

РЕШЕНИЕ

№ 746

гр. София, 10.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 01.10.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **6280** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА № Р-22220218001761-091-001 /13.12.2018 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 554/01.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за ДДС за м. 09.2015 г., за м. 10.2015 г., за м. 11.2015г., за м. 02.2016г., м. 04.2016г.1 м 06.2016г.1 м. 09.2016г. и м 10.2016г. в общ размер на 27 749, 18 лв., от които 21 278, 52 лв. главница и лихви в размер на 6 470,66лв.

В жалбата е посочено, че РА е незаконосъобразен, издаден в противоречие на материалния и процесуалния закон. По същество се оспорва редовността на процедурата по връчване на ПИНП за дружествата, доставчици на жалбоподателя, изтъква се наличието на множество доказателства за реалност доставките. Конкретно по отношение на доставките от [фирма] се изтъква, че са налице документи /договор за извършване на строително-монтажни работи за обект оранжерии В. [населено място]/, фактури, протоколи за предаване на извършената работа, строителни и технически книжа и разрешения, банкови извлечения, счетоводни справки, извлечения от счетоводни сметки, от които може да се заключи, че доставките са реално извършени. Оспорва се изводът, че поради непредставянето на документи, изискани по реда на чл. 37 ал.4 от ДОПК се счита, че те не съществуват. Относно доставките от [фирма] по фактура № 333/29.09.2015г. за наем на механизизирана техника се сочи, че между страните е сключен договор за наем, извършено е плащане

по договора, а самата техника е използвана за извършването на монтаж на конструкция на оранжерия в П., изпълнител на която е [фирма]. Релевират се доводи, че непредставянето от страна на доставчиците на доказателства, че са разполагали с процесните стоки, както и на доказателства за кадровата и материалната им обезпеченост само по себе си не е основание за игнориране на доказателствената сила на останалите относими доказателства. Изтъква се, че изводът на органа, че ревизираното лице само е извършило спорните доставки са недоказани и се базират на предположения. Цитира се съдебна практика. По отношение на изводите на органа досежно констатации, свързани с ЗГП О., [фирма] [фирма], [фирма] и [фирма] не се изтъкват конкретни възражения.

Моли се да бъде отменен оспорения РА. Претендират се разноси в производството.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. С., който поддържа подадената жалба и моли същата да бъде уважена. Представя списък с разноси.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП – в съдебно заседание се представлява от юр. А., които оспорва подадената жалба и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като се запозна с доказателствата по делото и становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220218001761-020-001 от 26.03.2018 г., връчена електронно на 16.04.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22220218001761-020-002/13.06.2018 г. и №Р-22220218001761-020-003 от 28.06.2018 г., издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /упълномощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.09.2015 г. до 28.02.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220218001761-092-001/08.10.2018 г., връчен електронно на 13.10.2018 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на дружеството е подадено възражение вх. №53-00-1433#7/27.11.2018 г. срещу констатациите в РД. Представени са допълнително доказателства. По мотиви, изложени в РА, възражението е преценено като процесуално допустимо, но разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-2222021800176-091-001/13.12.2018 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 18.12.2018 г.

Видно от разпоредителната част на РА /таблица 3/, на [фирма] са установени задължения за довносяне в общ размер на 290 775,52 лв. /ДДС – 259 341,63 лв. и лихви – 31 433,89 лв./.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА. Изложени са предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

Установено е, че основната дейност на ревизираното дружеството през процесните

периоди е проектиране и изграждане на оранжерии холандски тип, съгласно сключени договори, както и работи като подизпълнител по посочения предмет на дейност. Констатирано е, че за осъществяване на дейността си [фирма] разполага с Удостоверение от камарата на строителите №1- TV 017921 и Удостоверение от камарата на строителите №1- TV 016609.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-2222021800176-040-001/25.04.2018 г. и №Р-2222021800176-040-002/07.09.2018 г., за представяне на цялата търговска, счетоводна и банкова документация. В отговор на исканията от [фирма] са представени част от изисканите документи.

Извършено е и посещение в счетоводството на ревизираното лице, удостоверено с Протокол №1122661/27.07.2018 г., като са проверени първични счетоводни, търговски и платежни документи.

Във връзка с осъществяване на дейността си, ревизираното дружество е закупувало стоки и е получавало услуги от трети лица – подизпълнители, за които са издавани фактури.

На основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на част от преките доставчици на жалбоподателя: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], резултатите от които са обективирани в протоколи, описани подробно в РД.

Изготвените за целите на проверките ИПДПОЗЛ до [фирма] и [фирма] са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. В законоустановения срок от цитираните дружества не са представени изисканите документи - счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, приемо – предавателни протоколи и др. Не са представени доказателства и за превъзлагане на доставките на трети лица.

От [фирма] са входирани писмени обяснения, че от дружеството не е издавана фактура №5397/15.12.2015 г. за доставка на материали, с получател [фирма]. Декларирано е, че същата не фигурира в дневниците им за продажби. От ревизираното лице също не е представено процесната фактура в оригинал.

В отговор на връчените ИПДПОЗЛ до [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], от доставчиците са представени част от изисканите доказателства, в т.ч.: копия на спорните фактури с приложени към тях договори, приложения, протоколи, регистри на счетоводни сметки, писмени обяснения и др.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и на възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

Извършени са служебни проверки в информационния масив на НАП. Констатирано е, че дружествата – доставчици не са разполагали с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на процесните доставки, част от тях нямат наети лица по трудови правоотношения или наетите такива са на длъжности неотнормирани към предмета на доставките, не са приложени доказателства за лицата, пряко извършвали спорните доставки. Установено е, че няма данни относно използваните активи за извършване на доставките – наети или собствени.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, предоставени от ревизираното лице и извършените насрещни проверки на преките контрагенти на

[фирма], ревизиращите органи са констатирани, че в случая не са изпълнени разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС. Заключено е, че за ревизираното дружество не възниква правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от горесцитираните дружества.

Органите на приходната администрация са обобщили, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 259 017,87 лв.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:

- в размер на 119 441,67 лв. за данъчни периоди м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., м. 11.2017 г. и м. 02.2018 г. по 7 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка „съгласно договор за доставка на алуминиеви и метални елементи по опис“;

- в размер на 10 076,20 лв. за данъчен период м. 02.2018 г., по фактури №59 от 21.02.2018 г. и №71/27.02.2018 г. издадени от [фирма] с предмет - доставка на посевен материал;

- в размер на 14 500,00 лв. за данъчни периоди м. 10.2015 г. и м. 11.2015 г. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка „изготвяне ТП част архитектура О и В и конструктивна оранжерия АУ П.“, „изработване на метални конструкции“ и „нулев цикъл на оранжерия АУ П., изкопни дейности, кофражи, армиране, изливане бетон“;

- в размер на 5 000,00 лв. за данъчен период м. 09.2015 г., по фактура №90...0333 от 29.09.2015 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка – „по договор“;

- в размер на 71 000,00 лв. за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 12.2017 г. и м. 01.2018 г. по 6 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка „ремонт оранжерийна конструкция и подмяна на счупени стъкла [населено място]“, „строителство обект – оранжерия Веселиново“, „предпроектно проучване и консултантска услуга по подготовка на изпълнение строителство на оранжерии на група производители в района на [населено място]“, „ремонт конструкция и остъкляване на оранжерия – П. А. Университет“, „участие в надзор на обект АСД138625, Стара 3.“ и „метални профили и части за конструкция за платформа за персонал и охранителни прегради, обект В. 2012 – оранжерия В.“;

- в размер на 39 000,00 лв. за данъчен период м. 08.2017 г. по фактура №110 от 23.08.2017 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „по договор 152 за проектиране на част 2“;

На основание чл. 71, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 597,96 лв. за данъчен период м. 04.2016 г. и по фактура №5397/15.12.2015 г., издадена от [фирма], с предмет на доставка – „материали“.

Отделно от гореизложеното, органите по приходите са установили, че фактура №[ЕГН]/09.09.2016 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „горещо поцинковане“ е включена два пъти в дневника за покупки на ревизираното дружество, а фактура №1045067 от 07.09.2016 г., издадена от [фирма], фактура №[ЕГН] от 17.02.2016 г., издадена от [фирма] и фактура №100357056 от 25.01.2016 г., издадена от [фирма] не са включени в дневниците за продажби и в справките-декларации по ЗДДС на доставчиците. Констатирано е, че по гореописаните фактури ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, чл. 6/9, чл. 25 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС на

[фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 180,56 лв. за данъчни периоди м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 09.2016 г. и м. 10.2016 г.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 71, ал. 1 от ЗДДС е както следва:

- в размер на 144,32 лв., за данъчен период м. 09.2016 г. по фактура №[ЕГН] от 09.09.2016 г., издадена от ЗГП О. с предмет на доставка „горещо поцинковане“;
- в размер на 13,34 лв., за данъчен период м. 10.2016 г., по фактура №1045067 от 07.09.2016 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „силикон“;
- в размер на 9,72 лв., за данъчен период м. 02.2016 г. по фактура №[ЕГН] от 17.02.2016 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „материали“;
- в размер на 13,18 лв., за данъчен период м. 04.2016 г., по фактура №100357056 от 25.01.2016 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „материали“.

В хода на административното оспорване на констатациите на ревизията, директорът на ОДОП при ЦУ на НАП е аргументирал незаконосъобразност на изводите на органа по приходите, досежно доставките от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и извел изводи за наличие на основание за признаване правото на данъчен кредит по фактури, издадени от тези дружества в общ размер на 293 517,87 лв. за данъчни периоди от м. 08.2017г. до м. 02.2018г.

По отношение на доставките от [фирма] и [фирма] органът по приходите намира, че ревизираното лице не е ангажирало доказателства за реалното осъществяване на доставките на услугите, по фактури, издадени от тези дружества. Самите доставчици също не са ангажирали доказателства за фактически извършената от тях дейност, от кого, и как е извършена, какви разходи са направени, установена е липса на назначени по трудов договор служители, липса на наети по извънтрудови правоотношения лица /граждански договори/, сметки за изплатени суми, служебни бележки за платен данък, констативни протоколи. От страна на жалбоподателя са представени копия на спорните фактури, извлечения от сметка в О., аналитичен регистър на сметка 401 „Доставчици“, договор за наем от 17.09.2015г. между [фирма] като наемодател и жалбоподателя като наемател на моторен свредел S., две скелета монтажни, един електронен нивелир и една лебедка за повдигане на товари.

Органът счита, че не са представени доказателства както за собствеността на отдадените под наем активи, за завеждането им в счетоводните регистри на доставчика, така и предаването им на ревизираното дружество и използването им при изграждането на обект „Оранжерия П.“, следователно липсват документи, материализиращи резултатите от извършените услуги, както и документи, удостоверяващи приемането им.

По отношение на доставките от [фирма] с допълнение към жалбата до директора на ОДОП е представен договор от 02.10.2015 г., сключен между ревизираното дружество /изпълнител/ и спорния доставчик /възложител/. Съгласно условията на договора, изпълнителят /който всъщност е [фирма]/ приема да извърши строително монтажни работи за обект оранжерии В. – [населено място]. Към фактурите са приложени и съответните приемо – предавателни протоколи, видно от които възложителя приема изпълнението без забележки, но съгласно договора това изпълнение следва да е извършено от ревизираното дружество.

В случая е констатирано разминаване между предмета на доставка описан във спорните фактури и предмета на приложения към тях договор. Отделно от изложеното органът е аргументирал и липса на доказателства за изпълнението на

доставките. Спорният доставчик не представил доказателства, че разполага с кадрова обезпеченост за извършване на договорените строително – монтажни работи, не са представени и доказателства за превъзлагане на услугите на трети лица, липсва информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори.

Прието, че договорите представляват единствено доказателство за постигнатото между страните съгласие относно предмета на договора, но не и доказателство за изпълнението на задълженията на страните по този договор. Не са установено счетоводни записвания за приходи от извършените доставки, нито данни за осчетоводени разходи във вр. с фактическото извършване на процесните доставки.

При така установената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че в хода на ревизията не са представени достатъчно убедителни доказателства, удостоверяващи реалността на доставките на услуги по фактурите, издадени от посочените доставчици. Поради това, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС, на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от [фирма] и [фирма], за данъчни периоди м. 09.2015 г. и м. 10.2015 г. и м. 11.2015г. в размер на 19 500,00 лв., ведно с законните лихви.

Отделно от гореизложеното, на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит и на основание чл. 71, ал. от ЗДДС по фактурите, издадени от ЗГП О., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По отношение на доставката, фактурирана от ЗГП О., органите по приходите са признали правото на ползване на данъчен кредит, но неправомерно ревизираното дружество е включило спорната фактура два пъти в дневника за покупки. В случая неправомерно два пъти е ползвано правото на данъчен кредит по една и съща фактура.

По отношение на фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] е установено, че същите не са включени в дневниците за продажби на доставчиците. От ревизирано дружество не са представени копия на спорните фактури, издадени от [фирма] и [фирма] като е посочено, че същите липсват в оригинал.

При извършени служебни проверки в дневниците за продажби на спорните доставчици, се установи, че от [фирма] няма фактури, издавани към [фирма], а от [фирма], [фирма] и [фирма] са декларирани фактури, издадени към ревизираното дружество, но липсват спорните фактури /описани по-горе в настоящото решение/, отразени в дневника за покупки на [фирма]. От [фирма] е дадено и писмено обяснение, че такава фактура не е издавана към ревизираното дружество.

От [фирма] не са представени доказателства и писмени обяснения за предмета на процесните доставки, приемо – предавателни протоколи, извършени плащания или други съпътстващи документи, т.е. реалното престиране на фактурираните доставки също не е доказано.

Предвид гореизложеното, органът по приходите приема, че е налице неизпълнение на чл. 71, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 178 от Директивата, който регламентира, че притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 155, в който данъкът е посочен на отделен ред – по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, е задължителна предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит.

Отделно, органът е аргументирал, че при наличието само на такъв данъчен документ не може да възникне и да се упражни от получателя по доставката правото на данъчен

кредит, но той е необходимо условие, наред с реалното изпълнение на доставките, за признаване правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1, чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС.

В конкретния случай е заключено, че не са налице данни и доказателства за вида на фактурираните доставки и за предаване предмета на доставките от горесцитираните дружества – доставчици, а следователно и че не са доказани условията за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗДДС в оспорвания размер.

По делото е изслушано и прието без оспорване от страните заключение на ССЧЕ, което съдът кредитира като безпристрастно и обективно дадено. Вещото лице е направило анализ на приложените по делото документи и след извършената проверка по предоставената му аналитична информация и е заключило, че относно доставките от [фирма] по спорните фактури същите са осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, аналитично, по дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“ и кредита на сметка 401-68 „Доставчици“, аналитичната партида на доставчик [фирма].

Придружаващите документи към фактурите са договор между страните и приемо-предавателни протоколи. Вещото лице, също както и органа по приходите е констатирало грешка при изписване на „Възложител“ и „Изпълнител“, тъй като фактурираните спорни доставки се явяват изпълнени, а не възложени от [фирма], но е приело същата за техническа такава. След като прегледа и анализира приложените документи във връзка с плащането и осчетоводяването на фактурите, експертизата констатира, че фактурите са заплатени комбинирано – по банков път и в брой. Фактура № 21/15.10.2015г. е заплатена през 2015г. по банков път – 6 000лв. и в брой 9 000лв. Останалите две фактури са заплатени на части през 2016г. в брой.

Относно доставките от [фирма] по фактура № 333/29.09.2015г.- същата е осчетоводена по следния начин: Д-т сметка 602-2 „Разходи за външни услуги“, Д-т сметка 4531 „ДДС покупки“, К-т сметка 401 „Доставчици“, Аналитична партида [фирма].

Към фактурата е приложен договор за наем от 17.09.2015г. между [фирма], Наемател и [фирма], Наемодател. Експертизата констатира, че фактура № 333/29.09.2015г. е платена комбинирано – по банков път на 08.10.2015г. и в брой през 2015г. и 2016г.

По поставената задача да установи икономическата връзка фактури за покупка – фактури за доставка експертизата заключава, че процесните доставчици се явяват подизпълнители на жалбоподателя във връзка с проектирането, доставката и монтаж на оранжерия за В. [населено място], префактурирани доставки към клиенти Д. „В. Инвест“ и [фирма].

По данни от информационната система на НАП – V.-14 е установено, че доставчик [фирма] е включил в справката – декларация по чл. 125, ал. 1 от ЗДДС и в дневника за продажба фактури с получател [фирма].

От вписаните данни е видно, че фактура с № 21/15.10.2015г. е включена в дневник продажби и справката по ЗДДС с данъчна основа 10 000лв., вместо 12 500лв. и с ДДС 2 000лв., вместо 2 500лв. Останалите две фактури са включени в регистрите с данъчни основи и ДДС, така както са вписани във фактурите.

По данни от информационната система на НАП – V.-14 е установено, че доставчик [фирма] е включил в справката – декларация по чл. 125, ал. 1 от ЗДДС и в дневника за продажба фактура № 333/29.09.2015г, за период м. 09.2015г. с основание „по договор“

с данъчна основа 25 000лв. и ДДС 5 000лв. с получател [фирма].

След преглед и анализ на данните относно включване на фактурите в отчетните регистри по чл. 124 от ЗДДС – дневник продажба и в справката декларация по чл. 125 от ЗДДС съгласно реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, експертизата установява следното:

* за доставчик [фирма]: фактура с № 21/15.10.2015г. е включена в дневник продажби и справката по ЗДДС с данъчна основа 10 000лв., вместо 12 500лв. и с ДДС 2 000лв., вместо 2 500лв. Останалите две фактури са включени в регистрите със правилни и верни данъчни основи и ДДС

* за доставчик [фирма]: фактура № 333/29.09.2015г, за период м. 09.2015г. с основание „по договор“ с данъчна основа 25 000лв. и ДДС 5 000лв. с получател [фирма].

По делото е изготвена и приета без възражения СТЕ, която съдът кредитира като компетентна и относима. Същата заключава, че е изготвен и одобрен технически проект за обект „Оранжерия П.“, изпълнител по който се явява жалбоподателя. Налични са данни за изграждането на обекта.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на оспорване пред съда акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

След служебна проверка на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът констатира, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на 119, ал. 2 от ДОПК. РА е издаден от И. Р., упълномощен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112 ал.2 т.1 от ДОПК по силата на Заповед № РД-01-803 от 07.06.2017г. Същият е издал ЗВР и ЗИЗВР. Оспореният РА е подписан с електронен подпис от И. Р. и А. И. - ръководител на ревизията, за които са представени удостоверения за валидност на електронните им подписи към момента на издаване на оспорения акт. Спазена е законоустановената форма на РА, съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 1 от ДОПК. При издаването му не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Съдът приема, че решението, с което е потвърден РА в частта на установените задължения по ЗДДС е издадено от компетентен орган – Н. К., в качеството си на директор на дирекция ОДОП-С.. Направеното в жалбата възражение досежно законосъобразността връчване на искане за представяне на документи от [фирма] и [фирма], съдът приема за неоснователно.

В протокол за извършване на насрещна проверка от 01.10.2018г. / л. 209/ подробно са описани извършените действия във връзка с искане за представяне на документи от дружеството [фирма], които данни се потвърждават от прегледа на приложените протоколи за посещения на офис на дружеството от 04.05.2018г.и от 22.06.2018г. Съгласно нормата на [чл. 50, ал. 1 от ДОПК](#), протоколът, съставен по установения ред и форма от орган по приходите или служител при изпълнение на правомощията му, е доказателство за извършените от и пред него действия и изявления и установените факти и обстоятелства. Същият не се ползва със задължителна обвързваща сила, поради което следва да се преценява съвкупно с останалия доказателствен материал по делото. Изтъкнатото възражение от страна на жалбоподателя, че същият не е подписан не е основателно. По делото е представено заверено копие на документа

като хартиен носител, но същият представлява електронен документ и е подписан с електронни подписи. Същите констатации са относими и към насрещната проверка на [фирма]. Представени са два протокола от 11.06.2018г и от 21.06.2018г. за посещения на адреса на дружеството

Съдът приема, че при извършената насрещна проверка не е допуснато съществено процесуално нарушение, тъй като е изчерпан законоустановеният ред за връчване на изготвените искания за представяне на документи до посочените дружества.

По материалната законосъобразност на оспорения РА:

Между страните не се спори по фактите. Спорът се заключава в това налични ли са достатъчно писмени доказателства, от които да се съди за реалност на спорните доставки на услуги между жалбоподателя и дружествата [фирма] и [фирма].

Настоящата инстанция счита, че жалбоподателят успешно опроверга изводите на органа по приходите за нереалност на доставките.

Тъй като отказът да се признае право на приспадане, представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, то за да бъде потвърден от съда този отказ, компетентният орган по приходите трябва надлежно да установи обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре или надолу по веригата от доставки /решение по дело М. и Д., посочено по-горе, т. 49/.

От друга страна, в своята практика С. категорично приема, че за признаването на правото на приспадане на ДДС е необходимо данъчно задълженото лице да докаже, че стоките са използвани във връзка с осъществяваната от него независима икономическа дейност /за следващи облагаеми доставки или разходите за придобиването им са разходи за дейността му/, а за целта те следва да бъдат достатъчно индивидуализирани.

Съгласно чл. 68 от ЗДДС, във връзка с чл. 71 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по облагаема доставка, се признава, когато са налице следните предпоставки: лицето да притежава данъчен документ, отговарящ на изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред, по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и реално осъществена доставка на тези стоки или услуги. За да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит, следва да бъде налице реална доставка на стоки или услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това /виж т. 44 от определение на С. от 15 юли 2015 по дело С-123/14, И./ /. Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС /т. 28 от решението на С. по делото Б./ . Същото се отнася и до непредставянето от страна на доставчиците на доказателства за произход на доставените стоки / решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и Д., С-80/11 и С-142/11/.

В случая, като основен аргумент за отказване на правото на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] се изтъква обстоятелството, че от тези дружества не са представени доказателства за наети лица по извънтрудови правоотношения, сметки за изплатени суми, бележки за платен данък, констативни

протоколи. За доказване реалността на доставките единствено от жалбоподателят са представена фактури, извлечения от сметки и аналитичен регистър на сметка 401 „Доставчици“, договор за наем с [фирма], договор с [фирма]. Липсват доказателства за собственост на наетите активи, за завеждането им в счетоводните регистри на доставчика и използването им в изграждането на обекта.

От представената по преписката фактура № 333/29.09.2015г се установява, че тя съдържа изискуемия от закона задължителен реквизит. В цитираната фактура е посочено, че се касае за услуга по договор, приложен е и самият договор, в който е посочено какви вещи и на каква стойност се наемат, с каква цел и за какво ще послужат, както и че договорът следва да се счита за протокол за предаване на вещта. Съдържанието и автентичността на договора не са оспорени от страна на органа, поради което следва да се приеме, че документът вярно отразява обстоятелствата, за които е сключен и волята на страните. Доказана е връзката между предмета на услугата и основната дейност на дружеството, както и използването на техниката при изпълнението на обекта Оранжерия П..

По отношение на дружеството [фирма] като доставчик на жалбоподателя и издадените от него три фактури, съдът не споделя доводите на органа по приходите, че липсата на счетоводни записвания за приходи, нито данни за осчетоводени разходи води до извод за липса на реалност на доставките, тъй като този извод се опровергава от изготвената ССЧЕ. В случая се касае за фактуриране на услуги-изготвяне на технически проект, част архитектура 0 и В и конструктивна Оранжерия П., нулев цикъл на Оранжерия П., изкопни работи, кофраж, армиране, бетон и изработване на метални конструкции. Представени са договор между [фирма] и [фирма], приемо-предавателни протоколи. А. на органа, че е налице разминаване между предмета на доставката, описан в спорните фактури и този в приложения към тях договор не може да се приеме за достатъчно основание за отхвърляне реалността на доставките, защото несъответствието касае единствено наименованието на страните – възложител и изпълнител. От друга страна органът изтъква, че спорният доставчик не е доказал кадрова обезпеченост, нито е представил доказателства за превъзлагане на услугите на трети лица, липсва информация кой реално е извършил доставките.

Когато се касае за доставки на услуги по смисъла на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, за доказване на наличието им следва да има документи, от които да е видно при възлагането им страните договорили ли са по достатъчно конкретен начин вида на съответната услуга, дължимия резултат и какви отделни компоненти са формирали цената. В мотивите на Решение от 20 юни 2013 г. на С. по дело С-653/11 г., Р. N., т. 40 и Решение от 16 декември 2010 г. на С. по дело С-270/09 г., М. R., т. 16 е посочено, че доставката на възмездно извършена услуга подлежи на данъчно облагане, само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя. При извършване на преценка досежно реалността на фактурираната услуга следва да има данни и доказателства за това какъв е видът на услугата, какъв резултат е предаден от доставчика на получателя, този резултат съответства ли на възложеното. Предвид разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от *Административнопроцесуалния кодекс /АПК/* във връзка с §2 от *Допълнителните разпоредби /ДР/* на *ДОПК*, доказателствената тежест за установяване на тези обстоятелства е за ревизираното

лице. В негова полза настъпват произтичащите от това благоприятни правни последици, а именно правото на приспадане на данъчен кредит. Жалбоподателят успешно се справи с тази задача. В спорните фактури в достатъчна степен са конкретизирани вида и спецификата на услугите, тяхната стойност, установена е пряката връзка между услугата и обекта, в който е вложена, налице е реален резултат от изпълнението на услугата, който отговаря на възложеното, представени са и други относими към доставката писмени документи.

С оглед изложеното, съдът приема, че са налице предпоставките по чл. 68 от ЗДДС, във връзка с чл. 71 от ЗДДС и дружеството-жалбоподател е упражнило правомерно право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, издадени от доставчиците [фирма] и [фирма]. Издаденият РА в тази част, потвърден с решение на директора на дирекция ОДОП, е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

По отношение на изводите на органа по приходите досежно фактури, издадено то ЗГП О., [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], жалбоподателят не е изтъкнал каквито и да било възражения, не е ангажирал доказателства, поради което и не е оборил аргументите на органа. В тази част РА е законосъобразен по изложените в него доводи, които съдът напълно споделя. Правилни са изводите на органа, че правото на данъчен кредит следва да се упражни само веднъж по една и съща фактура, както и че липсата на фактури е основание, препятстващо ползването на правото на данъчен кредит.

При този изход на спора на жалбоподателя на основание чл. 161 от ДОПК се дължат разноски в производството, съобразно представения списък на разноските и доказателства за тяхното заплащане в размер на 7198 лв., от които 6360 лв. за платено адвокатско възнаграждение, 50 лв. заплатена държавна такса, 200 лв. платен депозит за възнаграждение на вещото лице и 588 лв. възнаграждение за вещо лице. Възражението за прекомерност на адвокатското възнаграждение, съдът намира за неоснователно, предвид фактическата и правна сложност на делото, множеството проведени съдебни заседания и процесуалната активност на представителя на жалбоподателя, поради което намира, че следва да се присъди претендирания хонорар.

Съобразно отхвърлената част на жалбата, на ответника се дължат разноски в размер на 385 лв. юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 62 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] РА № Р-22220218001761-091-001 /13.12.2018 г., в частта, в която е потвърден с Решение № 554/01.04.2019 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за ДДС за м. 09.2015 г. и за м. 10.2015 г. и м. 11.2015г. в общ размер на 25 538,71 лв., от които 19 500 лв. главница и лихви в размер на 6 038,35 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП да заплати на [фирма] с[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] ет.2, сумата от 7198 лв. /седем хиляди сто деветдесет и осем /, представляваща разноски в производството.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП сумата от 385/триста осемдесет и пет/ лв. разноси по делото съобразно отхвърлената част на жалбата.

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

СЪДИЯ: