

РЕШЕНИЕ

№ 5498

гр. София, 26.09.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 30.09.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **9826** 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/, във връзка с чл. 145 и следващите от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/.

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу РА № Р-22221418002101-091-001/10.04.2019 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1155/04.07.2019 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който е определен ДДС в размер на 10 403, 23 лв. и лихви в размер на 1141, 14 лв.

В жалбата е посочено, РА е необоснован, недоказан и издаден при несъобразяване с материалния данъчен закон. Излагат се доводи, че липсата на технически, материален и кадрови потенциал не може да бъде основание за непризнаване на правото на данъчен кредит по процесните фактури. По отношение на дружествата [фирма] и [фирма], които са доставчици по извършване на услуги- ремонтни дейности, се изтъква, че са представени фактурите, протоколи за авторемонтни услуги към тях, доказателства за префактуриране на услугите към клиентите на жалбоподателя и доказателства за плащане. Сочи се също, че самият жалбоподател извършва подобни услуги, но поради специфика на някои от услугите или поради големия обем на работа е ползвал услугите на тези доставчици. По отношение на доставчика [фирма], извършващ почистващи услуги се изтъква, че са представени фактури, констативни протоколи, заявки, доказателства за разплащания, които документи обуславят извод за неправомерно отказване на правото на данъчен кредит. Цитира се практика на ВАС и

СЕС.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен се представлява от юрисконсулт С.. В писмени бележки поддържа подадената жалба и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Б. оспорва подадената жалба и моли тя да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221418002101-020-001 от 11.04.2018 г., връчена по електронен път на 12.04.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221418002101-020-002 от 23.05.2018 г. и №Р-22221418002101-020-003 от 03.07.2018 г., издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 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 данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 28.02.2018 г.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени процесуални действия, описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до „С.

ЕКСПЕРТ“ Е. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221418002101-040-001 от 17.04.2018 г., с което от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирия период. Искането е връчено на дружеството по електронен път на 23.04.2018 г. В отговор от задълженото лице са представени част от изисканите доказателства. От ревизириания екип е установено, че от лицето не са ангажирани оборотни ведомости за ревизирия период, главна книга, справки за движенията по счетоводни сметки 205 „Транспортни средства“, 302 „Материали“, 304 „Стоки“, справки по образец справки от 1 до 5 за притежаваните недвижими имоти, МПС, налични машини, стоки, оборудване, стопански инвентар, притежавани дългосрочни и краткосрочни инвестиции и вземания от банки и трети лица, договори за счетоводно обслужване, писмени обяснения относно използваните програмни продукти - счетоводен софтуер и др.

За установяване реалността на извършените продажби и начисления във връзка с тях ДДС, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на всички дружества-клиенти, към които [фирма] е декларирало извършени доставки през ревизирия периоди, в т.ч.: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

След преценка на представените при проверките доказателства, както и на тези, ангажирани от жалбоподателят в хода на ревизията, органите по приходите са констатирани, че предмет на изпълнение към гореописаните дружества-клиенти се явяват извършени от [фирма] услуги, свързани с отдаване под наем на товарни транспортни средства и извършване на техническа и сервизна поддръжка на МПС и ППС. Същите се основават на сключени между страните договори за наем на товарни

МПС-та, ремаркета и полуремаркета; договори за абонаментна и техническа поддръжка на същите, както и договори за наем на автобаза със сервиз и паркоместа за домуване на товарните автомобили, когато са в С. и когато се нуждаят от техническо обслужване, почистване и ремонти. Предвид изложеното и доколкото изпълнението на процесните доставки предполага преди всичко престиране на труд и наличие на материално-техническа база, за каквито в случая са налице данни /подробно описани по-горе/, приходните органи са приели, че при настоящата ревизия не следва да се извършват корекции на данъчните основи на декларираните от жалбоподателят доставки през ревизирания период.

Допълнително установените задължения при ревизионното производство произтичат изцяло от извършените на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС корекции на правото на приспадане на данъчен кредит по доставки, както следва:

- в размер на 5 943,63 лв. за данъчен период м. 02.2018 г., по 10 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките – „авторемонтни услуги“. На доставчика е извършена насрещна проверка, за резултата от която е състав ПИНП №П-22220618070144-141-001 от 18.09.2018 г. Видно от съдържанието му, изготвеното до дружеството ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път на 02.05.2018 г.

В отговор с вх. №П-53-00-1330 от 22.05.2018 г. от [фирма] са представени копия на: спорните фактури, с приложени към тях протоколи с описание на извършените авторемонтни работи; приходни касови ордери /ПКО/, като доказателства за извършени разплащания по доставките; счетоводни справки за покупките и продажбите през разглеждания данъчен период, оборотна ведомост и извлечения от счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „ДДС продажби“, 703 „Приходи от продажби на услуги“ и 501 „Каса в лева“ за периода м. 02.2018 г. Съгласно приложения към всяка от процесните фактури хронологичен регистър на сметка 501 „Каса в лева“, разплащането по доставките следва да е извършено в брой;

- в размер на 2 212,00 лв. за данъчни периоди м. 01.2018 г. и м. 02.2018 г., по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките – „абонаментно почистване на сграда 180 м. и прилежащи външни площи“ и „месечно почистване на тежкотоварни автомобили, комплексно почистване на влекач, почистване на ремарке, пране на тапицария“. От съдържанието на съставения в резултат на извършената насрещна проверка ПИНП №П-22220618070153-141-001 от 13.09.2018 г. става ясно, че изготвеното до задълженото лице ИПДПОЗЛ е връчено на 26.04.2018 г. След изтичане на законовоопределения от органите по приходите 14-дневен срок за представяне на изискваните документи и доказателства, от проверяваното дружество са представени единствено копия на спорните фактури, с приложени към тях ПКО и извлечения от счетоводни регистри. Видно от последните, плащанията по доставките следва да са извършени в брой;

- в размер на 2 247,60 лв. за данъчен период м. 02.2018 г. по 10 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставките – „извършени авторемонтни услуги съгласно протокол“. На прекия доставчик е извършена проверка по реда на чл. 45 от ДОПК за резултатите от която е съставен ПИНП №П-22220618070141-141-001 от 02.07.2018 г. От проверяваното лице като доказателство за извършените доставки са представени: копия на процесните фактури с приложени към тях ПКО и дневни финансови отчети от ЕКАФП като доказателства за извършени разплащания по доставките, констативни протоколи, приемо-предавателни протоколи, заявки и договор за осигуряване на

сервизни услуги за служебни автомобили, сключен на 04.01.2018 г. между [фирма] /Изпълнител/ и [фирма] /Възложител/. Съгласно цитирания договор, [фирма] се задължава да извърши сервизни и ремонтни услуги на товарни автомобили, използвани от Възложителя. В договора е предвидено още частите и консумативите, вложени в ремонтите дейности да се предоставят от [фирма], а самото изпълнение да се извърши в стопанисваната от Възложителя сервизна база, находяща се в [населено място],[жк], автобаза „М.“.

След анализа на събраните при проверките доказателства, органите по приходите са заключили, че в същите не се съдържат такива, удостоверяващи наличието на необходимия за изпълнението им материално-технически и кадрови ресурс. В тази връзка е отбелязано, че от преките доставчици не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки на услуги. Данни за наличие на притежавани от доставчиците имоти /складове и др./ не са установени и при извършената справка в Имотен регистър на Агенцията по вписванията, както и данни за регистрирани транспортни средства. За ревизираните периоди в дневниците за покупки на доставчиците не са вписани фактури за направени разходи за ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружества, извършващи стопанска дейност.

Наред с горното не се доказва и наличието на кадрови ресурс. По данни от информационната система на НАП, за периодите на спорните доставки, дружествата–доставчици не са разполагали с назначени лице по трудови и извънтрудови правоотношения.

В изпълнение на задълженията си по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК органите по приходите са предприели действия за събиране на доказателства и от ревизираното лице. На задълженото лице е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени само част от изисканите доказателства свеждащи се до заверени копия на спорните фактури с приложени към тях фискален бон. Отбелязана е липсата на счетоводна отчетност, както и съпровождащи доставките документи.

В обобщение на горното и след анализ на представените доказателства и служебно събрана информация ревизиращите органи са формирали извод, съгласно който фактурите, издадени от посочените по-горе дружества не документират реално осъществени доставки. Предвид това на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от с.з. на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит а по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] Констатирано е, че за периода, попадащ в обхвата на ревизията, основната дейност на задълженото лице е временно и възмездно ползване, стопанисване и управление на дълготрайни материални активи състоящи се от:

- автомобилен парк с товарни автомобили, ремаркета и полуремаркета, наети от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК];

- недвижим имот, представляващ обособена част от автобаза, находяща се на адрес: [населено място],[жк], автобаза „М.“, съгласно договор за наем, сключен с [фирма].

За осъществяване на дейността си дружеството не притежава собствени превозни средства, а използва наети, за което са представени следните договори:

- 3 договора от 02.01.2018 г., сключени с [фирма] за наем на товарен влекач, марка М. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен

влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке К. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке Ш. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке Ш. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке Ш. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке К. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарно ремарке Ш. с рег. [рег.номер на МПС] и товарно ремарке К. с рег. [рег.номер на МПС] ;

- договор от 02.01.2018 г., сключен с [фирма] за наем на товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] ; товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] и товарен влекач, марка Д. с рег. [рег.номер на МПС] .

И в четирите договора за наем на МПС е посочено, че наемателя /„С.

ЕКСПЕРТ“ Е./ може да преотдава наетите автомобили на трети лица. В тази връзка от ревизираното лице са представени договори за наем, с които „С.

ЕКСПЕРТ“ Е. отдава под наем горечитираните МПС на клиентите: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК],

[фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Освен доставки с предмет отдаване под наем на МПС, за ревизирания период задълженото лице е фактурирало и такива, свързани с извършени по договор абонаментни технически и сервизни поддръжки на МПС и ППС. От ревизираното лице са ангажирани договори, сключени с горечитираните дружества-клиенти, по силата на които [фирма] приема да извършва техническа и сервизна поддръжка на МПС, ППС и техника. Уговореното възнаграждение между страните по споразуменията са в размер на 200,00 лв. месечно, като същото следва да бъде извършено до 15 число на текущия месец.

По отношение изпълнението на авторемонти услуги /технически и сервизни поддръжки на МПС и ППС/, органите по приходите са констатирали, че ревизираното дружество е разполагало с необходимия кадрови ресурс за това. По данни от информационната система на НАП за периода на доставките „С.

ЕКСПЕРТ“ Е. е разполагало с 3 лица назначени по трудови договор на длъжности – „автомонтьори“.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/

№Р-22221418002101-092-001 от 01.02.2019 г., връчен по електронен път на

14.02.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството не е подадено възражение срещу констатациите и предложението за установяване на задължения с РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221418002101-091-001 от

10.04.2019., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. К. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 22.04.2019 г.

С оспорвания РА са извършени корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за данъчните периоди м. 01.2018 г. и м. 02.2018 г., вследствие на непризнато на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от с.з. право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от дружествата [фирма],

[фирма] и [фирма].

С Решение № 1155/04.07.2019 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден, с който е определен дължим ДДС в размер на 10 403, 23 лв. и лихви за просрочие в размер на 1141, 14 лв.

По делото е изготвена ССЕ, която е приета без оспорване от страните. Съдът кредитира частично заключението на вещото лице като компетентно изготвено. От същото е видно, че на част от въпросите вещото лице не може да отговори, тъй като не е предоставена нужната и изискана информация от ревизираното дружество. Не е даден отговор на въпроса спазени ли са основните счетоводни принципи при водене на счетоводството на жалбоподателя и доставчиците за ревизирания период. Не е отговорено, поради липса на представени документи, и на въпроса как са заприходени и изписани получените стоки и услуги от доставчиците, отразени ли са в счетоводствата на ревизираното лице и на доставчиците приходи и разходи във връзка със спорните доставки, вложени ли са материали. Не е отговорено и на въпроса разполага ли жалбоподателя със заведени в счетоводството си транспортни средства във връзка с осъществяване на основната си дейност. Вещото лице е успяло да отговори единствено на въпрос, свързан с наети транспортни средства и то след анализ на наличните по делото данни, които е представило в табличен вид.

По отношение на наетите транспортни средства се установява, че Колона 1 - наемодател на транспортното средство, Колона 2- наемател на транспортното средство, който в конкретния случай е жалбоподателя по делото, Колона 3 - договор за наем на транспортно средство от конкретна дата, ако такъв е приложен по делото, Колона 4 - договорът, описан в колона 3 е предоставен на съответен лист от делото, в конкретно посочено приложение от делото, Колона 5 - вид транспортно превозно средство, което е наето от жалбоподателя, Колона 6 - марка на транспортното средство, посочено в кол. 5, Колона 7 - регистрационен номер на транспортното средство, посочено в кол. 5

Наемодател	Наемател	Договор за наем/дата	на стр./п рил.	МПС	Марка	Рег. №
1	2	3	4	5	6	7
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	М.	СА 8540 СА
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	Д.	СА 4137 XX
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	Д.	СА 0207 ТВ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	Д.	СА 3875 MX
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	Д.	СА 9890 НМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	479/3	Влекач	Д.	СА 0841 ТВ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СВ 5860 АМ

Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СВ 5861 АМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СА 1352 ХМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СА 1378 ХМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СА 2197 ХТ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	480/3	Влекач	Д.	СА 1670ХТ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	К.	С 9825 ЕМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	Ш.	С 5099 ЕР
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	Ш.	С 8930 ЕН
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	Ш.	С 6945 ЕМ
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	К.	С 4037 ЕК
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	Ш.	С 3209 ЕР
Авто транс парк Е.	С. експерт Е.	02.01.2018	485/3	Товарно ремарке	К.	С 9867 ЕН
М. транс топ Е.	С. експерт Е.	не е приложен		Влекач	Д.	С. АН
М. транс топ Е.	С. експерт Е.	не е приложен		Влекач	Д.	СА 4878 МС
М. транс топ Е.	С. експерт Е.	не е приложен		Влекач	Д.	СА 4880 МС
М. транс топ Е.	С. експерт Е.	не е приложен		Влекач	Д.	С.

Вещото лице е приело, че изискванията за реквизити на данъчен документ по реда на ЗДДС, уточнени в чл. 114 от ЗДДС са спазени и присъстват в процесните фактури, тъй като констатацията на ревизиращия орган, че фактурите не съдържат достатъчно информация относно индивидуалните белези и начина на изпълнение на процесните услуги се опровергава след анализ на наличните към фактурите протоколи, в които е посочен вида на услугата.

Към процесните фактури за сделките с [фирма] има представени приемо - предавателни протоколи и заявки; към процесните фактури за сделките с [фирма] има представени приемо - предавателни протоколи, заявки и договор с дружеството изпълнител; към процесните фактури за сделките с [фирма] има представени заявки.

При така установената фактическа обстановка Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при

спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от Закона за електронния документ и електронния подпис (наименованието на закона, актуално към датата на издаване на РА), по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство спрямо жалбоподателя. ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС по спорните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Доставките с право на данъчен кредит, условията и периодът за упражняване на това право, са регламентирани с нормите на чл. 69, чл. 71 и чл. 72 от ЗДДС.

В практиката си СЕС неизменно приема, че правото на приспадане възниква в момента на действителното осъществяване на доставката на стоката или услугата, утежнена с ДДС за приспадане и може да бъде упражнено единствено от този момент нататък при условие, че данъчнозадълженото лице притежава съответната фактура. Това е видно от мотивите на Решение от 26 май 2005 г., А. J. L., С-536/03, т. 24 и т. 25, Решение от 13 декември 1989 г., G. H. BV, С-342/87, т. 19, Решение от 31 януари 2013 г., [фирма], С-643/11, т. 34, Решение от 31 януари 2013 г., [фирма], С-642/11, т. 30, Решение от 29 април 2004 г., TERRA В.-Н., С-152/02, диспозитив. Съгласно

цитираното Решение от 29 април 2004 г. по дело C-152/02, правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия - стоките да са били доставени или услугите извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава членка, може да се счита за служещ за фактура. В Решение от 06 декември 2012 г., [фирма] по дело C-285/11 г. СЕС е приел, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

От разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и от практиката на СЕС е видно, че посочването на ДДС във фактура, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя. Фактура, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги, е с невярно съдържание. Целта е да бъде уредено облагането на доставки между контрагенти по фактически реализирани сделки, а не облагане само и единствено въз основа на фактури. С оглед това неоснователно се явява твърдението на жалбоподателя, че наличието на фактура е достатъчно условие за признаване на правото на данъчен кредит.

Респективно, липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 [фирма] : лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индичия, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на материално-техническа обезпеченост и кадрови ресурс, притежаващ необходимата

професионална квалификация, резултатът от извършената услуга при получателя, доказателства за използването на полученото в резултат на придобиване предмета на доставката. Всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК. По изложените съображения доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства, са неоснователни.

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, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и какви разходи са направени при изпълнение на възложената работа. 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.

С тази задача жалбоподателят не се справи. Доказателства за посочените обстоятелства не са представени нито от жалбоподателя, нито от доставчиците както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство. Жалбоподателят не представя оборотни ведомости, главни книги, хронологни разпечатки на сметки, от които да е видно отразяването на фактурите в счетоводството му, липсват доказателства кое лице е извършило ремонтните и почистващи услуги и каква е квалификацията му, не е ясно как са избрани именно тези доставчици на услуги, какъв критерий е заложен при избора им, как се е стигнало до договаряне на услугите, липсват данни за кореспонденция между дружествата, как се е формирала цената на услугата и т.н.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация

на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва прямо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

В този смисъл съдът не кредитира заключението на експертизата в частта по т.4 , тъй като наличието на протоколи и тяхното съдържание не е достатъчно за попълване на констатираната празнота при индивидуализиране на конкретната услуга в нужната степен, тъй като не е посочено лицето, извършило услугата, при какви параметри на всеки от елементите на услугата е формирана крайната цена.

Недоказани остават възможностите на доставчиците да извършат услугите към жалбоподателя от гледна точка на материално-техническата им и кадрова обезпеченост, професионална квалификация и умения. Липсват данни за подадени към НАП уведомления за сключени трудови договори, наличие на граждански договори, доказателства за превъзлагане на спорните услуги на трети лица, за наемане на квалифициран персонал за осъществяване на услугата. Безспорно е, че не се допуска отказ от признаване правото на данъчен кредит само на база обстоятелство, че издателят на фактурата не е декларирал наетите от него работници, но в случая са налице редица индиции за обективна невъзможност процесните доставчици да осъществят услугите.

Относно притежавана от лицата кадрова обезпеченост е видно, че доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] нямат назначен персонал, съгласно данни от информационния масив на НАП. Дружествата не разполагат с офиси, търговски обекти, оборудване и машини, с които да имат капацитета да извършват фактурираните дейности. Отделно от това за дружествата е установено, че не са налице данни да са заплащали разходи за вода, ток , интернет, телефон, наеми на помещения или обекти, които са неизбежни при реално осъществяващи дейност работещи дружества.

Предвид всичко изложено до тук, съдът намира, че жалбата на [фирма] следва да се отхвърли.

Предвид изхода от делото жалбоподателят следва да запрати напраните по делото разноски за експертиза , както и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение съобразно отхвърлената част от жалбата в размер на 876 лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от горното и на основание чл. 160, ал. 1, във връзка с чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 62-ри състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу РА № Р-22221418002101-091-001/10.04.2019 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1155/04.07.2019 г. на директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП, с който е определен ДДС в размер на 10 403, 23 лв. и лихви в размер на 1141, 14 лв.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно– осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, сумата в размер на 876 (осемстотин седемдесет и шест) лева, представляваща разноси по делото.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК] да внесе по сметка на АССГ сумата от 741 лв., разноси за експертиза.

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

СЪДИЯ: