

РЕШЕНИЕ

№ 5264

гр. София, 09.08.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 10.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **1333** по описа за **2021** 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 В. Б. Б., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221019007849-091-001/10.09.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1906/15.12.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“. Ревизионният акт се оспорва в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по доставки от [фирма] за данъчен период м. август 2019г.

В жалбата са твърди, че ревизионният акт в обжалваната му част е незаконосъобразен и необоснован. Оспорва се отказът на ревизиращите органи да признаят право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], като се излагат доводи, че дружеството е данъчнозадължено лице - получател на облагаеми доставки, които са използвани за последващи облагаеми доставки от доставки – стопанисване и експлоатация на обект нощен клуб „Бедрум Б.“; доставките са надлежно документирани, като освен фактурите са налице договор и К.; данъчният кредит е отчетен при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларация и фактурите са включени в дневника за покупки; процесните фактури са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчика. В подкрепа на твърденията и доводите си жалбоподателят се позовава на практиката на съда на ЕС относно отказът за признаване на данъчен кредит. Прави оплакване, че са игнорирани възраженията срещу ревизионния доклад и срещу ревизионния акт, без да са

изложени конкретни мотиви. По изложените съображения моли за отмяна на ревизионния акт. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. И., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноси.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-С. при ЦУ на НАП, представляван от юрисконсулт З., оспорва жалбата, моли за потвърждаване на РА в обжалваната част и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Допълнителни доводи излага в писмени бележки.

Административен съд София-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 следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221019007849-020-001 от 04.12.2019 г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП, с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от м. 04.2019 г. до м. 10.2019 г. ЗВР е връчена по електронен път на 13.12.2019 г. С Решение за изземване разглеждането и решаването по преписката №Р-22221019007849-098-001/05.03.2020 г., издадено от органа, възложил ревизията, преписката е иззета от първоначално определения за член на ревизиращия екип Р. В. Н. и е възложена на друг ревизор - М. А. К..

ЗВР е изменена със Заповеди №Р-22221019007849-020-002 от 10.02.2020 г., №Р-22221019007849-020-003 от 05.03.2020 г., №Р-22221019007849-020004 от 11.03.2020 г. Заповед №Р-22221019007849-020-003 от 05.03.2020 г. Всички заповеди, с изключение на Заповед №Р-22221019007849-020004 от 11.03.2020 г., са издадени от Р. Р. Б., а Заповед №Р-22221019007849-020004 от 11.03.2020 г. е издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Р. Р. Б., съгласно Заповед №РД-84-2200-198/06.03.2020 г., издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019007849-092-001/11.08.2020 г., връчен по електронен път на 18.08.2020 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221019007849-091-001/10.09.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. – на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 01.10.2020 г.

С оспорения РА на дружеството са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 21 321,59 лв. и лихви за забава в общ размер на 2 147 лв. Формираните задължения са в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК] за периоди м. 07.2019 г. и м. 08.2019 г.

Срещу РА дружеството е подало до директора на дирекция „ОДОП“ жалба, съответно с вх. №53-06-4889/08.06.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-895/15.06.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1906/15.12.2020г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил ревизионния акт. Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено на лицето по електронен път на 17.12.2020г.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта на установените задължения вследствие на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма].

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия, установените от тях факти и обстоятелства и направените изводи са следните:

Дружеството-жалбоподател експлоатира един обект със сезонен характер - „Бедрум Б.“, находящ се в КК „Слънчев бряг“, плаж ЮГ, Какао Б., [община], Област Б.. Заведението функционира през деня като плаж, а през нощта като нощен клуб.

На ревизираното дружество е връчено по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221019007849-040-001/16.12.2019 г., с което са изисквани документи относно извършените доставки и начисления данък и получените доставки и ползвания данъчен кредит за целия ревизиран период. Изискано е осигуряване на достъп за преглед на първични и вторични счетоводни документи. По отношение на получените доставки и ползвания данъчен кредит от ревизираното дружество са представени единствено фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и счетоводни документи.

Извършено е посещение в счетоводния офис на дружеството и е съставен протокол №1628667/07.02.2020 г. При извършеното посещение са изисквани допълнително документи, част от които не са представени.

Извършени са насрещни проверки на [фирма] и [фирма], за които са съставени протоколи. Искането за представяне на документи писмени обяснения на [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, а на [фирма] по електронен път. В отговор от доставчиците не са представени доказателства и писмени обяснения.

При тези обстоятелства органите по приходите са посочили, че за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит, ревизираното дружество следва да разполага с оригинални първични счетоводни документи или заверени от издателя им с подпис и печат техни екземпляри, които да съхранява в счетоводството си. Копия от фактурите, издадени от [фирма], по които жалбоподателя е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 20 116 лв. през м. 08.2019 г., не са представени. Органите по приходите са приели, че в случая жалбоподателят е проявил процесуално бездействие, изразяващо се в непредставянето на изискваните му документи във връзка с получените от него доставки по фактурите, издадени от [фирма], по които е претендирал право на приспадане на данъчен кредит и по този начин не е доказал наличието на условието по чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по посочените в дневниците за покупки фактури.

Освен административната преписка, по делото са събрани допълнително писмени доказателства, представени от страните, както и гласни доказателства. Допуснати и изслушани са съдебно-техническа експертиза /СТЕ/ и съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, приети без оспорване от страните.

По ССЧЕ вещото лице е дало следните отговори:

Посочило е, че стойността на услугите – СМР, предмет на процесните фактури, е формирана съгласно сключен договор за СМР от 01.04.2019г. с възложител [фирма] и изпълнител [фирма]. Предмет на договора са СМР и претapiциране, описани подробно в Приложение № 1,2,3 и 4. Общата цена на договорените СМР е според Приложения 1,2,3 и 4. Всички материали, детайли, конструкции, механизации и др.,

необходими за извършване на договорените СМР, са осигурени от Възложителя. Посочило е, че данъчната основа на издадените от [фирма] фактури съответства на стойността на приложенията към договора.

В отговор на втори въпрос вещото лице е констатирало, че съгласно данните от оборотната ведомост на синтетичните счетоводни сметки на дружеството за периода 01.01.2019г. – 31.12.2019г. реализираните приходи от дейността са в размер на 2 492 526,31 лв. , като в тях се включват 1 775 038,63 лв. приходи от продажба на стоки от Бар Бедрум Слънчев бряг и 180 668, 26 лв. приходи от вход. Вещото лице е констатирало, че фактурите са включени в дневниците за продажба и в справката-декларация за данъчен период м. 08/2019г. Към датата на издаване на фактурата [фирма] има наето едно лице на трудов договор на длъжност „общ работник строителство“. Установило е, че за ревизирия период жалбоподателят е извършил разходи за материали за ремонт и поддръжка на обща стойност 33560,05 лв., осчетоводени по см. 601/10, и разходи за външни услуги за ремонти на обща стойност 103 275,80 лв., осчетоводени по см. 602/10 .

В отговор на четвъртия въпрос вещото лице е посочило, че предметът на доставките по процесните фактури са СМР, но поради неоткриване на доставчика, не може да отговори как са осчетоводени фактурите при него.

Вещото лице е установило и че по фактурите са извършени разплащания по банков път, чрез конкретно описани дати и суми. Посочило е, че въз основа на плащането е закрито задължението към доставчика , като е съставена счетоводна операция по дебита на сч.см. 401 – „доставчици“.

По СТЕ вещото лице е установило, че описаните в Приложение №1, Приложение № 2 и Приложение № 3 към договора за СМР от 01.04.2019г. видове работи по вид и количество съответстват на наличните в обект „Бедрум чийч клуб“. Констатирало е също така, че описаните в Приложение № 1 27 бр. сепарета, 47 броя спални и 130 бар-столове съответстват на наличните в обекта.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване на РА, поради което е допустима.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила на ДОПК за извършването на ревизията. Изземването на преписката от първоначално определения член на ревизиращия екип рая В. Н. и възлагането ѝ на М. А. К. е извършено при спазване на изискванията на чл.7, ал.3 ДОПК, за което са представени доказателства – доклад № 986/05.03.2020г., и медицински документи – амбулаторен лист и 3 броя болнични листа, от които е видно продължителното отсъствие по болест на първоначално определения ревизор.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Не се констатират съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Неоснователни са оплакванията, че неаргументирано са игнорирани възраженията на дружеството срещу РД и РА. Възражение срещу РД не е подавано, а жалбата срещу РА, макар и подробна, не е придружена от доказателства, а при липсата на каквито и да било представени от страна на дружеството документи в хода на ревизията решаващият орган е обосновал приложимостта на хипотезата на чл.37, ал.4 ДОПК, въз основа на която са формирани и констатациите в РА.

Ревизионният акт обаче е материално незаконосъобразен, тъй като изводите на органите по приходите за липса на предпоставките за упражняване на правото на данъчен кредит се опровергават от събраните по настоящото производство доказателства.

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 предпоставки - 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, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги.

Прилагайки общото правило за разпределяне на доказателствената тежест, установено в чл.154 от ГПК във връзка с §2 от ДР на ДОПК, в тежест на жалбоподателя е да установи по делото, че по спорните фактури са изпълнени както формалните, така и материалните предпоставки за упражняване на претендираното от него право на приспадане на данъчен кредит.

Следва се отбележи, че с оглед непредставянето в хода на ревизията и пред решаващия орган на фактурата и на счетоводни и търговски документи относно спорните доставки, с оглед разпоредбата на чл.37, ал.4 ДОПК обосноваване органите по приходите са приели, че липсват предпоставките по чл. 71, ал.1 ЗДДС, както и че не е налице реална доставка на стоки или услуги. Доколкото обаче в съдебното производство по обжалване на ревизионния акт съдът се явява инстанция по същество, следва да установи дали са налице посочените в акта данъчни задължения въз основа на всички събрани по делото доказателства. В случая, в съдебното производство жалбоподателят е ангажирал множество доказателства относно упражненото от него правото на данъчен кредит. Представил е спорните фактури, както и търговски документи – договор за СМР от 01.04.2019г., сключен между [фирма] в качеството на възложител и [фирма] като изпълнител, ведно с приложения №1,2,3 и 4 към договора; банкови документи за извършени плащания; както и счетоводни документи - извадки от аналитичните регистри. С оглед на новите писмени доказателства, както и на изготвените по делото СТЕ и ССЧЕ и събраните гласни доказателства, следва да се приеме, че са изпълнени условията за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит.

Предвид представените по делото фактури е налице предпоставката по чл.71, т.1 ЗДДС – жалбоподателят притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. Видно от съдържанието на фактурите, същите касаят доставка на услуги, чийто вид – СМР е посочен в текста на данъчния документ, следователно фактурите отговарят и на изискванията на чл.114, ал.1,т.9 ЗДДС. Не се оспорва от ответника, че процесните фактури са отразени в дневника за продажби на доставчика, респ. в дневника за покупки на получателя и в справките-декларации.

Изпълнена е и материалната предпоставка за упражняване на правото на приспадане. Съдът приема, че представените по делото доказателства са достатъчни и убедителни, за да се приеме, че процесните фактури документират действителни стопански операции.

На първо място, въз основа на заключенията на СТЕ безспорно се установява, че стоки от вида и в количеството, описани в приложение №1 към договора /27 бр.сепарета, 47 бр.спални и 130 бар-столове/ са налични в обекта. Експертизата е

установила също и че описаните в приложенията видове работи по вид и количество съответстват на наличните в търговския обект, като е посочило, че тези вид работи са присъщи за сезонните обекти. Вещото лице не се ангажира с конкретно заключение относно периода/годината на извършване на ремонтните дейности, но е посочило, че мебелите са в добро състояние и такива ремонти по принцип се извършват ежегодно. Вещото лице е изготвило експертизата след посещение на обекта на място на 12.08.2021г., констатациите и изводите му са ясни, обективни и обосновани, поради което съдът го кредитира изцяло.

Заключението по СТЕ кореспондира с показанията св. М. К., управител на стопанисвания от [фирма] търговски обект. Според свидетеля, ремонтите в обект се извършват ежегодно, като подготовката за сезона започва от м. април. Описаните от свидетеля видове работи, които се извършват преди началото на активния сезон, съответстват на тези, посочени в протоколите към договора, т.е. на фактурираните услуги. Въпреки че свидетелят е в трудово правоотношение с жалбоподателя по делото, съдът цени неговите показания, доколкото същите съответстват на останалите доказателства – писмените доказателства /договора с приложенията, фактурите/ и СТЕ. Въз основа на тях съдът приема, че ремонтни дейности от вида и количеството на описаните в приложенията към договора и от вещото лице, действително са били необходими за привеждане в експлоатация и функционирането на обекта.

На второ място, от заключението по ССЧЕ се установява, че жалбоподателят е използвал получените от него доставки за извършване на последващи облагаеми доставки чрез дейността на търговския обект, като от отговора на въпрос 2 е видно, че същият е реализирал приходи от експлоатацията на обекта.

Доказано по делото е и извършването на услугите от страна сочения доставчик – [фирма]. В тази насока съдът се основава на представения договор с приложенията към него, счетоводните и банкови документи и заключението на ССЧЕ. Вярно е, че договорът за СМР и приложенията към него са частни документи, които са без достоверна дата и не притежават обвързваща доказателствена сила. Същите обаче не са оспорени от ответника, не са налице данни или обстоятелства, които да разколебават достоверността им и тъй като кореспондират изцяло с останалите доказателства, няма причина да не бъдат ценени.

На следващо място, относно материалната и техническа обезпеченост ССЧЕ е посочила, че доставчикът е разполагал с едно наето по трудов договор лице на длъжност общ работник, което предполага наличие на капацитет сам да извърши част от услугите, а договорът по принцип допуска използването на подизпълнители по преценка на изпълнителя /чл. 4, ал.3/. По същественото е обаче, че съгласно трайната практика на СЕС /така Решение от 22 юни 2012г. по съединени дела № С-80 и С-142/11/, органите по приходите не могат да изискват от получателите по доставките доказателства, касаещи възможността на техните доставчици да осъществят услугите и при липса на такива да отказват правото му на данъчен кредит. Според решението по съединени дела С-80/11 и С-142/11 „не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право,

има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател“. В този смисъл е и Решение на СЕС по дело C-18/13, съгласно което, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени 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 измама.“ Следователно, реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е установена материалната и кадрова обезпеченост да доставчика да извърши услугите, освен ако не е налице данъчна измама. В случая липсват каквито и да било данни, а и твърдения за данъчна измама.

На следващо място, косвено доказателство за реалността на доставките са счетоводните записвания. Видно от заключението на ССЧЕ, жалбоподателят е осчетоводил разходи за материали във връзка с ремонтните дейности, които съгласно договора за СМР са за сметка на възложителя, както и разходи за външни услуги за ремонти.

На последно място, доказано чрез представените банкови извлечения и заключението на ССЧЕ е извършването на разплащане по процесните фактури. Плащането по фактурите е свидетелство за реално възникнали и развили се търговски отношения, в рамките на които жалбоподателят е получил съответните услуги за договорената цена.

В обобщение на изложеното, съдът намира, че са изпълнени предпоставките за възникване и упражняване правото на данъчен кредит по издадените на жалбоподателя от „Е.“ ЕООЗД фактури, поради което ревизионният акт в тази част се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на делото, основателна се явява претенцията на процесуалния представител на жалбоподателя за присъждане на сторените по делото разноски съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 2750 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, III-то отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221019007849-091-001/10.09.2020г., издаден от органи по приходите в ТД

на НАП – С., потвърден с Решение № 1906/15.12.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“, в частта на установените задъжения по ЗДДС вследствие на отказано право на данъчен кредит по доставки от [фирма] за данъчен период м. август 2019г., ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на [фирма] сумата от 2 750 лева разноски по делото.

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

СЪДИЯ:

