирал извод за липса на реални доставки между горепосочените дружества и жалбоподателя и на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС, на [фирма] било отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

В хода на ревизията било установено, че ревизираното дружество упражнило право на приспадане на данъчен кредит за платени лизингови вноски по договор за лизинг на автомобил сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК].

До лизингодателя било изпратено Искане за представяне на документи и обяснения изх. № Д. 2151/04.12.2013 г. С писмо № Д. 2151-1/09.01.2014 г. бил получен отговор с приложени документи. От същите е установено, че издадените на [фирма] фактури са във връзка с Договор за финансов лизинг на МПС /автомобил „Мерцедес”, модел „ML 250” с регистрационен номер СА 0720 ТВ и брой места за сядане 4+1/, с опция за прехвърляне на собствеността № 00FL05138/13.09.2012 г. Съгласно договора, до изтичане срока на същия, лизингополучателят има право след изрично изразено писмено желание да придобие собствеността върху автомобила, ако е изпълнил всичките си задължения по договора, а именно по т. 3 /раздел II на договора – цената на прехвърляне на правото на собственост е равна на сумата на договорените 60 лизингови вноски по погасителен план и сумата по т. 3.2 в размер на 2 067,50 евро без ДДС. По смисъла на раздел IV, т.11 от договора, в случай на предсрочно прекратяване и отказ на лизингополучателя да придобие собствеността върху автомобила или да

плати дължимите лизингови вноски, той дължи неустойка в размер на непогасената част от лизинговата цена на автомобила. Съгласно раздел VIII, т. 21, при изпълнение на предвидените задължения от страна на [фирма], лизингодателят се задължава да прехвърли собствеността в предвидената законова форма.

С ИПДПОЗЛ № Д. 256/04.02.2014 г., от [фирма] били изискани доказателства относно използването на автомобила за дейността на дружеството /пътни листа, товарителници и др./. До приключване на ревизията такива документи не са представени.

След анализ на събраните доказателства, ревизиращият екип констатира, че в случая се касае за лек автомобил по смисъла на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС. На основание чл.70, ал.1, т.2 и т.4 от ЗДДС, на [фирма] било отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 269,76 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма]. Корекциите са в м. 07.2013 г., м. 08.2013 г., м. 09.2013 г. и м. 10.2013 г.

Установено било също, че през ревизирия период [фирма] извършва шивашки услуги по обработка на ишлеме. Получатели на услугите са данъчно задължени лица установени на територията на страната и данъчно задължени лица установени в други държави-членки на ЕС. В първия случай мястото на изпълнение на доставките на услуги е на територията на страната и в съответствие с разпоредбата на чл. 86, ал.1 от ЗДДС при извършване на услугите, ревизираното дружество начислява ДДС за облагаемите доставки по смисъла на чл.12, ал.1 от ЗДДС. Във втория случай, мястото на изпълнение при доставката на услуга е извън територията на страната и същата не попада в обхвата на облагаемите доставки по смисъла на чл. 12 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл. 86, ал. 3 от ЗДДС не се начислява ДДС при извършване на доставки с място на изпълнение извън територията на страната. При ревизията е констатирано, че извършените от [фирма] услуги по обработка на ишлеме за периодите от м. 11.2012 г. до м. 04.2013 г., погрешно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС и V. декларациите като вътреобщностни доставки на стоки, а не като доставки на услуги по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС с място на изпълнение територията на друга държава-членка.

Констатирано било, че са декларирани вътреобщностни доставки на стоки за „E. S. G.” S.[ЕИК], като в хода на ревизията са представени документи, доказващи реалността на доставките по издадените от жалбоподателя фактури с предмет на доставка шивашки услуги на ишлеме /№ [ЕГН]/28.03.2013г. на стойност 11 350,86 евро и № [ЕГН]/28.03.2013г. на стойност 40 508,00 евро. При извършената проверка за регистрация по ДДС на получателя „E. S. G.”, органите по приходите са установили, че дружеството е регистрирано за целите на ДДС от 18.09.2013 г. с V. FR 82797527298. Доставките на услуги по обработка на ишлеме са извършени от [фирма] през март 2013 г., когато получателят не е имал качеството на регистрирано лице.

Позовавайки се на Регламент за изпълнение /ЕС/ № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 година за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, който е задължителен и се прилага във всички държави членки на Общността и установените с него доказателства за статута на получателя, органите по приходите са приели, че към момента на извършване на доставките, „E. S. G.” S., не е било данъчно задължено лице. Мястото на изпълнение на доставките е определено по реда на чл.21, ал.1 от ЗДДС съгласно който, когато получател е данъчно незадължено лице, мястото на

изпълнение при доставка на услуга е мястото, където доставчикът е установил своята независима икономическа дейност, т.е на територията на страната. Предвид това, на основание чл. 21, ал. 1 от ЗДДС, чл. 86, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 1 и ал. 6 от ЗДДС, за данъчен период м. 03.2013 г. е доначислен ДДС в размер на 20 284,92 лв. Жалбоподателят оспори изцяло установеното в ревизионния акт, с горепосоченото възражение от 24.04.2014г. депозирано в законоустановения срок.

С решение №1133 от 23.06.2014г. обсъждайки подробно възраженията на жалбоподателя решаващия орган потвърдил изцяло Ревизионен акт №[ЕГН] от 08.04.2014 г., като приел, че процесните доставки не са извършени от посочените във фактурите лица, съответно [фирма], [фирма] и [фирма]. Счита, че липсват убедителни доказателства затова, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и, че това количество физически е предадено на получателя. Във фактурите с издател [фирма] е посочено плащане в брой, но липсват фискални бонове. Дружество няма регистрирани фискални устройства. Фактурите с издател [фирма] и [фирма] фискални бонове, при справка в ПП С. „Справка за ФУ на задължено лице” се констатира, че те не са от регистрираните фискални устройства на лицата. Единствената спорна предпоставка за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит в случая била, дали стоките са доставени от сочените във фактурите доставчици, тъй като липсват доказателства, че именно те са реализирали тези доставки. Счетоводното съответствие относно процесните фактури в посока – заприходени стоки, изписани и вложени изцяло в дейност на жалбоподателя, не означавало, че наличните машини са придобити именно от сочените във фактурите доставчици.

По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурата, издадена от [фирма] решаващия орган приел за установено, че дружеството било дерегистрирано по ЗДДС и била налице реална доставка по фактурата, издадена от [фирма].

По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма], ревизионните органи са приели, че се касае за лек автомобил, по отношение на който бил сключен финансов лизинг. В този симъл, решаващият орган счел, че са налице основания сделката да бъде приравнена на доставка на стока по смисъла на чл.6, ал.2, т.3 от ЗДДС и за жалбоподателя не е следвало да възникне правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури, тъй като е приложимо ограничението на чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС.

Относно на доставките към „E. S. G.”, определящо според решаващия орган било приложението на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 на Съвета от 15 март 2011 г. за установяване на мерки за прилагане на Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност, в сила от 01.07.2011 г. Съобразно последния, по делото не били ангажирани доказателства, затова, че към момента на извършване на услугите, получателят не е бил регистриран за целите за ЗДДС във Франция. Не били ангажирани и доказателства, удостоверяващи факта, че френското дружество е данъчно задължено лице, което подлежи на регистрация по ЗДДС и е подало заявление за получаване на ДДС номер. Конкретния случай попада в

хипотезата на чл.21, ал.1 от ЗДДС и мястото на изпълнение на доставките на услуги към „E. S. G.“ е на територията на Република Б..

В хода на проведеното съдебно производство, по искане на оспорващия по делото е изслушана и приета съдебно – счетоводна експертиза (ССЕ) и Допълнителна съдебно – счетоводна експертиза.

Видно от заключенията на двете експертизи, вещото лице посочва, че по отношение на доставчика „ТМ-Транс“ не може да даде отговор на въпроса дали лицето е било регистрирано по ЗДДС към дата на възникването на данъчното събитие, доколкото при проверка на сайта а НАП експертизата не е установила да има възможност за узнаване на служебна deregистрация на трето лице.

Вещото лице се запознало на място при жалбоподателя с документацията - представени заданията, съставените Протоколи за установяване завършването и заплащането на натуралните видове СМР и изготвените фактури. На 17.03.2015г. бил проведен разговор с К. В., с цел уточняване организацията на работа, уточняване на стойностите по съставените документи-задания, актове за приемане на работа и изготвените фактури. В резултат на проведената среща се установило, че бил налице споразумителен протокол от 22.11.2012г. подписан от двете страни. В който се споразумяват-„Извършените от Изпълнителя разходи за скрити дейности в размер на 1 350лв. възникнали в хода на СМР са за сметка на Изпълнителя. Допълнително доставените материали вложени в хода на СМР в размер на 4 000лв. са за сметка на Инвеститора. Между [фирма], като възложител и „ТМ-Транс“, като изпълнител бил сключен договор от 01.02.2012г., съгласно който [фирма] се задължава да извърши срещу заплащане СМР на обект „производствено-административна сграда“, находяща се в [населено място], [улица], съгласно количествено стойностна сметка. Към договора са били приложени два протокола - задания заедно с количествени сметки. Първата количествена сметка с дата 12.01.2012г. е за 12 000лв. със задачи за реконструиране на производствено помещение, находящо се на втори етаж, като на него да се обособи цех за шиене. Втората количествена сметка с дата 09.07.2012г. е за 51 339.48лв. и е със задачи за ремонт в административната част, реконструкция на цех кроялен, складово помещение, изграждане на тераса-навес. кухня. В количествено-стойностните сметки е посочено, че са възможни отклонения от 3-5% за скрити дейности. За изпълнените СМР от изпълнителя [фирма] и възложителя [фирма] са изготвени 6 броя Протоколи за установяване завършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи. На вещото лице бил представен Споразумителен протокол от 22.11.2012г. за поемане на задължение от [фирма] в размер на 4 000лв. за вложените допълнително материали. За първите 5 броя Протоколи за установяване завършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи има издадени съответните фактури, които отговарят на стойностите по съответните Протоколи. Протокол 6/11.10.2012г. за 51 399.48лв. без ДДС обобщава извършените дейности по предходните протоколи. Общата стойност на Протоколите за извършена работа и Споразумителния протокол възлиза на 55 399.48лв. На базата на тези протоколи са издадени съответните фактури. Общата стойност на всички

фактури е 55 083.66лв. без ДДС или 66 100.28лв. с ДДС включително и фактура [ЕГН]/28.11.2012г. След фактура [ЕГН]/28.11.2012г. няма издавани други фактури. Общата стойност на всички фактури (55 083.66лв.) е по-малка от общата стойност по всички протоколи за приети работи и Споразумителния протокол (55 399.48лв.) и експертизата изразява мнение, че фактура [ЕГН]/28.11.2012г. за 4 000лв. без ДДС е част от възложените и изпълнени СМР и е окончателна и изравнителна. Съгласно хронологичен регистър на [фирма] за периода 01.01.2012г. до 31.12.2012г. в него са осчетоводени общо 7 броя фактури с партньор „ТМ-Транс“ с номера [ЕГН]/18.09.2012г.; [ЕГН]/19.09.2012г.; [ЕГН]/25.09.2012г.; [ЕГН]/26.09.2012г.; [ЕГН]/11.10.2012г.; [ЕГН]/30.10.2010г. и [ЕГН]/28.11.2012г. Общата стойност на всички фактури е 66 100.28лв. включително и фактура [ЕГН]/28.11.2012г. След фактура [ЕГН]/28.11.2012г. няма издавани други фактури.

Съобразно заключението на вещото лице, на 13.09.2012г. бил сключен договор за финансов лизинг на МПС с опция за прехвърляне на собствеността Р. между [фирма] и [фирма]. На 14.09.2012г. бил подписан и приемо-предавателен протокол към горния договор, с който се потвърждава приемането на автомобил „Мерцедес Б.“ модел ML 250 В. с регистрационен номер СА 0720ТВ. В ценова листа за автомобили „Мерцедес-Б.-М-клас“ базов модел ML 250 В. 4Matik е посочена цена в Б. - 47 980 евро без ДДС или в равностойност на 93 840.72лв. без ДДС. Приложената ценова листа няма дата, към която е тази цена. Видно от удостоверение от [фирма] адресирано до [фирма], офертната цена на лек автомобил „Мерцедес-Б.-М-клас“ модел ML 250 В. 4Matik по поръчка 02 515 30026 към дата 02.03.2012г. е била 61 578евро с ДДС (120 436.10лв.), с включен пакет „П.“. [фирма] направило общо 22 лизингови вноски, всяка една от тях по 1 904.65лв. По години са както следва: за 2012г. - 2 вноски общо за 3 809.30лв.; за 2013г. - 13 лизингови вноски за 24 760.58лв. и за 2014г. - 7 вноски за 13 332.55лв. Общата сума по тях е за 41 902.43лв.

В заключението на вещото лице било посочено също, че с Протокол за извършена насрещна проверка №22-50-1308412/12.12.2013г. извършена от ТД на НАП-гр. П. е установено, че на 26.02.2013г. [фирма] е представило отговор на искането на НАП, в което е дало следните обяснения: [фирма] не е извършвало продажби на [фирма] през периода 01.01.2013г. до 31.10.2013г. Няма издадени фактури към [фирма] и кочаните с фактури са с по-малка номерация, като прилагат копие на последната издадена фактура. В цитирания по горе Протокол не се споменава дали е установено по какъв начин са отписани машините на фирма [фирма] през периода 2005-2008г. и има ли последващи сделки с тях.

Също така, вещото лице уточнява, че в представената аналитична ведомост за сметки от група 20 (л. от 149 гръб до 152 гръб) се съдържат наличните активи на [фирма] за периода от 01.01.2013г. до 31.10.2013г., като за този период няма осчетоводени отписани активи.

На следващо място, в заключението, вещото лице е посочило, че с опис на наличните Д., извършена от ТД на НАП В. на 06.02.2014г. в цеха в [населено място] е установено, че в него се намират следните активи, фигуриращи в спорните фактури, издадени от [фирма] - парогенератор Н. и права машина

Р. 1318021. С опис на наличните Д., извършена от ТД на НАП В. Т. на 13.02.2014г. в цеха в [населено място] е установено, че в него се намират следните активи - банциг 8АРАК-1385, илична К-СНА14СЕ-К.-981044, парогенератор Н., права машина Р. 312812, права машина Р. 1467747, права машина Р. 1361882, дюркоп адлер права машина[ЕИК] и дюркоп адлер права машина[ЕИК]. При извършения анализ на данните от издадените фактури и описите на наличните активи, експертизата установила, че всички, активи посочени във фактурите се намират в цеховете на [фирма] в [населено място] и [населено място].

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният РА №[ЕИК]/22.08.2013г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия, съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Предмет на оспорване в настоящото производство е отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 19 242,07 лв., по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма] и доначисления ДДС в размер на 20 284,92 лв., заедно със съответните лихви за забава в размер на 2 597,71 лв.

По отношение на доставчика [фирма] и упражняването на право на приспадане на данъчен кредит в размер на 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.11.2012 г. с предмет на доставка СМР от жалбоподателя, настоящият състав намира възражения изложени в жалбата да основателни, като не споделя изводите на решаващия орган. За да бъде отказано правото на данъчен кредит, ревизионните органи са се позовали на обстоятелството, че [фирма] било служебно дерегистрирана по ЗДДС на 16.11.2012г. т.е. преди датата на издаването на процесната фактура. Също така прието е че [фирма] не е действителния изпълнител на обекта, доколкото не бил открит на адреса на управление.

Съобразно практиката на ВАС /решение №15014 от 11.12.2014г. на ВАС по адм.д.№2249 от 2014г на I от./ само фактът на дерегистрация на доставчика по ЗДДС не е основание за отказ на правото на данъчен кредит. Още повече, че видно от заключението на вещото лице, трето лице не разполага с възможност да установи дали друго лице и към кой момент е служебно дерегистрирано по ЗДДС. Процесната дерегистрация на [фирма] е извършена на 16.11.2012г., като се касае за фактура издадена 12 дни по-късно. Видно също така от заключението на вещото лице, се касае за продължителни търговски отношения свързани с издаването на поредица фактури на стойност значително надхвърлящи стойността на процесната фактура, като същата е последната и касае част от възложените и изпълнени СМР.

Също така страните не спорят, че процесните СМР са изпълнени, като

определящ според решаващия орган е извода, че същите не са изпълнени от [фирма]. Този извод, според съда обаче се опроверга от заключението на вещото лице. Същото е установило и се е запознало при жалбоподателя със задания, количествени сметки, актове за приемане на работа и изготвените фактури, споразумителен протокол подписан от двете страни подробно посочени в констативната част на приетите ССЧЕ и ДССЧЕ. Към договора са били приложени два протокола-задания заедно с количествени сметки, протоколи за завършени СМР. За първите 5 броя Протоколи за установяване завършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи имало издадени съответните фактури, които отговарят на стойностите по съответните Протоколи. Протокол 6/11.10.2012г. за 51 399.48лв. без ДДС обобщава извършените дейности по предходните протоколи. Общата стойност на Протоколите за извършена работа и Споразумителния протокол възлиза на 55 399.48лв. На базата на тези протоколи са издадени съответните фактури. Общата стойност на всички фактури е 55 083.66лв. без ДДС или 66 100.28лв. с ДДС включително и фактура [ЕГН]/28.11.2012г. След спорната фактура № [ЕГН]/28.11.2012г. нямало издавани други фактури. Общата стойност на всички фактури (55 083.66лв.) е по-малка от общата стойност по всички протоколи за приети работи и Споразумителния протокол (55 399.48лв.) и експертизата изразява мнение, че фактура [ЕГН]/28.11.2012г. за 4 000лв. без ДДС е част от възложените и изпълнени СМР и е окончателна и изравнителна.

В този смисъл заключението на вещото лице, прието по делото без възражения на страните опровергава извода на ревизиращите органи за липса на реалност на доставката по процесната фактура. Относно това, че същата е била представена по друго ревизионно производство, служебно известно на съда е че същото, не е приключило с влязъл в сила съдебен кат, като е безспорно обстоятелството, че фактурата касае настоящия проверяван период.

Доколкото страните не спорят по въпроса, че процесната фактура отговаря на изискванията на чл.114 и 115 от ЗДДС, както и съобразно обсъденото заключение на вещото лице, съдът счита, че са налице убедителни доказателства в тази насока.

Предвид обсъдените доказателства, настоящият състав счита, че РА, потвърден с решението на решаващия орган, следва да бъде отменен в частта относно непризнаването на данъчен кредит на жалбоподателя в размер на 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.11.2012 г. с предмет на доставка СМР издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК].

По отношение на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], настоящият състав намира, че жалбата е неоснователна, като настоящият състав изцяло споделя изводите на решаващия орган. През ревизираните периоди [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, както следва: в размер на 6 160,00 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – машини /Д./; в размер на 4 780,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – машини /Д./; в размер на 6 032,31 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките „покупка на материали”.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. Няма спор по делото, в отговор на връчените искания за представяне на документи и писмени обяснения, представляващите проверяваните дружества са заявили, че не са извършвали продажби и не са издавали фактури на [фирма]. Фактурите, по които ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит не са отразени в дневниците за продажби на доставчиците.

Отделно от това, макар, че в случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т. 1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик, за да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно реалното извършване на облагаема доставка е задължително условие за възникване право на данъчен кредит. Тълкуването на цитираните разпоредби налага безспорния извод, че реалното извършване на облагаема доставка е задължително и необходимо условие за възникване респ. упражняване право на данъчен кредит. Разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за отказ на данъчен кредит се прилага във всички случаи, когато данъкът по доставките с право на данъчен кредит по реда на чл. 69 от ЗДДС е начислен в нарушение на разпоредбите на ЗДДС и Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДСД/ данъкът е начислен от нерегистрирано лице; върху освободена доставка или доставка с място на изпълнение извън територията на страната. Когато се установи, че не е налице доставка, няма основание за данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.6/9 от същия закон.

В хода на проверката, както и пред настоящата инстанция, не са представени годни доказателства за реално извършени доставки на стоки/услуги относими към спорните доставки доказателства и документи, които да релевират изводи респ. да установят наличието на доставка или услуга по тях, което прави извода на органите по приходите за липсата на такава правилни и законосъобразни.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства.

Съдът споделя становището на решаващия орган, че представените в хода на административното обжалване доказателства – фактури, договори, приемо –

предавателни протоколи и други не са достатъчни да релевират реалност на услугите, предмет на процесните фактури. Също така [фирма] не разполага и не е разполагало към 01.01.2013 г. с шевни машини от посочения във фактурите тип. Относно [фирма], при проверка в информационния масив на НАП е установено, че за цялата 2013 г. дружеството е подавало нулеви СД по ЗДДС.

В счетоводството на [фирма] са отразени спорните фактури като тези с издател [фирма] и [фирма], с предмет шевни машини, са осчетоводени като Д. по сметки гр. 20, отразени са в инвентарната книга за 2013 г. и Д.. Относно разплащането, към фактурите от [фирма] са приложени фискални бонове от ЕКАФП с номер на ФУ № D. и ФП №[ЕИК], а към тези от [фирма] - от ЕКАФП с номер на ФУ № D. и ФП № 2309546.

Макар по делото да са налице доказателства, за това че процесните машини по фактурите са налични при жалбоподателя, то по делото бяха ангажирани убедителни доказателства затова, че доставчиците не са притежавали машините и материалите предмет на доставките, фактурите не съответстват на изискванията на закона, както и липсват убедителни доказателства за плащането по оспорените фактури.

В този смисъл, настоящият състав счита, че за правилен извода ревизиращият екип за липса на реални доставки между горепосочените дружества и жалбоподателя и на основание чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, във връзка с чл.6 от ЗДДС, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Неоснователни, според настоящият състав са възраженията на жалбоподателя във връзка с непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма]. В настоящото производство липсва оспорване на приетото от решаващия орган обстоятелство, че процесното МПС е „лек автомобил” по смисъла на § 3, т. 18 от ДР на ЗДДС в сила от 01.01.2013 г. В тази насока са представените по делото копие на регистрационен талон на процесното МПС. Следователно приложими относно възниква право на приспадане на данъчен кредит относно процесия автомобил са общите правила на чл.69 от същия закон при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от закона.

Съгласно представените по делото доказателства, становището на вещото лице при изслушаните ССЧЕ и ДССЧЕ, в хода на делото, според настоящият състав, не бяха ангажираха убедителни доказателства обосноваващи различен извод, от този, че в настоящия случай се касае за вноски по договор за лизинг, разлиен от финансовия.

Вещото лице е на мнението на ревизиращите органи, затова в случая е приложим Международен счетоводен стандарт 17, отнасящ се до договорите за лизинг. Същият е възпроизведен в Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (ОВ L 320, стр. 1). Следва да се прави разлика между оперативен лизинг и финансов лизинг, като последният се отличава с това, че на лизингополучателя по същество се прехвърлят всички рискове и изгоди от собствеността. В настоящия случай, няма спор по делото,

че с процесния договор било уговорено прехвърляне на собствеността при заплащане на стойността на предвидените лизингови вноски, съгласно т. 3.2. /60 периода x 811,00 евро = 48 660,00 евро/ и цената за прехвърляне правото на собственост 2 067,50 евро или общо 50 727,50 евро. Съгласно т. 11 от договора, в случай на предсрочното му прекратяване и отказ на лизингополучателя да придобие собствеността върху автомобила или да плати дължимите лизингови вноски, той дължи неустойка в размер на непогасената част от лизинговата цена на автомобила.

Видно от събранитев хода на делото доказателства, настоящият състав намира, че са налице убедителни доказателства затова, че процения договор е би такъв за финасов лицизинг, като в тази насока са посочените в заключението на вещото лице размер на вноски, съотнесена към офертната цена към жалбоподателя. Налице е според съда съотнасяне между стойността на вноските и пазарната стойност на МПС. От страна за жалбоподателя, на следващо място не бяха ангажирани убедителни доказателства относно използването на автомобила за дейността на дружеството, като например -пътни листа, товарителници и др.

С оглед гореизложеното, при съвкупния анализ и преценка на всички доказателства и съображения, настоящият състав счита, че в конкретния случай са налице основания сделката да бъде приравнена на доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 2, т. 3 от ЗДДС и за жалбоподателя не е възникнало правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури, доколкото е приложимо ограничението на чл. 70, ал. 1, т. 4 от ЗДДС.

По отношение на доставките към „E. S. G.“, настоящият съдебен състав изцяло споделя изводите на решаващия орган относно мястото на изпълнение при доставка на услуга и статута на получателя, като и приложимото право. Видно от доказателствата по преписката, няма спор, че към момента на извършване на услугите, получателят не е бил регистриран за целите за ЗДДС във Франция. Не са ангажирани и доказателства, удостоверяващи факта, че френското дружество е данъчно задължено лице, което подлежи на регистрация по ЗДДС и е подало заявление за получаване на ДДС номер. Доколкото данъчният контрол се извършва на базата на документи, при преценка на това обстоятелство фактическото положение следва да може да бъде установено документално, независимо от способа за това. Видно от установената фактическа обстановка, доказателства, удостоверяващи статута на получателя като данъчно задължено лице не са ангажирани, нито в хода на ревизията, нито в следствие пред настоящата инстанция. Правилно, според съда ревизиращият екип е приел, че конкретния случай попада в хипотезата на чл. 21, ал. 1 от ЗДДС и мястото на изпълнение на доставките на услуги към „E. S. G.“ е на територията на Република Б., тъй като получателят е данъчно незадължено лице, а доставчикът [фирма] осъществява своята независима икономическа дейност на територията на страната.

На основание изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният ревизионен акт следва да бъде отменен единствено в частта относно доставчика упражнило право на приспадане на данъчен кредит в

размер на 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.11.2012 г. с предмет на доставка СМР издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], заедно с акцесронтне лихви за забава, като в останалата си част РА е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата, подадена от [фирма] следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на дирекция „ОДОП“ [населено място] юрисконсултско възнаграждение, в размер на 1 160,00 лв. (хиляда сто и шестдесет лева), съгласно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

О. по жалба на [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя К. И. К. Ревизионен акт №[ЕГН] от 08.04.2014 г. (РА), издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), потвърден с Решение № 1133 от 23.06.2014г., издадено от директора на Д"ОДОП" – С., **в частта** с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 800,00 лв. по фактура №[ЕГН]/28.11.2012 г. с предмет на доставка СМР издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и съответните лихви за забава.

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма],[ЕИК], представлявано от управителя К. И. К. Ревизионен акт №[ЕГН] от 08.04.2014 г. (РА), издаден от орган по приходите при Териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), потвърден с Решение № 1133 от 23.06.2014г., издадено от директора на Д"ОДОП" – С., **в частта**, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит и съответните лихви за забава, по издадените фактури от доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма] и бил доначислен ДДС в размер на 20 284,92лв. и съответните лихви за забава.

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 160,00 лв. (хиляда сто и шестдесет лева).

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: