

РЕШЕНИЕ

№ 5610

гр. София, 19.10.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 24.09.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **955** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-1299/23.12.2019г. по описа на Дирекция ОДОП-гр.С., от [фирма] с ЕИК[ЕИК],с адрес за кореспонденция–гр.С., [улица][жилищен адрес] представлявано от управителя Г. М. Й. срещу Ревизионен акт № Р-222210180061-091-001/27.08.2019г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и В. Б. Л. ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2002/29.11.2019г. на Директора на Дирекция“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, а именно за данъчни периоди м.08, м.09. и м.10.2014г.; м.04, м.09 и м.11. и м.12.2015г., м.11 и м.12.2016г., м.05, м. 06, м.08 и м.09, м.11 и м.12.2017г. и м.06.2018г.
Жалбоподателят твърди, че оспореният РА, в частта, с която е отказано право на данъчен кредит е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран, издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни норми. Подробни съображения в тази насока излага в депозираната жалба. Сочи, че спорните доставки са реално извършени. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС. В заключение претендира отмяната на РА в обжалваната част и присъждане на сторените по делото разноски по представен списък.
В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява от адв. В.Б., който моли жалбата да бъде уважена по изложените в нея съображения. Претендира разноски по представен списък, представя подробни писмени бележки.
Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С.,

редовно уведомен, се представлява от юрисконсулт Р. К., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение, представя подробни писмени бележки.

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

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно по реда на чл.29 ал.4 от ДОПК на 10.09.2019г. на жалбоподателя. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 24.09.2019г. и заведена с вх. № 53-06-9312 от 24.09.2019г. по регистъра на ТД на НАП [населено място]/. Решение № 2002/29.11.2019г. на директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е връчено на 12.12.2019г.

Жалба с вх.№ 53-04-1299/23.12.2019г. по описа на ДОДОП -С. и адресирана до АССГ е подадена на 23.12.2019г., т.е. в законния 14- дневен срок.

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

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221018006166-020-001 от 10.10.2018 г., и връчена по електронен път на 19.10.2018 г., изменена със ЗВР №Р-22221018006166-020-002/17.01.2019 г., издадени под формата на електронен документ и подписани с валиден квалифициран електронен подпис /КЕП/ от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-0 1-803/07. 06.2017г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите 01.06.2014 г. до 30.06.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018006166-092-001/26.06.2019г., издаден под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от В. Б. Л. – ръководител на ревизията и главен инспектор по приходите и Е. С. В. – главен инспектор по приходите. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 11 7, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА№Р-22221018006166-091-001/27.08.2019 г., издаден под формата на електронен документ и подписан с валиден КЕП от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. -- ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 10.09.2019 г.

С РА е отказано на жалбоподателя право на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 35 542,68 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчните периоди м. 08, м. 09 и м. 10.2014 г.; м. 04, м. 09, м. 11 и м. 12.2015 г.; м. 11 и м. 12.2016 г., м. 05, м. 06, м. 08, м. 09, м. 11 и м. 12.2017 г.; м. 06.2018 г., ведно с определени лихви в размер на 10 314,06 лв.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на

чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК /лист 22-24 от делото/., в конкретния случай, посочената в т.1.10-К. Г. М. –началник сектор „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С.. От това следва изводът, че първоначалната и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Спазен е и срокът за издаване на РА и на РД.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице, актът е издаден в предвидената от чл.120 от ДОПК форма.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден квалифициран електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния доклад и на ревизионния акт, К. Г. М., В. Б. Л. и Е. С. В.–органи по приходите са притежавали валиден квалифициран електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР, ЗИЗВР и РД и РА. За валидността на КЕП са представени и приети писмени доказателства от ответника, които не са оспорени от жалбоподателя по делото.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Безспорно е установено също така и че доставчиците на жалбоподателя, с които той е сключил договори за доставка на стоки и услуги по процесните фактури, също са данъчно регистрирани лица по ЗДДС, за данъчните периоди, през които са издавали данъчни фактури. Това се установява, от констатациите в ревизионния акт.

За ревизирия период основната дейност на [фирма] е организация по изграждане на изложбени площи и провеждане на търговски мероприятия.

В хода на ревизията органите по приходите са извършили множество процесуални действия по предвидения в ДОПК ред.

Извършено е посещение в офиса на [фирма], ЕИК[ЕИК], извършващо счетоводното обслужване на ревизираното лице с цел преглед на счетоводната и търговска документация за ревизирия период, документирано с Протокол №1266552/06.03.2019 г. С Протокол №Р-22221018006166-ППД-001/17.01.2019 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на [фирма], приключила с Протокол №П-2222 1 0 1 8047606-073-00 1 /20.09.201 8 г.

1.По доставката от [фирма] - издадена към ревизираното дружество е фактура № 15/01 .06.201 8 г. с ДДС в размер на 1 600,00 лв. и предмет на доставката консултантски услуги във връзка с изграждане на център за провеждане на презентации и обучения. Извършена е насрещна проверка, в хода на която

доставчикът е представил документи, в т.ч. договор за извършване на консултантска услуга от 21.05.2018 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител доклад за извършена експертна консултантска услуга, счетоводни документи и писмени обяснения.

От органите по приходите е посочено, че не са представени доказателства за плащане по доставката и данни за лицата, извършили услугата и обектите, за които се отнасят. Констатирано е, че за периода на издаване на процесната фактура [фирма] не е имало назначени лица по трудов договор. Не са представени доказателства за наети лица по извънтрудови правоотношения и данни за ползван подизпълнител.

От ревизираното лице са представени копие на процесната фактура, регистър на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, главна книга на сметка 401 „Доставчици“ за ревизирания период, доклад за извършена експертна консултантска услуга и справка за съответствие на получената доставка от [фирма] и извършената последваща доставка.

От представена справка за задължения към доставчици към 30.06.2018 г. и главна книга на сметка 401 на ревизираното дружество, органите по приходите са установили, че няма плащане по доставката на услуга. Не е представен договор между страните и доказателства за калкулиране цената на услугата. От представената справка за съответствие на получената доставка от [фирма] и извършените последващи доставки е установено, че процесната доставка е във връзка с изграждане на център за презентации от ФОНДАЦИЯ „ЦЕННОСТИ“. Центърът е в процес на изграждане и от ревизираното дружество не е издадена фактура за последваща доставка към клиента.

Жалбоподателят е посочил, че услугата е предоставена лично от управителя на [фирма] – Н. Г. Р. и с помощта на фрилансери .

2. По доставките от [фирма]-дружеството е издало към жалбоподателя 7 фактури за данъчните периоди м. 09.2015 г. и м. 12.2015 г. с ДДС в общ размер на 3 287,74 лв. и с предмет строителни и ел. материали, рекламни материали, монтаж и демонтаж на дървена конструкция, преместване на склад и транспорт. На дружеството е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, но документи не са представени. От ревизираното лице са представени регистри на сметки от група 60 и главна книга на сметка 401 „Доставчици“, копия на процесните фактури; договор от 04.09.2015 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител за извършване на дейности по монтаж и демонтаж на дървена конструкция, собственост на възложителя; договор от 20.09.2015 г., сключен между същите страни за извършване на дейности по преместване на оборудване и договор между тях от 05.11.2015 г. за доставка на рекламни материали; приемо-предавателни протоколи; банкови документи за извършени плащания; писмени обяснения. В писмените обяснения е посочено, че получените услуги са във връзка с преместване на машини и оборудване от склад, находящ се [населено място],[жк]в склад, находящ се в [населено място], [улица]. Получените рекламни материали са във връзка със „Софийски международен литературен фестивал - 2015“. Получените строителни материали са за изграждане на шатри за демонстрации и за ремонт на склад и шатри.

От представена справка за съответствие на получените доставки от [фирма] и извършените последващи доставки, органите по приходите са констатирани, че доставките на услуги /монтаж и демонтаж/ и на рекламни материали по част от фактурите не са използвани във връзка с извършени последващи доставки. Доставките

на строителни и ел. материали са във връзка с ремонт на склад на [фирма].

Констатирано е, че не са представени доказателства за лицата, извършили услугите и данни за това, че доставчикът е разполагал със стоките, предмет на продажба към ревизираното лице. За периода на издаване на процесните фактури [фирма] е разполагало с 8 назначени лица по трудов договор на длъжност: „директор“, „технолог“, „обща работници“, „строители“ и „шофьор“. За същите са подавани декларации обр. 1, но не са внасяни осигурителни вноски. Дружеството е с установени задължения в големи размери.

3. По доставката от [фирма] – издадена е фактура от доставчика с №1...226/16.06.2014 г. с начислено ДДС 766,67 лв. и предмет материали. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок документи не са представени. Констатирано е, че за периода на издаване на процесната фактура [фирма] не разполага с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Дружеството е с установени данъчни и осигурителни задължения в големи размери. От ревизираното лице при извършената проверка по установяване на факти и обстоятелства, са представени копие на фактура с друг номер и дата - № 101 от 22.12.2016 г., фискален бон, счетоводни документи и писмени обяснения.

Според дадените писмени обяснения получените от [фирма] материали са във връзка с извършване на ремонт на производствено помещение. Към фактурата не е приложен опис и приемо-предавателен протокол. Не са описани вида и количеството на закупените материали. Няма доказателства за мястото на натоварване, разтоварване и предаване на материалите, както и за превозването им. Не е ясно и кои лица са извършили ремонта.

4. По доставките от [фирма] – издадени са фактури с №17/03.11.2016 г., №[ЕГН]/14.12.2016 г. и №[ЕГН]/2012.2016 г. с ДДС в общ размер на 2 900,01 лв. и предмет на доставките услуги. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на декларирания адрес за кореспонденция. В указания срок, документи не са представени. Констатирано е, че за периода на издаване на процесната фактура [фирма] не е разполагало с наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Дружеството е с установени данъчни и осигурителни задължения в големи размери.

От ревизираното лице при извършената проверка по установяване на факти и обстоятелства са представени копие на процесните фактури, фискални бонове, договори съответно от 03.10.2016 г., 09.11.2016 г. и 17.11.2016 г., сключени между [фирма] - възложител и [фирма] -изпълнител за извършване на ремонт и профилактика на изложбена конструкция в помещението на възложителя, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри и писмени обяснения относно извършени последващи доставки.

От представените счетоводни регистри е видно, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма] по дебита на сметка 602, а плащането е отразено по кредита на 501 „Каса“. От представената справка се установява, че доставките, получени от [фирма] са във връзка с извършена доставка от ревизираното лице към „АСОЦИАЦИЯ БЪЛГАРСКА КНИГА“ по фактура с №101/20. 12.2016 г. В писмените обяснения е уточнено, че доставките са във връзка с извършване на монтаж и демонтаж на изложбена конструкция на „Софийски международен панаир на книгата

- 2016 г." и извършване на профилактика и ремонт на конструкция.

5. По доставки от [фирма] - от доставчика са издадени към ревизираното лице фактури №1... 117/26.06.2018 г., №1... 92/15.06.2018 г. и №1... 64/05.06.2018 г. с ДДС в общ размер на 2 033,34 лв. и предмет на доставките SEO оптимизация, линк билдинг на уеб сайт и уеб дизайн на сайт. На дружеството е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени документи, в т.ч. копие на процесите фактури; договор за оптимизация на интернет сайт от 25.05.2018 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител; договор за линк билдинг на интернет сайт от 03.06.2018 г., сключен между същите страни и договор между тях за дизайн на интернет сайт от 10.06.2018 г.; фактура, издадена от предходния доставчик [фирма] с предмет на доставката SEO, уеб дизайн и линк билдинг на интернет страница, оборотна ведомост, главна книга и касова книга за м. 06.2018 г. и хронологични регистри на счетоводни сметки 41 1, 501, 304, 602, 604, 421, 401 за м. 06.2018 г.

След извършена справка в информационната система на НАП е установено, че процесите фактури са включени в дневника за продажби на [фирма] за м. 06.2018 г. В дневника за покупки за м. 06.2018 г. на прекия доставчик е включена фактура №[ЕГН]/0 1 .06.2018г., издадена от [фирма].

Ревизиращите органи са констатирани, че не са представени документи за извършени плащания към предходния доставчик и доказателства за квалифициран персонал за извършване на доставките на услуги. Констатирано е, че както [фирма], така и [фирма] не разполагат с назначени лица по трудов договор и няма данни за наети лица по извънтрудови правоотношения.

Посочено е, че [фирма] и [фирма] са с рисков профил и с установени задължения в големи размери. Дружествата са свързани лица по смисъла на § 1, т.3, буква „д“ от ДР на ДОПК чрез едноличния си собственик и представляващ П. И. П..

На [фирма] е извършена ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.05.2018 г. до 31.08.2018 г., при която е констатирано, че дружеството е декларирало продажба на стоки и услуги с неустановено естество. В хода на ревизията не са представени доказателства за извършени доставки на стоки и услуги от страна на [фирма]. Установено е още, че предходният доставчик [фирма] не разполага с необходимия технологичен, технически и трудов ресурс за осъществяването на услугите. Прието е, че както получените от [фирма] доставки, така и фактурираните от него, не са реално извършени.

От страна на ревизираното дружество са представени копие на фактурите, регистър на сметки от група 60, справка за съответствие на получените доставки от [фирма] и извършени последващи доставки и др.

От представената справка е видно, че доставките, получени от [фирма], не са използвани за последващи доставки. Не са представени платежни документи и счетоводни регистри във връзка с плащания по доставките. Не са представени договор и приемно-предавателни протоколи. Не е ясно как е калкулирана цената на услугите и от кого са извършени.

6. По доставките от [фирма] -издадени са на жалбоподателя 12 фактури за

данъчните периоди м. 05, м. 06, м. 08, м. 09, м. 11 и м. 12.2017 г. с ДДС в общ размер на 14 116,67 лв. и предмет изработка, демонтаж и монтаж на дървена конструкция, монтаж на алуминиева дограма, демонтаж на алуминиева конструкция, монтаж и демонтаж на конструкция и съоръжения, монтаж на изложбена конструкция и монтаж на специфични елементи. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени копие на процесните фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости, хронологични регистри на сметки 411, 4532, 703, 421/1 и 501, разчетно-платежни ведомости, копие на издадени фискални бонове и декларация.

Не са представени доказателства за наличие на специализирани машини за изработване на дървени конструкции, за наличие на квалифициран персонал, обучен и специализиран в работата по изработване на дървени конструкции. Не е доказано обстоятелството, че доставчикът се е снабдил с материалите, необходими за изработката на дървената конструкция.

По данни от информационната система на НАП [фирма] е обявило трудови договори с 3 лица, наети по трудови правоотношения, на длъжност: „технически сътрудник“, „гипсаджия-мазач“ и „общ работник поддържане на сгради“, за които не са внасяни осигурителни вноски за м. 08, м. 09, м. 11 и м. 12.2017 г.

Констатирано е, че на [фирма] е извършена ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.09.2016 г. до 28.02.2018 г., при която не е установено наличие на данъчно събитие по доставките, декларирани от [фирма], включително и към [фирма]. Не е установен вида на извършваните услуги. Не е доказана възможността на [фирма] и неговите доставчици да осъществят декларираните доставки. От жалбоподателя при извършената му проверка по установяване на факти и обстоятелства са представени копия на процесните фактури, фискални бонове, договори, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри и др. Представени са и писмени обяснения, според които получените доставки от [фирма] са във връзка с изработка на дървена конструкция, извършване на монтаж и демонтаж на алуминиева конструкция на изложенията през 2017 г. От представена справка за съответствие на получените доставки и извършените последващи доставки е установено, че доставките, получени от [фирма] са използвани във връзка с извършена доставка към „АСОЦИАЦИЯ БЪЛГАРСКА КНИГА“ по фактури с №106/02.05.2017 г., №116/25.05.2017 г., №121/23.06.2017 г., №124/03.08.2017 г., №125/01.09.2017 г., №126/18.09.2017 г., №129/09.11.2017 г. и №137/19.12.2017 г.

По данни от информационната система на НАП е установено, че през м. 06.2017 г. не са отчетени продажби от фискалното устройство, регистрирано от [фирма], въпреки представени копия на фискални бонове. През м. 09.2017 г. са отчетени продажби с фискални бонове №129/12.09.2017 г. на стойност 9 650,00 лв. и №131/13.09.2017 г. на стойност 9 250,00 лв. Представените от

проверяваното лице фискални бонове с №128/11.09.2017 г. и №130/12.09.2017 г. не фигурират в Z-отчетите на фискалните устройства. През м. 12.2017 г. са отчетени продажби от фискалното устройство на 11.12.2017 г., на 14.12.2017 г. и на 18.12.2017 г.

7. По доставки от [фирма] – доставчика е издал към жалбоподателя общо 5 фактури за данъчните периоди м. 08 и м. 09.2014 г., м. 04 и м. 11.2015 г. с начислено ДДС в общ размер на 10 838,25 лв. и предмет продажба на алуминиеви изложбени конструкции и заготовки за алуминиеви профили. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на адреса за кореспонденция. В указания срок документи не са представени. След приключване на проверката от проверяваното дружество са представени копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, оборотни ведомости, разчетно-платежни ведомости, банкови извлечения и др. Представена е и справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на 3 физически лица за 2014 г. Не са представени граждански договори, сключени с гореописаните лица, от които да е видно вида и предмета на възложената работа и периода, за който са назначени. Констатирано е, че лицата са назначени и по трудов договор във [фирма]. По данни от информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството има 7 наети лица по трудови правоотношения, на длъжност: „технически ръководител“, „бойджия“, „общ работник“, „шофьор“ и „електротехник“. Подавани са декларации обр. 1, но не са внасяни осигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица. На [фирма] е извършена ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.06.2014 г. до 31.10.2015 г., при която не са представени доказателства, относно получени и извършени доставки от страна на [фирма]. Прието е, че данъкът по извършените доставки, включително и към [фирма] е начислен неправомерно, но въпреки това и на основание чл. 85 от ЗДДС е дължим.

От жалбоподателя са представени копия на процесните фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри. Не са представени транспортни документи, писмени обяснения, информация за това къде и от кого са доставени стоките и т.н.

От предоставени счетоводни регистри е установено, че процесните фактурите са отразени в счетоводството на [фирма] по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“. Доставената алуминиева конструкция е заведена като актив по дебита на сметка 209. Отразени са плащания по фактурите по кредита на сметка 501 и 503.

От представена справка е видно, че получените доставки не са използвани за последващи доставки.

След анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органите по приходите са констатирани, че липсват доставки на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС от горесцитираните

доставчици и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за жалбоподателя в общ размер на 35 542,68 лв. по процесните фактури.

Допълнително пред решаващия орган, жалбоподателят е представил писмени доказателства, които са обсъдени в решението на директора на Д"ОДОП" –С.. Решаващият орган е приел, че изводите на ревизиращия екип са обосновани и законосъобразни, поради което е потвърдил РА в оспорената му част.

В хода на съдебното производство, процесуалният представител на ответника е оспорил автентичността на подписите, положени от името на доставчиците, приетите писмени доказателства - договори, приемо –предавателни протоколи и фактури. От съда е открито производство по реда на чл.193 от ГПК. Приети са допълнително представени от жалбоподателя писмени доказателства, изхождащи от счетоводството на жалбоподателя, а именно – оборотни ведомости за ревизирания период, главна книга по счетоводна сметка -501, главна книга по счетоводна сметка от група 60, главна книга от счетоводна сметка 4531, главна книга от счетоводна сметка 611, фактури, инвентарна книга.

Относно направеното оспорване по реда на чл.193 от ГПК, жалбоподателят не е ангажирал допълнителни доказателства във връзка с истинността на положените подписи и лицата, от които изхождат. Въпреки обстоятелството, че не са ангажирани други доказателства в тази връзка, съдът намира че оспорените доказателства не могат да бъдат игнорирани по делото, а следва да бъдат ценени наред с останалите доказателства при формиране на изводите на съда, относно реалността на спорните доставки. В този насока е и практиката на ВАС / Решение № 11085/23.09.2014г. по адм.дело № 1658/2014г. на ВАС. Съдът, изцяло споделя изложеното в писмените бележки на процесуалния представител на жалбоподателя доводи, че всеки автентичен документ доказва, че материализираното в него изявление е било направено от подписалото го лице, а по аргумент от чл. 301 от ТЗ при действие на лице без представителна власт от името на търговец, се смята че търговеца потвърждава тези действия веднага след узнаването. Разпоредбата намира приложение, както при сключване на търговски сделки, така и при потвърждаване на тяхното изпълнение, поради което след като са представени от доставчика и той не е възразил, че подписалото ги лице е без представителна власт, то ирелеванто е чий точно е положението от негово име подпис в тях. В настоящия случай доставчиците на жалбоподателя по спорните доставки са узнали този факт още с извършването на насрещните им проверки. Именно процесните доставки са били предмет на проверка и контрол от органите по приходите, като доставчиците не са възразили и не са се противопоставили на подписаните договори, анекси, приемо предавателни протоколи и други документи съпътстващи спорните доставки. Налице са безспорни писмени доказателства за реалното заприходяване на услугите и стоките при ревизираното лице и

изписването им при преките доставчици, което е констатирано от приетото заключение по ССЕ / неоспорена от страните /. Получаването на услугите по спорните фактури се установява със съпътстващи доставката документи, каквито е задължително да присъстват в счетоводства на двете страни по сделката, доставчик и получателя. Такива доказателства са събрани, както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното такова, които са посочени в настоящото решение.

По делото е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Съдът го кредитира изцяло, като изготвено обективно и безпристрастно, въз основа на всички писмени доказателства, приети в хода на съдебното производство и при извършен обективен и задълбочен анализ. Съгласно същото, процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, както подробно е описано в констативната част на експертизата. Получените доставки счетоводно са отразени и са станали част от независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

Вещото лице е посочило, че няма предоставена счетоводна информация от доставчиците на жалбоподателя, поради което не е възможно да се отговори дали процесните фактури са отразени в техните счетоводства, както и дали има осчетоводени разходи за изпълнението на тези услуги от изпълнителите им, приходи от заплащането им, обезпечеността на страните по доставките - кадрова и техническа, във връзка с установяване или не на реални доставки по фактурите.

Уточнило е, че в РД № Р-22221018006166-092-001 / 26.06.2019 г. е констатирано, че процесните фактури са включени в справките - декларации за ДДС и в дневниците за продажби за съответните периоди на доставчиците. Начислен е данък върху добавената стойност от доставчиците и същият е отразен като задължение към бюджета. В анализа по въпрос 1 са посочени и всички документи за разплащания по процесните фактури. По всички останали фактури (освен фактура № 15 / 01.06.2018 г. с издател Д. Б. Е. за 9 600 лв. с ДДС) са налице документи за разплащания в пълен размер. По посочената фактура от Д. Б. Е. до 31.12.2018 г. няма разплащане.

В заключението е описано, че има последващи доставки от жалбоподателя в качеството му на изпълнител по договорите с неговите възложители и те са относно предоставяне на оборудвани площи под наем на фирми, участващи в търговски изложения. Предметите по фактурите за получени доставки от [фирма] имат отношение към неговите продажби. Няма директно съответствие между предметите по получените фактури и продажбите на жалбоподателя.

Правният спор в случая се свежда до това налице ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и услуги и дали доставчиците са били добросъвестни. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на

получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

По силата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, данъчнозадължено лице – получател на облагаема доставка, има право да приспадне данъчен кредит за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Приложението на националния закон следва да е съобразено с тълкуването на чл. 14 § 1 от Директива 2006/112 дадено в решенията на Съда на ЕС – доставката на стоки не се отнася до прехвърлянето на право на собственост в предвидените от националното право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице да се разпорежда фактически с нея като собственик. Според т. 31 от решението на СЕС по дело C-285/11, за да се установи, че по доставките на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани за извършване на облагаеми сделки. Проверката се осъществява от националната юрисдикция, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право (т. 32 от решение по дело C-285/11). Доказателствената тежест, съгласно общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК е на ревизираното лице, което претендира признаване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Съгласно националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 на решение на СЕС по дело C-285/11 следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в производството доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки.

Съгласно легалната дефиниция на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, „доставка на стока, по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“, а съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга, като услуга по смисъла на чл. 8 от закона е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Общата формулировка на понятието "услуга" включва в себе си не само сделките, квалифицирани от гражданскоправна гледна точка като договори за изработка или поръчка, но и всякакви други сделки и правни действия, които могат да се определят като доставка по смисъла на чл. 8 и чл. 9 от ЗДДС.

Според разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока/услуга към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата

на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставки на стоки настъпват когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били налице основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на ЗДДС.

Не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието на чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ (фактури) от страна на ревизираното лице, издадени от преките доставчици. В конкретния случай, жалбоподателят излага твърдения, че е доказал правото си на данъчен кредит чрез ангажираните в хода на ревизията на фактури, договори сключени с доставчиците, приемо-предавателни протоколи и редовно водено счетоводство.

По делото е установено, че от жалбоподателя е изпълнено и императивното изискване на чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството (ЗСч) съгласно която норма предприятията осъществяват счетоводството на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти, като спазват изискванията за съставянето на документите съгласно действащото законодателство. Процесните фактури, издадени по спорните доставки, съдържат изискуемите реквизити съгласно чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от Закона за счетоводството. Експертизата не е установила нарушения относно съставените счетоводни операции. Дружеството жалбоподател е осчетоводило процесните фактури, по които му е отказано право на данъчен кредит, начислило е

посочения във фактурите ДДС по счетоводна сметка 4531-ДДС на покупките, регистрирало е фактурите в дневниците за покупки. Подробна справка за осчетоводените фактури и данъчните периоди през които са съставени счетоводните записвания е приложена към заключението на СЧЕ – Стр.370-389 от делото. Съдът приема, че в счетоводната документация на ревизираното лице са приложени документи за всяка една от спорните фактури. Същите са коректно отразени в счетоводството на жалбоподателя. Установено е, че фактурите издадени на жалбоподателя са включени в дневниците на продажби на всички доставчици за съответните данъчни периоди и по тях е начислен ДДС, като задължение към бюджета.

Относно спорната доставка от [фирма], настоящият съдебен състав намира, че са събрани всички необходими доказателства, обосноваващи извод за реална доставка. Констатирано е, че управителят на дружеството лично е извършил услугата, издадената фактура е осчетоводена в счетоводството на жалбоподателя и е извършена последваща доставка към фондация „Ценности“. Жалбоподателят е посочил, че не е издадена фактура към фондацията, тъй като центърът за презентации и обучение е в процес на изграждане. Неотнормими към реалността на доставката са констатираните факти и обстоятелства на органите по приходите, по отношение на предходния доставчик на [фирма] - Доставките от [фирма] също са с предмет услуги – монтаж и демонтаж на дървена конструкция и преместване на оборудване. Въпреки, че доставчика не е представил изисканите му в хода на ревизията писмени доказателства, то от страна на жалбоподателя надлежно са представени фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, извлечения от банкови сметки за извършени плащания по банков път, което се доказва и от заключението по приетата ССЕ. Съдът констатира, че доставчикът е притежавал необходимата кадрова обезпеченост за извършване на възложените му от [фирма] услуги / монтаж и демонтаж на дървени конструкции, преместване на складово оборудване и др. / и доставка на стоки /ел. материали, рекламни материали и строителни материали /. През проверявания период в дружеството е имало 8 лица назначени на трудов договор на длъжности: 1 директор, 1 технолог, 2 общ работник, 3 строител и един шофьор. Този факт е потвърден и от ревизиращия екип след проверка в Информационните масиви на НАП /стр. 17 от РД/. Именно тези лица са извършвали всички дейности по сключените договори със [фирма] за извършване на услугите. Получените материали и услуги са вложени в независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Доставките от [фирма] са били необходими във връзка с преместването на машини и оборудване от склад във Военна рампа в склад на [улица]. Получените рекламни материали са във връзка със „Софийски международен литературен фестивал 2015. Получените строителни материали са за изграждане на шатри за демонстрации и за ремонт на склад и шатри. Наличието на приемо-предавателни протоколи е безспорно доказателство за предаването на родово определените стоки от и приемането на същите от [фирма].

Извършени са и плащания на данъчната основа и начисления ДДС.

Доставките осъществени от [фирма] са с предмет строителни материали. Приети като писмени доказателства са процесната фактура, фискален брой за извършено плащане в брой, писмени обяснения за последваща реализация на закупени строителни материали от [фирма]. Видно от писмените обяснения, на законния представител на жалбоподателя, строителните материали са използвани за ремонт на покрив на складово помещение наето от [фирма]. Безспорно е установено след проверка в информационните масиви на НАП, че процесната фактура е включена в дневник за продажбите, осчетоводена е и е заведена като задължение към бюджета.

По доставките от [фирма] надлежно са представени процесните фактури, договор за ремонт и профилактика на изложбена конструкция, 2 бр. договор за монтаж и демонтаж на изложбена конструкция, приемо –предавателни протоколи, фискални касови бонове за извършени плащания в брой, счетоводни сметки и регистри за осчетоводяване на фактурата и писмени обяснения, относно последващи доставки по фактурите получени от [фирма]. Наличието на приемо-предавателни протоколи е безспорно доказателство за предаването на описаните услуги по монтаж и демонтаж от доставчика и приемането им от представител на жалбоподателя. Наличието на фактури и плащане по тях е доказателство за издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършените доставки. Тези първични счетоводни документи са намерили отражения както в счетоводството на доставчиците, така и в счетоводство на жалбоподателя, което се потвърждава от ССЕ. Използвани са за последващи облагаеми доставки към „АСОЦИАЦИЯ НА БЪЛГАРСКАТА КНИГА" ф-ра №101/20.12.2016 г. Наличието на доставка с предмета на спорните фактури се доказва и от обстоятелството, че в процесния РА не е извършена корекция на начисления от [фирма], ДДС по тези последващи доставки.

Доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са представили всички необходими документи по спорните доставки –спорните фактури, писмени обяснения, договори, оборотни ведомости, приемо предавателни –протоколи, касови книги, хронологични регистри. [фирма] и [фирма] са имали и кадрова обезпеченост. [фирма] е имало 7 назначени лица на трудов договор, както е посочено в настоящото решение, а [фирма] – 3 назначени на трудов договор лица. Обстоятелството, че от страна на дружествата-доставчици не са спазени изискванията на осигурителното и трудовото законодателство е неотнормимо към спора по главния факт. Липсата на достатъчно доказателства, относно изплатени възнаграждения на наети на договор физически лица, респективно на заплатени осигуровки само по себе си, при доказан факт на осъществяване на данъчното събитие-облагаема доставка не е относимо към правото на данъчен кредит за получателя. Тези факти и обстоятелства не могат да бъдат основание за отказ на ревизиращия екип да признае правото на признаване на данъчен кредит на жалбоподателя.

Данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчно задълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, да провери, че издателят на фактурата за стоките и услугите, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчно задължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери, че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама, или пък да разполага със съответни документи в това отношение. Съобразно практика на СЕС, фактът, че доставчикът, а в случая и на предходния доставчик, не е доказал т. нар. кадрова, материална и ресурсна обезпеченост, който е основният мотив за отказ на ревизиращия екип и на решаващия орган по доставките от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], не може да бъде сам по себе си основание за извод, че доставката не е фактически извършена, респ. това не съставлява и обективни данни за наличието на измамни действия. Също така по аргумент от Решение на СЕС по дело С-324/11 е посочено, че липсата на кадрова обезпеченост при доставчика, може да бъде само индиция за липса на реалност на документираните доставки, по които се претендира правото на приспадане на данъчен кредит, но обстоятелството, че издателят на фактурата не е декларирал в регистъра по чл. 62 от *Кодекса на труда /КТ/* наетите работници или не е заплащал осигурителни вноски, не може да се вмени в тежест на получателя и не е самостоятелно условие да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит. В този смисъл е т. 1 от диспозитива на решение на СЕС по дело С-18/13. В тази връзка с оглед съдебната практика на ВАС, по подобни случаи / Решение № 61106/27.11.2019г. по адм.дело № 6493/2019г. по описа на ВАС, 8-мо отделение, Решение № 15687/19.11.2019 по адм.дело № 8091/2019г. по описа на ВАС, I-во отделение, Решение № 17200/16.12.2019г. по адм.дело № 7649/2019г. по описа на ВАС, -8-мо отделение/, поведението на доставчика, като цяло не може да се контролира и гарантира от претендента за приспадане на данъчен кредит т.е от получателя по доставката. Ако поради нередности, извършени от издателя на фактурата или от доставчиците по веригата и посочени като основание за отказ на правото на приспадане, се приеме, че сделката не е действително извършена, трябва да се установи, въз основа на обективни данни и без да се изисква от получателя на фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави – че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС. В настоящия случай това не е установено.

В тази връзка изводите на ревизиращия екип и решаващият орган, с които е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС на жалбоподателя за ревизиращия период с посочените доставчици са неправилни.

Поради изложените съображения, съдът намира, че в случая органите по приходите са направили незаконосъобразен извод, че данъкът по процесните фактури е начислен неправомерно, доколкото е начислен в нарушение на

императивните изисквания на ЗДДС, поради което ревизионният акт, с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит на ревизираното лице по фактурите, издадени му от посочените по горе дружества, следва да бъде отменен. Няма съмнение и спор, че дружеството е упражнило процесното право на данъчен кредит въз основа на данъчни фактури, съответстващи на изискванията на закона относно формата, в която следва да са обективирани. Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена, а РА, като неправилен и незаконосъобразен, следва да бъде отменен в обжалваната част.

При този изход на спора, основателна се явява претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски. В полза на [фирма] следва да бъдат присъдени разноски в общ размер на 3933,35 лева, от които – 50 лева държавна такса, 1363,35 лева – депозити за вещо лице и 2520 лева за заплатено по банков път адвокатско възнаграждение.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 61-ви състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция – гр. С., [улица][жилищен адрес] представлявано от управителя Г. М. Й. Ревизионен акт № Р-222210180061-091-001/27.08.2019г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията и В. Б. Л. ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2002/29.11.2019г. на Директора на Дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в общ размер на 35 542,68 лева по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за данъчните периоди м. 08, м. 09 и м. 10.2014 г.; м. 04, м. 09, м. 11 им. 12.2015 г.; м. 11 им. 12.2016 г., м. 05, м. 06, м. 08, м. 09, м. 11 и м. 12.2017 г.; м. 06.2018 г., ведно с определени лихви за забава в размер на 10 314,06 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция – гр. С., [улица][жилищен адрес] представлявано от управителя Г. М. Й. сумата от 3933,35 лева / три хиляди деветстотин тридесет и три лева и тридесет и пет стотинки / разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: