

РЕШЕНИЕ

№ 2703

гр. София, 01.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 10.03.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **3766** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. Й. Г., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221418001659-091-001/01.11.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 145/24.01.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

Според изложеното в жалбата, констатациите в РА са неверни, недоказани и необосновани и противоречат на събраните доказателства. Според жалбоподателя, налице е неправилно тълкуване на установените факти и обстоятелства и несъответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона. Твърди се, че е нарушен принципът на обективност, като ревизиращите са пренебрегнали голяма част от представените доказателства. В подкрепа на твърдението си излага подробни съображения. Счита, че са изпълнени всички предпоставки за признаване правото на данъчен кредит, за което подробно изброява представените доказателства както от него, така и от страна на доставчика. Сочи, че не се съдържат по случая никакви обективни данни за данъчна измама, в която [фирма] да участва. Позовава се на съдебна практика. Моли за отмяна на ревизионния акт и за присъждане на сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят се представлява от юрк. С., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Допълнителни доводи излага в писмени бележки. Ответникът - Директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна

практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуален представител, оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена, както и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд С.-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221418001659-020-001 от 21.03.2018 г., издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Т. И. Т., съгласно Заповед №РД-84-2200-322/16.03.2018 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено на Й. Н. И., на длъжност „главен инспектор по приходите“, като ръководител, и Е. П. Д., на длъжност „инспектор по приходите“ извършването на ревизия на е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода от 01.02.2018 г. до 28.02.2018 г. ЗВР е връчена на 29.03.2018 г.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221418001659-020-002 от 03.05.2018 г. в обхвата на ревизията е включен и данъчен период м. 03.2018 г. Със Заповеди с номера, както следва: №Р-22221418001659-020-003 от 28.05.2018 г., №Р-22221418001659-020-004 от 21.06.2018 г. е продължен срокът за извършване на ревизията, съответно до 30.06.2018 г. и до 29.08.2018 г. Поради прекратяване на служебното правоотношение на Т. И. Т., всички заповеди за изменение са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определен със Заповед №РД-01-728/02.05.2018 г. на директора на ТД на НАП С. да издава заповеди в хипотезите на чл. 113, ал. 3 от ДОПК, както и ревизионни актове по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК за неприключени ревизионни производство.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221418001659-092-001 от 12.09.2018 г., връчен електронно на 13.09.2018 г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221418001659-091-001 от 01.11.2018 г., издаден от Х. Б. М., в качеството на орган, възложил ревизията, и Й. Н. И., определена за ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 05.11.2018 г.

Срещу РА е подадена по административен ред жалба вх. №53-06-8132 от 19.11.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-2143 от 26.11.2018 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 145/24.01.2019г. ревизионният акт е потвърден изцяло. Решението е издадено при условията на заместване - от заместник - директора на Дирекция "ОДОП"- гр.С., оправомощен съгласно Заповед № 930/20.11.2017г. на изпълнителния директор на НАП.

С ревизионния акт на дружеството е определен данък върху добавената стойност /ДДС/ за внасяне в размер на 8 033,11 лв. и лихви в размер на 484,02 лв., при деклариран от лицето резултат - ДДС за възстановяване в размер на 39 586,17 лв. Определените задължения произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 47 619,28 лв. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] /800 лв./, [фирма], ЕИК[ЕИК] /1 984,08 лв./, [фирма], ЕИК[ЕИК] /44 133,40 лв./, [фирма], ЕИК[ЕИК] /489,80 лв./ и [фирма], ЕИК[ЕИК] /212 лв./.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи се основават на следното:

Основна дейност на дружеството през ревизирания период е международен автомобилен превоз, за осъществяването на която притежава Лиценз №16527 от 29.11.2016 г. Декларирано е, че за осигуряване изпълнението на поети ремонтни дейности и паркинг на наетите от дружеството товарни моторни превозни средства /МПС/ и пътни превозни средства /ППС/ се използва обособена част от А. „М.“, находяща се в [населено място], кв. В.. Представени са Договор за ползване на недвижим имот от 03.01.2018 г., сключен със [фирма] и Договор за абонаментно техническо обслужване от 03.01.2018 г., сключен със същото дружество.

За осъществяване на дейността си дружеството не притежава собствени превозни средства, а използва наети, за което са представени следните договори: 4 договора от 03.01.2018 г., сключени със [фирма] за наем на товарен влекач, марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; ремарке за товарен автомобил „К.“, с [рег.номер на МПС] ; товарен влекач марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка ДАФ, с [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 20.01.2017 г., сключен с Л. Т. Н., ЕГН [ЕГН] за отдаване под наем на товарен автомобил, марка „Форд“, модел Транзит с [рег.номер на МПС] ; Договор за наем на МПС от 16.01.2017 г., сключен със [фирма] за отдаване на товарен автомобил, марка „Фиат“, модел „Дукато“ с [рег.номер на МПС] .

През ревизирания период дружеството има назначени 7 лица по трудови правоотношения на следните длъжности: ръководител транспорт /1 лице/, шофьор товарен автомобил международни превози /4 лица/ и шофьор лекотоварен автомобил /2 лица/.

За целите на ревизията на [фирма] са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени документи и писмени обяснения. Извършена е проверка на цялата счетоводна и търговска документация в офис на дружеството, документирана с Протокол №1226924/07.06.2018 г.

Данъчният кредит за ревизираните периоди е формиран от получени доставки на стоки /резервни авточасти и консумативи/ и услуги /наеми на паркинг и МПС, ремонт на МПС, комплексно почистване, рекламни флаери, поддръжка на уеб сайт и др./.

1. За данъчните периоди м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 44 133,40 лв. по фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките – резервни части и консумативи за МПС. На посочения доставчик са извършени две насрещни проверки. По отношение на проверяваното лице е констатирано, че не е декларирано предмет на дейност, обект, от който осъществява такава, няма назначени лица на трудов договор за периодите на издаване на процесните фактури. За издадените фактури е установено, че са включени в дневниците за продажби на доставчика. Единствено за фактура №134/12.02.2018 г. е установено, че вместо в дневника за продажби за м. 02.2018 г. е отразена в дневника за продажби за м. 03.2018 г.

За целите на проверките са изготвени и връчени две ИПДПОЗЛ, в отговор на които са представени Договор за поръчка от 01.11.2017 г., сключен между [фирма] и [фирма], Договор за наем на недвижим имот от 07.08.2017 г., оборотни ведомости за м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г., копия на издадените през м. 02.2018 г. фактури с приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и хронологични регистри към всяка от тях, копия на фактури, издадени от предходни доставчици - [фирма] /14 фактури/ и [фирма] /18 фактури/, ведно с хронологични регистри към тях, копия на

издадените през м. 03.2018 г. фактури с приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и заявки към всяка, копия на фактури от предходен доставчик – [фирма], аналитични регистри на счетоводни сметки – 411, 702, 4532 и др. Доказателства за извършено разплащане по фактурите не са представени.

Установено е, че според оборотната ведомост за м. 03.2018 г. [фирма] не е изписало стоки по кредита на сметка 304. Във връзка с представените доказателства за предходни доставчици са извършени проверки в ПП „Система за управление на приходите“ /СУП/, при които е установено, че [фирма] и [фирма] не са имали назначени лица по трудови взаимоотношения. Към издадените от тях фактури не са приложени фискални бонове.

При извършена справка в програмен продукт /ПП/ VAT 14 е установено, че [фирма] и доставчиците му са с рисков профил. Констатирано е, че [фирма] декларира обороти в хиляди левове, а по ЗДДС декларира резултати за внасяне от 5 лв. до 10 лв. или данък за възстановяване. В декларацията по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г., същото е декларирало данъчна печалба в размер на 104,43 лв., при декларирани приходи в размер на 980 239,60 лв.

От ревизираното дружество са представени идентични с представените от доставчика [фирма] документи. Установено е, че само към 6 от фактурите, издадени през м. 03.2018 г. са приложени фискални бонове за извършено плащане през м. 05.2018 г. Съгласно представени от ревизираното лице счетоводни регистри, закупените от [фирма] авточасти се отразяват директно по сметка 601 Разходи за материали.

Според органите по приходите, не всички представени складови разписки и приемо-предавателни протоколи съдържат необходимите реквизити, а именно подпис и печат на дружествата, и не е ясно кои са лицата, присъствали на мястото и извършили предаването на стоките. По отношение на складовите разписки е установено, че съдържат информация относно вида на стоката, количество и обща стойност. Посочено е обаче, че някои от консумативите са универсални, но уплътнител за двигатели, уплътнител за охладителни системи, калник, шлангове, спойлер за калник, крепежен елемент, филтър хидравличен, пистов ремък и др. би трябвало да са индивидуализирани с посочване на каталожен номер с конкретните данни на превозното средство, за които са относими. При това положение, според ревизиращите не може да се прецени доколко закупените авточасти могат да бъдат вложени в превозните средства, с които дружеството е осъществявало дейността си. Според органите по приходите, няма икономическа логика да бъдат закупени големи количества консумативи и резервни части само за три влекача и два лекотоварни автомобили, които за кратък период да бъдат вложени изцяло в тях. Отбелязано е, че стоките не са завеждани по материални сметки, а са изписвани директно на разход по сметка 601. В заключение е посочено, че необходимостта от закупуване на резервните части и консумативи е следвало да бъде доказана от страна на дружеството по надлежния ред със съответните документи, а това не е направо в хода на производството.

2. За данъчните периоди м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г., ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 566,08 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма], които са с предмет на доставките – наем на МПС-та и ППС-та по договор; такса по договор за месец февруари; комплексно почистване на ТИР; префактуриране на ремонт на МПС; предаване на 50 000 рекламни флаери; такса обслужване и наем на база; ремонт на МПС. Ревизиращите органи приемат, че

издадените фактури с предмет „наем на МПС-та и ППС-та“ и „наем на автобаза“, документирант действително извършени доставки.

На [фирма] са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които са представени документи. Освен копия на фактури са представени договори за наем на МПС, сключени между [фирма] – наемодател и [фирма] – наемател, между [фирма] – наемодател и [фирма] – наемател, както и между [фирма] - наемодател и [фирма] – наемател; копия на 2 ремонтни карти; Договор за осигуряване на сервизни услуги за служебни автомобили от 04.01.2018 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] – изпълнител; Договор за ремонтни услуги от 10.01.2018 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] – изпълнител; копия на фактури, издадени от предходни доставчици и други.

[фирма] декларира, че цените на ремонтните услуги и услугите за почистване се калкулират от подизпълнителите [фирма], [фирма] и [фирма]. Сумите по фактурите за извършени услуги от изброените дружества се фактурират на [фирма]. Извършена е проверка в информационната система на НАП, при която е установено, че подизпълнителите са отбелязани като рискови и нямат наети лица. Извършени са проверки за отразяване на издадените фактури в дневниците за продажби на [фирма], анализирани са и Z отчетите на регистрираните фискални устройства на [фирма] и на предходните му доставчици.

Ревизиращите органи са приели, че предходните доставчици не притежават материална и техническа обезпеченост за извършване на фактурираните услуги. Посочено е също така, че от [фирма] не е представена информация кой е изработил флаерите.

Във връзка с представените от [фирма] копия на две ремонтни карти е установено, че едната се отнася за извършен ремонт на влекач ДАФ с ремарке „К.“ с [рег.номер на МПС] /C9867 ЕМ за периода 20.02.2018 г. - 21.02.2018 г., извършен от А. Н.. Другата карта е за извършен ремонт на „Форд“, модел „Транзит“ с [рег.номер на МПС] за периода 20.02.2018 г. - 21.02.2018 г., извършен от В. З.. За двете лица е установено, че имат сключени трудови договори със [фирма], но при проверката в информационната система на НАП е констатирано, че същите имат сключени трудови договори и с други търговци.

Във връзка с получените от [фирма] доставки, ревизираното лице е представило документи, идентични с представените от доставчика. При преглед на представените от [фирма] справки за извършени курсове на наетите автомобили е установено, че влекач ДАФ с ремарке К. с [рег.номер на МПС] /C9867 ЕМ и „Форд“ модел „Транзит“ с [рег.номер на МПС] са били на път за периода, вписан в представените две ремонтни карти. В тази връзка е прието, че картите са с невярно съдържание и са изготвени с цел упражняване на право на данъчен кредит от страна на ревизираното дружество.

По повод декларираните доставки за извършен ремонт, префактуриране на ремонт, комплексно почистване на ТИР и предаване на рекламни флаери, ревизиращият екип не кредитира представените доказателства. Тези доставки са документираны с 8 фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 1 984,08 лв.

3. За данъчен период м. 03.2018 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 800 лв. по фактура №35/29.03.2018 г., издадена от [фирма], с предмет – извършено разпространение на флаери по договор

– м. 03.2018 г.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ, от същото са представени следните документи: копие на цитираната фактура с приложен приходен касов ордер №9/19.04.2018 г.; хронологичен регистър; аналитичен регистър на сметки 703, 4532 и 411; оборотна ведомост за м. 03.2018 г.; договор за разпространение на рекламни флаери и други. Констатирано е, че не е представен счетоводен регистър на сметки 501 или 503 за извършено плащане по фактурата. Направена е справка в ИС на НАП за получените данни от Z отчети на фискалното устройство на [фирма] за м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г., при която е установено, че за посочените периоди няма отразени обороти. По отношение на доставчика е установено, че за периода на издаване на фактурата няма назначени лица на трудов договор, не притежава активи, не е декларирал предмет на дейност и обект, от който я осъществява. За конкретната доставка не са представени доказателства за извършването ѝ от предходен доставчик. Предвид изложеното е обобщено, че в случая не са представени документи, които да доказват получаването на реални услуги от [фирма].

4. За данъчните периоди м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г., [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 489,80 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет на доставките – „Поправка брезент – прошиване с подлепване на С 9867 ЕМ“ /2 фактури/ и „Ушиване на ТИР покривало /брезент/ на С9867 ЕМ“.

На доставчика е извършена насрещна проверка. За целите на проверката са връчени 2 ИПДПОЗЛ - от 02.04.2018 г. и 04.05.2018 г., в отговор на които са представени документи и писмени обяснения. Декларирано е, че дружеството е с предмет на дейност – шивашки услуги, извършени от управителката М. С. Б.. При проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма назначени лица на трудов договор. Представени са: Договор за шивашки услуги от 06.12.2017 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител; справки-декларации по ЗДДС, дневници за покупките и продажбите за м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г.; оборотни ведомости за двата периода и аналитични регистри на счетоводни сметки 411, 703, 4532, 501. Представени са копия на трите фактури, с приложени към тях приходни касови ордери.

След анализ на представените оборотни ведомости е установено, че дружеството не е отразило покупки на стоки и материали. При извършени проверки в информационните масиви на НАП е установено, че няма данни за обектите, от които е осъществявана дейността, включително и за наети /не са отразени покупки на услуги – наем на помещение/. Също така, няма данни за наличие на техника, нито за превъзлагането им на подизпълнител.

Съгласно декларация от М. С. Б. - управител на [фирма], посоченото дружество не е извършвало дейност от регистрацията му през 2016 г. до момента и не е издавало фактури към клиенти за същия период. По партидата на дружеството в Търговския регистър е налично Съгласие с образец от подпис по чл. 141, ал. 3 от ТЗ на М. С. Б., за който подпис ревизиращите са посочили, че значително се разминава с подписа в представените договори, фактури и писмени обяснения от [фирма].

Ревизираното лице е представило документи, идентични с представените от доставчика.

С оглед очертаната фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че [фирма] е използвало документи с невярно съдържание., като същите са изготвени/създадени с цел упражняване на право на данъчен кредит от страна на ревизираното дружество.

5. За данъчните периоди м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г., ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 212,00 лв. по фактури №27/20.02.2018 г. и №31/23.03.2018 г., издадени от „А. Г.“ Е., които са с предмет – поддръжка на уеб сайт.

Доставчикът е представил документи: копие на фактура №31/23.03.2018 г.; хронологичен регистър; аналитичен регистър на сметки 703, 4532 и 411; оборотна ведомост за м. 03.2018 г. СД, дневници за покупки и продажби за м. 03.2018 г. Констатирано е, че [фирма] не декларира извършвана дейност и обекти /собствени или наети/. За периода на издаване на фактурата дружеството няма назначени лица на трудов договор, а от представената оборотна ведомост е видно, че не притежава активи.

Ревизираното дружество е представило копие на фактура №31/23.03.2018г., ведно с фискален бон от 21.05.2018 г. От представени счетоводни регистри е установено, че услугите са осчетоводени като текущ разход по сметка 602 Разходи за външни услуги.

Ревизиращите органи са приели, че в случая няма данни по какъв начин е извършена услугата и че именно [фирма] е извършителят.

С оглед очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи приемат, че представените в хода на ревизията документи не доказват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС отказват правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 47 619,28 лв., по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и по част от фактурите, издадени от [фирма].

По делото е изслушана съдебно-счетоводна експертиза със задачи, поставени от жалбоподателя. Вещото лице е установило, че в счетоводството на жалбоподателя всички фактури, по които е отказано право на данъчен кредит, са начислени в хронологичните регистри на синтетичните и аналитични счетоводни сметки. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена като разход за дейността - по счетоводни сметки 601-Разходи за материали и 602-Разходи за външни услуги. Начисления във фактурите ДДС е осчетоводен като вземане по сметка 45311-Начислен данък за покупките, пълен данъчен кредит. При доставчиците начисления във фактурите ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета по счетоводна сметка 4532-ДДС на продажбите. Данъчната основа е отразена като приход от основната дейност. На въпроса разполага ли [фирма] със заведени в счетоводството си транспортни средства /собствени или наети/ и шофьори, с които да извършва международен транспорт, вещото лице е потвърдило констатациите на ревизиращите органи, че дружеството ползва наети товарни автомобили съгласно сключени договори, както и че има назначени ръководител транспорт /1 лице/, шофьор на товарен автомобил международни превози /4

лица/ и шофьор на лекотоварен автомобил / 2 лица/. Експертизата е изследвала и дала заключение, че спорните фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] отговарят на изискванията на чл.7 от Закон за счетоводството и чл.114 от ЗДДС. Вещото лице е изследвало и посочило какви документи са съставяни във връзка с получаването, доставянето и изпълнението на доставките. На въпроса „Спазени ли са основните счетоводни принципи при водене на счетоводството жалбоподателя и доставчиците за ревизираните периоди? Налице ли е редовно двустранно заведено счетоводство?“ вещото лице е посочило, че отговор е даден в Ревизионен доклад, където е направено заключение, че счетоводната политика е осъществявана при спазване на основните принципи: текущо начисляване на приходите и разходите; действащо предприятие; предпазливост; съпоставимост между приходите и разходите; предимство на съдържанието пред формата; независимост на отделните отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс. От проверените документи и хронологични описи в счетоводството на жалбоподателя и документите по делото вещото лице е установило, че съставените счетоводни записвания и използваните счетоводни сметки са коректни и съответстват на предмета на доставката по всяка от фактурите. Заключение на вещото лице не е оспорено от страните, прието е по делото и съдът го кредитира изцяло като компетентно и обосновано.

При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

Разгледана по същество, тя е основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена при условията на заместване от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което налице е законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от орган по приходите, който е надлежно оправомощен да действа като възложител на ревизията, и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му.

Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това основателно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е

посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател (чл.71 ЗДДС), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги (по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС). Отсъствието на която и да е от двете предпоставки е пречка за възникването и за упражняване правото на данъчен кредит. В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документиране на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискумите за това предпоставки. Обратно, ако се твърди от страна на ревизиращите органи, че фактурите са издадени като част от данъчна измама с участието на ревизираното лице, тежестта за доказване е на органите по приходите.

Според съда, в конкретния случай жалбоподателят е представил множество и кореспондиращи си доказателства за реалното осъществяване на фактурираните доставки.

На първо място, процесните доставки касаят пряко осъществяваната от жалбоподателя търговска дейност, свързана с международен транспорт, тъй като доставяните стоки са предназначени за ремонт на товарните автомобили, ползвани от дружеството по силата на сключените от него договори за наем.

Фактурите, издадени от [фирма], са във връзка с покупката на резервни части и материали, т.е. касае се за доставка на стоки. Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима и недвижима вещ. В съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена. Тъй като процесните фактури касаят родово определени вещи, прехвърлянето на собствеността съгласно чл.24 ал.2 от Закона за задълженията и договорите се осъществява с предаването на стоките. В случая като доказателства в тази връзка са представени към фактурите заявки за доставка, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки за влагането на частите/материалите. Наред с това, налице е и договор за поръчка между жалбоподателя и доставчика, видно от който, между страните съществуват трайни отношения, като доставките са осъществени по ред и начин, който съответства на договореното. Ангажираните от жалбоподателя и доставчиците документи не са оспорени от ответника и тъй като същите са редовни от външна страна, представени са своевременно в хода на ревизията и кореспондират помежду си няма основание да не бъдат ценени. Чрез представените приемо-предавателни протоколи е извършено индивидуализирането на стоките по вид и количество, респективно е прехвърлена собствеността. Относно наведения от органите по приходите довод, че в протоколите, фактурите и складовите разписки не е посочен каталожен номер на артикула и няма индивидуализация на МПС, за което се

отнася, следва да се отбележи, че няма нормативно основание за такова изискване към съдържанието на посочените документи. Във връзка с констатациите на ревизиращите органи, че доставчикът не е деклариал обект за осъществяване на търговска дейност, е ангажиран договор за наем на недвижим имот относно склад в р-н П.. Липсата на данни за извършени плащания на наемната цена за този обект не може да обоснове заключение, че същият не се ползва и експлоатира от доставчика.

Установено е и придобиването на стоките от доставчика, съответно възможността му на свой ред да ги прехвърли на жалбоподателя, чрез закупуването им от предходни доставчици, за което са представени фактури. Изложените от органите по приходите доводи, свързани с т.нар. „рисков профил“ на доставчика и предходните доставчици, не могат да бъдат възприети, тъй като това не е обективен факт или обстоятелство, а предполагаем резултат от извършена аналитична дейност. Що се отнася до изтъкнатите от ревизиращите органи данни относно липсата на назначени на трудов договор лица при предходните доставчици, това няма пряко отношение към възможността им да осъществяват покупко-продажба на стоки. Дори обаче да се приеме, че не е доказан произход на фактурираните стоки, респективно материалната и техническа обезпеченост на доставчика, съгласно трайната практика на СЕС това не може да бъде основание да бъде отречена реалността на доставката, съответно да бъде отказано правото на данъчен кредит (решения на СЕС по дела C-324/11 и съединени дела C-80/11 и C-142/11).

За извършените доставки от [фирма] липсват доказателства за извършени плащания (фискални бонове съгласно отразеното плащане в брой по фактурите), но това обстоятелство не може да бъде противопоставено на останалите доказателства, които съвкупно и безпротиворечиво сочат, че фактурираните стоки са действително доставени.

В същата насока са и изводите относно доставките от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Доставките, свързани с различни ремонтни дейности и почистване на товарни автомобили, фактурирани от [фирма], касаят извършени услуги. От представените в хода на ревизията доказателства е видно, че отношенията между страните почиват на сключен между тях договор за абонаментно техническо обслужване. Същият не е бланкетен, а съдържа конкретни и подробни уговорки относно отношенията между страните, поради което няма причина да не бъде кредитиран и въз основа на него да бъде прието, че между жалбоподателя и неговия доставчик е възникнала облигационна връзка, в резултат на която са извършени съответните ремонтни дейности. В договора е посочено мястото на осъществяване на техническото обслужване, което е стопанисваната от жалбоподателя А. М., кв. В., но е посочено, че при необходимост мястото на изпълнение може да е и обект на изпълнителя. Видно от представения при ревизията договор за наем между [фирма] и [фирма], доставчикът е разполагал с такъв обект – обособена част (хале и външни части) от същата автобаза, като мястото е предназначено именно за извършване на ремонти (в халето има канал за ремонт на МПС) . На следващо място, безспорно е установено, че през процесните периоди съгласно сключени договори за наем жалбоподателят е

разполагал със съответните превозни средства, по отношение на които са осъществени ремонтните дейности. Извършването на ремонтите е доказано с ремонтни карти и протоколи, в които са описани извършените дейности, а относно услугата „комплексно почистване на автомобил“ са представени заявка и констативен протокол. Въз основа на тях следва да се приеме, че посочените в тях услуги са действително извършени. Доказано е и възможността на доставчика да извърши услугите – лично, тъй като е разполагал с наети по трудов договор лица, притежаващи необходимата квалификация за осъществяване на ремонтните дейности, или чрез подизпълнител. Видно от сключения договор за абонаментно обслужване със [фирма], изрично е уредена възможността за ползване на подизпълнители. Представените във връзка с превъзлагането документи (фактури, протоколи, констативни протоколи) са достатъчни да обосноват извод за извършване на услугите от сочените подизпълнители. На тези доказателства не могат да бъдат противопоставени изтъкнатите от органите по приходите съображения, поради което са счели доставките за нереални. Обстоятелството, че лицата, посочените в ремонтните карти като извършили ремонтите, са имали сключени договори с други търговци, по никакъв начин не изключва възможността те да са осъществили съответните услуги. Същото се отнася и до изтъкнатото от ревизиращите органи обстоятелство, че съгласно справките за извършените курсове, ППС-тата, които са били обект на ремонтните дейности, са били на път по същото време. Не е установено от органите по приходите какъв е бил маршрутът на превозните средства, така щото да се изключи възможността превозът да се осъществи в рамките на част от деня, а през останалата част да са били извършени съответните сервизо-ремонтни дейности.

Доставките от [фирма] са с предмет извършване на услуги (ушиване и поправка на брезент) и представените за тях доказателства – договор за шивашки услуги, заявки, приемо-предавателни протоколи) са достатъчни да обосноват извод за реалното извършване на доставките. Декларацията на управителя на дружеството – доставчик, че същото не е издавало фактурите и че не е осъществявало дейност, се опровергават от представените от самия доставчик данъчни, платежни и търговски документи, както и от обстоятелството, че дружеството е отразило издадените фактури в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Що се отнася до изтъкнатото от органите по приходите несъответствие между образеца на подписа на управителя в Търговския регистър и положения върху посочените документи, следва да се отбележи, че по делото не е оспорена истинността на документите, подписани от името на управителя на дружеството, поради което следва да се приеме, че те изхождат и са подписани от посоченото в тях лице. Необосновано ревизиращите са приели и че липсва реална доставка по фактурата, издадена от [фирма]. Заключение на вещото лице потвърждава, че за възлагането на съответната услуга е налице договор, а за извършеното плащане е издаден разходен касов ордер. Наведените от ревизиращите органи доводи, че доставчикът няма назначени по трудов договор лица и че не е декларирил предмет на дейност и обект, от който осъществява дейността си, не са относими към възможността за извършване

на конкретно фактурираната услуга, предвид предмет предмета ѝ (разпространение на флаери).

В обобщение, представените от жалбоподателя и неговите доставчици в хода на ревизията преки и косени доказателства, както и допълнително събраните в настоящото производство доказателства са безпротиворечиви и водят до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по порцесните фактури. В подкрепа на изложеното са и решения на ВАС по аналогични случаи – Решение № 17200/16.12.2019г. по адм.д. № 7649/2019г., Решение № 15687/19.11.2019г. по адм.д. № 8091/2019г. и Решение № 16106/27.11.2019г. по адм.д. № 6493/2019г. Обжалваният РА се явява анезаконосъобразен и като такъв следва да бъде отменен.

При този изход на делото, претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото (държавна такса в размер на 50 лв. и 500 лв. възнаграждение на вещото лице) следва да бъде уважена, както и да му бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, определено в размер на 1973 лева според минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221418001659-091-001/01.11.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 145/24.01.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 47 619, 28 лв. и са определени лихви в размер на 484,02 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите – Дирекция „ОДОП“ С. да заплати на [фирма] разноски по делото в размер на 2523 лева (две хиляди петстотин двайсет и три лева).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: