

РЕШЕНИЕ

№ 7889

гр. София, 20.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 10.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **1105** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО М. И М.“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 ,представявано от управителя адв. М. М. срещу Ревизионен акт №Р-22221020007944-091-001 от 17.08.2021 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията , потвърден с Решение № 1722/09.11.2021г на Директор на Дирекция “ОДОП” С. , с който са установени допълнително задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2020 г. до м. 09.2020 г. в общ размер на 58 000,00 лв. и лихви за забава в общ размер на б 234,74 лв ,в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД, „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД .

Оспорват се изводите за нереалност на доставките от горепосочените дружества,с твърдение за редовно водено счетоводство в дружеството на жалбоподателя и надлежно осчетоводяване на конкретните фактури ,което обстоятелство било релевантно , предвид практиката на СЕС по съединени дело № С-80/11 и С-142/11 , според която било достатъчно издаването на фактура ,с начислен ДДС без да се изисква установяване на други обстоятелства съпътстващи доставката. Конкретизира се ,че основание за отказа на ДК по доставки от горепосочените доставчици е „съмнение“ в реалността на доставките, които са аргументирани само с коствени доказателства. Твърди се ,че получателя по конкретната доставка е обвързан само от действията на прекия си доставчик, който следва да отрази данъка в счетоводството

си като задължение към бюджета, както и че предмета на процесните доставки е вложен в независимата икономическа дейност на дружеството – жалбоподател или са извършени последващи доставки, по които впоследствие не е извършена корекция на начисления от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО М. И М.“, ДДС по тези последващи доставки. Опровергава твърденията на органа по приходите, с конкретни обяснения относно реалното извършване на доставките и счита, че ревизиращите са нарушили основни правни принципи за обективност, всеостранност и добросъвестност при извършване на ревизията. Искане се отмяна на РА на изложените в жалбата основания и присъждане на разноски.

В съд. заседание жалбоподателя се представлява от адв. В., който поддържа жалбата и моли за нейното уважаване, като е представила и допълнителни аргументи в писмени бележки от 21.11.2022г. Претендира разноски.

Ответника чрез юрист Т. П. оспорва жалбата, счита че не са оборени изводите на решаващият орган по чл.152 от ДОПК и моли същите да бъдат възприети от настоящият състав. Излага доводи в писмени бележки, постъпили извън определения от съда 10-дневен срок, а именно на 12.12.2022г. Претендира присъждане на юрисконсулско възнаграждение.

Административен съд София - град, като разгледа доказателствата по делото, съобрази становищата на страните, заключението на вещото лице по ССЧЕ и с оглед задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е основателна.

Предмет на оспорване е РА № Р-22221020007944-091-001 от 17.08.2021 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1722/09.11.2021г на Директор на Дирекция „ОДОП“ С., с който са установени допълнително задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2020 г. до м. 09.2020 г. в общ размер на 58 000,00 лв. и лихви за забава в общ размер на 6 234,74 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД, „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД

За да откаже право на данъчен кредит по горните фактури, органите от приходната агенция са извършили насрещна проверка на процесните доставчици „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД, „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД и служебна справка в информационните системи на НАП, при което е установено следното:

По доставки от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД / ново наименование „Ванрум“ ЕООД/

От протокола за извършената насрещна проверка на „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД / ново наименование „Ванрум“ ЕООД/, е установено, че дружеството е издател на фактура № 0..133 от 02.01.2020 г. с начислен ДДС в размер на 500,00 лв. през м. 01.2020 г. с предмет на доставката – рекламни услуги. В хода на извършената насрещна проверка на посочения доставчик е връчено по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения /стр.190 от делото / и в отговор са представени копия от фактурата, придружена с договор от 01.11.2019 г., обратна ведомост, аналитични регистри на счетоводни сметки 411 „Клиенти“, 4532 „Начислен ДДС при продажби“,

703 „Приходи от продажби на услуги“, 503 „Разплащателна сметка в лева“, 421 „Персонал“, банково извличение за частично плащане по фактурата и разчетно-платежна ведомост за заплати за м. 01.2020 г. Представени са също така граждански договори, сключени между доставчика и П. П. П. и Е. Й. П., както и приемо-предавателен протокол по сключения граждански договор с Е. Й. П..

Органите по приходите са установили, че предметът на доставката по фактурата, издадена от „Ванрум“ ЕООД - рекламни услуги, се различава от предмета, посочен в договора от 01.11.2019 г., сключен между жалбоподателя и посочения доставчик, съгласно който следва да се извърши подsigуряване неинформационни услуги VIOP, хостинг и поддръжка на W. сървър с гарантирана наета линия RX/TX O. 2/1 70 MB“, а съгласно представените детайли справки от П. П. П. и Е. Й. П. се касае за извършване на услуги по разработка на софтуер за нуждите на С. ЕООД, за което дружество е установено, че не е било клиент на жалбоподателя.

Ревизиращият екип е извършил проверка в информационната система на НАП и е установил, че спорният доставчик има едно назначено лице по трудово правоотношение на длъжност „програмист софтуерни приложения“, за което не са удържани и внасяни задължителни осигурителни вноски. При проверка на декларираните данни от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД / „Ванрум“ ЕООД / за сключените граждански договори е установено, че доставчикът не е подал декларации обр. 1 и обр. 6 за такива лица, но е подал справка по чл. 73 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/.

С цел събиране на доказателства относно сключените от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД граждански договори са извършени насрещни проверки на физическите лица П. П. П. и Е. Й. П.. Констатирано е, че в хода на извършената насрещна проверка на П. П. П. от лицето са представени копия от гражданския договор, сключен с „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, с предмет - „изработка на софтуерен продукт по данни посочени от възложителя“, приемо-предавателен протокол от 10.03.2020 г., сметка за изплатени суми и детайлна функционална спецификация за разработка на интегриран софтуерен продукт на нуждите на С. ЕООД. От Е. Й. П. са представени граждански договор с предмет изработка на софтуер, приемо-предавателен протокол, сметка за изплатени суми, свидетелство за професионална квалификация и детайлна функционална спецификация за разработка на интегриран софтуерен продукт на нуждите на С. ЕООД от 02.12.2019 г., която предхожда датата на сключване на гражданския договор. Констатирано е, че от нито едно от двете лица не е декларирано получените от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД доходи по гражданските договори в годишната данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2020 г.

С оглед горните констатации, ревизиращия екип е приел, че представените от жалбоподателя и доставчика „ВАНРУМ“ ЕООД / „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД/, не могат да обосноват извода, че последния е реалният извършител услугите предмет на договора.

Лишен от правна логика и граматическа точност е извода, че „...по фактурата, издадена от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, е налице „абсолютна симулация“ и е налице само едно „фактуриране“, с което се цели да бъде ползвано единствено правото на приспадане на данъчен кредит от страна на жалбоподателя...“

Тук следва да се отбележи, че е недопустимо в хода на административното обжалване да се извеждат изводи на база предположения, каквито са горните съждения на органа. При действието на служебното начало в данъчния процес е необходимо да се

съпоставят и проследят по несъмнен начин веригата от обстоятелства ,водещи до осъществяване на доставката. Необходимо е да се прави разлика между облигационна сделка и доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС ,тъй като предпоставка за ползуване на дан.кредит е реалност на доставката и правомерното начисляване на ДДС. Именно поради това ,не може да се поставя като изискване за пълна идентичност между вписания предмет на доставката по фактурата и предмета на договора от 01.11.2019 г.

Закона поставя в императивен порядък ,предпоставките за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС ,а именно :

1. качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/,

2.притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС,

3.получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и

4.отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Всякакви други условия ,които са извън цитираните предпоставки за признаване на право на данъчен кредит са ирелевантни за реализирането на това право. В този смисъл абсолютно неоснователно ответника прави извод за нереалност на доставката на рекламна услуга ,извършена от „ВАНРУМ“ ЕООД /„КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД/, поради неударжани и внасяни задължителни осигурителни вноски от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД / „Ванрум“ ЕООД / и неподадени декларации обр. 1 и обр. 6 за такива лица, но е подал справка по чл. 73 от Закона за данъка върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/.

Извода ,че не е налице реално извършване на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „ВАНРУМ“ ЕООД /„КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД/, поради липса на материална , техническа и кадрова обезпеченост, според съда е неправилен . Дори и да е налице неприцизиране на предмета на услугите очертан в процесната фактура и този по договора от 01.11.2019 г.,то това обстоятелство не може да се приеме като самостоятелно основание за отказване на право на ДК ,тъй като в съвкупна преценка на представените в хода на административното производство доказателства и представените пред настоящата инстанция ,която като инстанция по същество следва да ги съобрази се установява ,че фактурираните доставки от „„ВАНРУМ“ ЕООД /„КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД/ са реално осъществени .

По делото е работила съдебно - счетоводна експертиза , чието заключение , като писмено доказателствено средство за установяване на правно и доказателствено релевантни факти, при условията на чл.202 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК настоящата инстанция възприема като обективно и компетентно . Установените от експерта факти установяват съществуването на материалните предпоставки на правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 6, ал. 1, т. 3 от Закона за счетоводството, счетоводните регистри на жалбоподателя и доставчиците, на записванията върху които се основава заключението на вещото лице, са производни доказателствени средства, отразяващи систематизирана информация за стопанските операции от първични и/или вторични счетоводни документи,поради което отразената в регистрите информация следва да съответства на тази за стопанската операция по първичните и/или вторичните счетоводни документи. Такова съответствие видно от анализа на проверените от вещото лице документи е налице в настоящия случай. По делото няма спор, че счетоводството на задълженото лице е редовно водено, а от

заклучението се установява, че доставките от процесните доставчици - са надлежно осчетоводени по съответните сметки, за счетоводните операции са съставени аналитични счетоводни регистри , налице е последваща реализация на резултата от доставката – т.9 от заключението .

По доставки от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД

По отношение на получените доставки от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е ползвало правото на приспадане на данъчен кредит по 12 фактури с начислен ДДС общо в размер на 48 500,00 лв. през данъчните периоди от м. 01.2020 г. до м. 08.2020 г. В хода на извършената насрещна проверка в отговор на връченото по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД са представени копия на фактурите, договор за консултантски услуги от 06.01.2020 г., оборотни ведомости, аналитични счетоводни регистри от счетоводни сметки 411, 4532, 703 и 503, банкови извлечения и съобщения за подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2020 г. Установено е, че съгласно договора „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД приема да извърши правни съвети и консултации, изготвяне на договори, споразумения, протоколи и други, участие в преговори, свързани с дейността на жалбоподателя. Определено е възнаграждение от 250 000,00 лв. за срок от 1 година.

След извършена проверка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че фактурите, издадени от спорния доставчик, са включени в съответните дневници за продажби с предмет „съгласно договор“. Констатирано е, че единствен доставчик на „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД през периода, когато са издадени фактурите към ревизираното дружество, е „ВЕЛЕВ ХОЛД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Доколкото предмет на процесното ревизионно производство е доставката от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД към жалбоподателя „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО М. И М.“ е ирелевантно обстоятелството ,кой е доставчик на доставчика по фактурите издадени към жалбоподателя.

Установено е, че „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2020 г. и е декларирало изплатени доходи по извънтрудови правоотношения на Р. Р. Й., Г. М. М., А. Л. И. и Н. С. Р., за които не са удържани и внасяни задължителни осигурителни вноски, както и че не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6. Подчертано е, че в представените справки за изплатени доходи по граждански договори, лицата не са посочили дали са осигурявани на максималния осигурителен доход и въпреки това от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД не са удържани и внасяни задължителни осигурителни вноски.

Органите по приходите са извършили насрещни проверки на посочените в справката по чл. 73 от ЗДДФЛ лица. От Н. С. Р. е представен граждански договор, сключен с „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД в чл. 1 на който като предмет е посочено, че „...възложителят наема, а изпълнителят - дизайнер-фотограф“, а съгласно чл. 4 изпълнителят следва да изпълни посоченото в чл. 1, за което възложителят дължи . възнаграждение в размер на 250,00 лв. Същевременно е представена сметка за изплатени суми в размер на 2 000,00 лв. В писмени обяснения от лицето е посочено, че извършените към „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД се изразяват в заснемане, дизайн и компютърна обработка.

В хода на извършената насрещна проверка на А. И. от лицето не са представени доказателства. Органите по приходите са установили, че не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ и не са декларирани получените доходи от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД, както и че за периода, в който са му изплащани суми по

граждански договор, лицето е било назначено в други дружества на длъжност – шофьор на товарен автомобил. Констатирано е също така, че от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 и на лицето не са удържани задължителни осигурителни вноски. Посочено е, че съгласно справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на А. И. са изплатени 4 200,00 лв. и е удържан данък в размер на 378,00 лв.

В хода на извършената насрещна проверка на Г. М. също не са представени документи и писмени обяснения. Ревизиращите органи са установили, че тя е била назначена на трудов договор и на допълнителен трудов договор в други две дружества на длъжност „счетоводител“, като в подадената от нея годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2019 г. не са декларирани получени доходи от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД, а за 2020 г. няма подадена такава. Констатирано е също така, че от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 и на лицето не са удържани задължителни осигурителни вноски. Посочено е, че съгласно справка по чл. 73 от ЗДДФЛ на Г. М. са изплатени 4 200,00 лв. и е удържан данък в размер на 378,00 лв.

По отношение на Р. Й. органите по приходите са посочили, че лицето не е представило документи в хода на извършената му насрещна проверка. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че в периода след 01.09.2017 г. лицето няма действащи трудови договори, а единственият трудов договор е сключен на 20.12.2016 г. и прекратен на 01.09.2017 г., като Р. Й. е бил на длъжност „снабдител-доставчик“. Р. Й. не е подавал годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2020 г. Съгласно данните от подадената от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2020 г. са декларирани изплатени доходи по извънтрудови правоотношения на това лице в брутен размер 4 200,00 лв. и удържан данък 378,00 лв. Дружеството не е подало декларация Обр. 1 и декларация Обр. 6 за дължимите ЗОВ и декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ за удържания данък.

Отделно от това органите по приходите са установили, че лицата са били назначени и по трудови договори от други дружества, но на длъжности шофьор, снабдител и счетоводител, които не съответстват на предмета на извършените доставки, съгласно сключения договор с „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД.

От представените доказателства единствено В. П. К. разполага със сертификат, издаден от ВАС за адвокат. Следва обаче да се посочи, че съгласно данните от представения граждански договор, сключен с това лице, е договорен размер на възнаграждението – 350,00 лв. Не е представена сметка за изплатени суми на това лице, както и в подадената справка по чл. 73 от ЗДДФЛ от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД няма данни да са изплащани възнаграждения на В. П. К. и да е удържан данък. Също така при проверка в информационната система на НАП се установява, че лицето не е декларирано получени доходи от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД и от последното не са подавани декларации обр. 1 и б и не са удържани задължителни осигурителни вноски за това лице. В тази връзка органа по приходите е приел, че по отношение на получените услуги за правни консултации, съгласно сключения договор с „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД, съдържанието на ангажираните граждански договори и сметки за изплатени суми, представени като единствено доказателство за конкретното изпълнение на заложените по договора задължения, не доказват, по безспорен начин, че именно соченият доставчик е извършил тези услуги.

Липсата на доказателства, че „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД разполага със съответния персонал, за да може реално да извърши посочените доставки, са довели до извода, че

доставките от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД са нереални.

Този извод не се споделя от съда.

Действително ,за да е налице доставка на услуга е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора и предаване на резултата от същата на получателя по доставката. Реалността на извършените услуги се установява с удостоверяване на надеждно доказани и отчетени разходи за тяхното извършване от страна на доставчика. Това произтича от разпоредбата чл.12, ал.1 от ППЗДДС, съгласно която услугата се счита за извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея, съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на услуга , следва да бъде удостоверен разход при получателя за извършването ѝ респ. приход при доставчика или да бъдат представени доказателства за влягане на получената стока в облагаемата дейност на получателя .

Заклучението на вещото лице по ССЧЕ с категоричност установява / данните са посочени в табличен вид на стр.10-11 от заключението/ ,че издадените от „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД фактури са осмчетоводени при жалбоподателя по дебит сч.с/ка 602-3 „Разходи за външни услуги“ ; 4531 „Начислен ДДС покупки“ и кредит с/ка 401 „Доставчици“. Разплащането по фактурите е извършено по банка ,видно от отговора на вещото лице по въпрос № 8.

Следва да се отбележи, че твърдяната от ответника липса на конкретика относно договорените услуги, както и точно уговорено възнаграждение за конкретен вид услуга, ни би могло да се определи като „ индичия за липса на намерение за изпълнение на договор въобще“. Свободата на договаряне е регламентирана в чл.9 от ЗЗД и не е допустимо да се поставят допълнителни условия от страна на държавен орган ,за да се приеме че същият е действителен и годен да бъде предмет на доставка, най-малкото не е условие за дължимостта на възстановяване на ДДС .

Отново въз основа на предположение , а не на обективни данни за наличие на измама са коментирани представения в хода на ревизията, от страна на ревизираното лице и доставчика „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД доказателства.

В този смисъл е неправилен извода , че за изпълнение на договорните задължения не са положени необходимите грижи от страна на възложителя за гарантиране на собствените икономически интереси, което от своя страна налага съмнение относно това дали същите са сключени единствено с цел постигане на желан стопански резултат. В контекста на изложеното неподлежащ на коментар е извода ,че е нелогично сключването на такъв вид договор още преди да са ясни конкретните физически лица, които ще осъществяват услугите и без да е предвидена възможност възложителят да влияе на избора на тези лица,тъй като договорът за консултации се сключвал с оглед на лицата, които ще извършат услугите. Достатъчно е да се напомни ,че договора за консултански услуги / стр.212 от делото вкл. и правни консултации / е сключен между жалбоподателя и „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД,а не между жалбоподателя и конкретни физически лица ,които чрез граждански договори извършват определени дейности при доставчика „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД т.е отново следва да се уточни ,че досежно разчета с ДДС е релевантна пряката доставка, по отношение на която се претендира правото на данъчен кредит.

Вярно е че извършването на услуги следва да се доказва не само с представяне на сключен между възложител и изпълнител договор, а и чрез представяне на доказателства във връзка с реалното им изпълнение. Недопустимо е обаче да се прави извод за липса на доставка само защото доставчика не бил подал декларации обр.1 и 6 за осигурителни вноски пред НОИ за лицата с които е сключил граждански договори за изпълнение на доставката или пък че последните не били подали ГДД и не били декларирали доход от съотв.граждански договор по ЗОДФЛ. Това са обстоятелства, които касаят друг вид обществени отношения, за които би могло да се наложи административно-наказателна санкция, но не и да се препядства ползуването на право на данъчен кредит от получателя по една доставка за която са изпълнени изискуемите от закона предпоставки за това.

Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Механизмът на данъка върху добавената стойност предполага наличие на реална доставка, като условие за възникване на правото на данъчен кредит, а не само документалното оформяне на стопанските операции.

Съгласно чл. 25 от ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи..

Цитираната законова дефиниция изисква, освен фактическо наличие на резултат от осъществяването на доставката, удостоверяване и на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката от издателя на фактурата, по която се претендира право на приспадане на данъчен кредит. Вещното лице е установило наличие на последващи доставки с предмета на процесната фактура, поради което съдът приема че доставката е реално осъществена, след което е била реализирана впоследствие.

По доставките от „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД

По отношение на издадените от „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД фактури в хода на ревизията е представен договор, сключен между жалбоподателя и посочения доставчик от 01.09.2020 г. с предмет „осъществяване сътрудничество и съвместна дейност в областта на правното обслужване на клиентите на ревизираното дружество“ / стр.157 гръб и 158 от делото /, в който е договорено възнаграждение до 50 000,00 лв., както и копия от издадените фактури с предмет „консултантски услуги“ и платежни нареждания. От доставчика не са представени доказателства, тъй като не е намерен на декларирания адрес за кореспонденция в хода на извършената насрещна проверка искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Не са представени доказателства /данни/ за лицата извършили услугите по договора, като в тази връзка органите по приходите са установили, че дружеството няма подавани данни за сключени трудови договори, както и справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по граждански договори.

С жалбата до органа по чл.152 от ДОПК, а именно до Директора на ОДОП С. е

представен друг договор, сключен между жалбоподателя и „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД от 01.07.2020 г., с предмет „обслужване на компютърна техника и профилактика на същата“ / стр.119 от делото / , както и граждански договор, сключен с Е. Й. П. /която е посочена и като лице, извършило услуги на другия доставчик на жалбоподателя - „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД/, сметка за изплатени суми в размер на 2 700,00 лв. и приемо-предавателен протокол за предаване на извършена работа, изразяваща се в „профилактика, проверка, сервиз, диагностика и програмно осигуряване“. Без да прояви нужната процесуална активност от страна органа по приходите ,с оглед служебното начало в ревизионното производство , безкритично е прието, че е налице противоречива информация относно вида на извършените от „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД към жалбоподателя услуги ,съпоставяйки договорите между „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД от 01.07.2020 г. и 01.09.2020 г.

Касае се за два отделни договора сключени между едни и същи страни ,поради което не може да се призумира недобросъвестност при представянето им и да се прави извод ,за противоречие между доказателствата представени от жалбоподателя. Още по-малко може да се твърди несъответствие в предмета на доставката,доколкото фактурите предмет на ревизията № 42/09.09.2020г /стр.155 от делото / и №49/23.09.2020г / стр.156 от делото / е очевидно ,че касаят договора от 01.09.2020г.

На тази база е направен извод от органа по приходите ,че ангажираните от страна на ревизираното лице писмени доказателства, в т.ч.: фактури, договори и протоколи, не съдържат информация, която за позволи безспорно да бъде установено на извършването на услугите. Този извод е неоснователен.

Доказа се в хода на съдебното обжалване чрез приетата по делото експертиза ,че е отчетен разход при жалбоподателя по издадените фактури № 42/09.09.2020г и № 49/23.09.2020г от „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД и е извършено плащане по тях / този факт не се отрича от ответника / ,фактурите отговарят на изискванията на чл.114 от ЗДДС ,като е посочен вида на услугата . Конкретизирането на отделни действия по отношение консултантската услуга , има касателство за приемането на резултата от услугата ,но и този факт няма касателство при разчета с ДДС.

В случая жалбоподателя е представил достатъчно доказателства ,че доставките от процесният доставчик са действително осъществени / приемно предавателни протоколи , последваща реализация на доставките , банкови извлечения заплащане по фактурите и т.н / . Тези доказателства не може да се игнорират , единствено защото от справка в НАП се установило, че дружествата – доставчици на жалбоподателя нямат подадени декларации обр.1 и 6 , лицата работили по граждански договори не са подали ГДД, че представените писмени доказателства нямат дължимото според органа по приходите съдържание ,не притежават активи за осъществяване на икономическа дейност и т.н / все твърдения , които не могат да се вменят във вина на претендиращия право на ДК . В този смисъл изцяло съдебната практика е насочена към признаване право на данъчен кредит, независимо дали ДЗЛ е проверило дали издателя на фактурата има наети лица по трудов или граждански договор ,регистрирани търговски обекти , регистрирани касови апарати и т.н ,без органа да е установи въз основа на обективни данни ,че това лице е знаело или е било длъжно да знае,че сделката с която обосновава правото на приспадане на ДК е част от дан.измама,извършена от посочения издател или от др. стопански субект нагоре по веригата. Нещо повече поведението на доставчика като цяло не може да се контролира , прогнозира и гарантира от претендента за приспадане на ДК т.е от

получателя по доставката / Решение № 12375/26.09.2013г по к.а.д № 539/2013г на ВАС , Решение №16572/11.12.2013г по к.а.д № 11266/2013г на ВАС , Решение № 2364/19.02.2013г по к .а.д № 6075/2012г на ВАС ,Решение на СЕС по делоС-324/11 ; С-80/11г;С-142/11; С-18/13. В настоящият казус ревизиращите не са представили обективни данни от които може се направи за злоупотреби с ДДС и че жалбоподателя е участник в данъчна измама ,извършена от някой от предходните доставчици . Изводите на ревизиращите ,че не е възможно да се презюмира добросъвестно поведение на една от страните по сделката, която не е осъществена реално, а само са изпълнени счетоводните ѝ отразявания и се претендира право на данъчен кредит ,както и че получателят на фактурата не е възможно да не знае, че тя не отразява реална доставка, по която той е страна, поради което и с декларирането ѝ като такава с право на данъчен кредит претендира право, за което знае, че не е възникнало са необосновани. Органи по приходите не сочи обективни, конкретни факти ,обусловили този му извод . В този смисъл са Решение по дело С-285/11 ; С -18/13 ; С-324/11. Във връзка с установяване на обстоятелството, относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството.

Относно получените от жалбоподателя доставки, експертната е установила, че същия като получател на доставки, е осчетоводил направените от него покупки/разходи и е обобщила ,че счетоводството на жалбоподателя е водено редовно. Подробно в три таблици към експертната са изброени фактурите по които има плащане, установено е, че данъкът е начислен според изискванията на чл.86,ал.1 ЗДДС, като в тази връзка по делото са представени самите данъчни фактури, в които данъкът е отразен на отделен ред, справките-декларации за съответния месец и дневниците за продажби, в които фактурите са посочени. Също така според решение на СЕС по дело С-18/13 по преюдициално запитване на АССГ, при сходна с настоящия спор фактическа обстановка е дадено задължително тълкуване на Директива 2006/112/ЕО на Съвета, според което не се допуска извършване на приспадане на ДДС, когато няма данни доставчиците да разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост или има нередовна счетоводна отчетност при тях, но само при наличие на две кумулативни условия - тези обстоятелства да сочат за наличие на измама и въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчно – задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама. В настоящия случай няма данни и твърдения за данъчна измама, нито установеност от страна на приходните органи, че данъчно – задълженото лице е знаело за такава измама

Предвид безспорно установените в настоящият казус предпоставки на чл.86 ал.1 от ЗДДС ,а именно че жалбоподателя е издал данъчен документ, в който е посочил данъка на отделен ред, включил е размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл.125 за този данъчен период и е посочил процесните фактури в дневника за продажбите за съответния данъчен период,то няма основание да му бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Горното изложение ,налага отмяна на оспорения Ревизионен акт №Р-22221020007944-091-001 от 17.08.2021 г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил

ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията , потвърден с Решение № 1722/09.11.2021г на Директор на Дирекция “ОДОП” С. , с който са установени допълнително задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2020 г. до м. 09.2020 г. в общ размер на 58 000,00 лв. и лихви за забава в общ размер на 6 234,74 лв ,в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД, „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД като незаконосъобразен.

Предвид изхода на процеса и с оглед направеното искане от страна на жалбоподателя за присъждане на разноски,следва в негова полза да се присъди сумата 8400лв , съгласно списък на разноските на стр. 423 от делото .

Водим от горното съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО М. И М.“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 ,представявано от управителя адв. М. М. , **Ревизионен акт №Р-22221020007944-091-001 от 17.08.2021 г.**, издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и И. Р. Н. – ръководител на ревизията , потвърден с Решение № 1722/09.11.2021г на Директор на Дирекция “ОДОП” С. , с който са установени допълнително задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 01.2020 г. до м. 09.2020 г. в общ размер на 58 000,00 лв. и лихви за забава в общ размер на 6 234,74 лв ,в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „КАНДЛИ ВЛ“ ЕООД, „СТРИМКУЕСТ“ ЕООД, „РЪШ ДИЗАЙН“ ЕООД като незаконосъобразен.

ОСЪЖДА Директор Дирекция „ОДОП“ С. да заплати на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО М. И М.“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1 ,представявано от управителя адв. М. М. ,представяваща разноски по делото .

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните .

СЪДИЯ: