

РЕШЕНИЕ

№ 5663

гр. София, 20.10.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 28.09.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7416** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], сграда „И.“, ет. 2 , чрез Т. П. С., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221717004914-091-001/20.02.2018 г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията и А. А. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 682 от 17.05.2018 г. на Директора на Дирекция “Обжалване и данъчно – осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП .

Жалбоподателят оспорва РА, като излага съображения за съществено нарушение на материалните и процесуалните разпоредби на закона. В жалбата се твърди, че в обжалваната му част ревизионният акт е необоснован, незаконосъобразен и немотивиран, издаден при несъобразяване със ЗДДС и съдебната практика на съдилищата в Република България, в т.ч. и на ВАС и практиката на СЕС. В жалбата са релевирани оплаквания, че РА е незаконосъобразен, издаден в нарушение на основни принципи на данъчното производство, както и нарушения на материалния закон. Навеждат се твърдения за неправилен отказ да се признае правото на данъчен кредит при безспорно установени последващи доставки, респ. продажба на същите стоки или фактическата им наличност, което прави твърдението на ревизиращите за липса на реалност на доставката по придобиването им необосновано. В подкрепа на възраженията си посочва практиката на Съда на ЕО, цитирайки Решение по дело С-324/11 (G. T.), Решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. и D.) и решение

по дело С-18/13 (М. Р.) . В този смисъл смята, че не следва органите по приходи да вменяват права и задължения, които са в техните прерогативи. Предявено е искане за постановяване на решение, с което да бъде отменен оспорения РА като незаконосъобразен и необоснован.

В съдебно заседание, жалбоподателят, чрез адв. Б. поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира присъждане на разноските по делото.

В съдебно заседание ответника редовно уведомен, чрез юрк. М. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София град, III отделение, VII състав, като извърши преценка на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221717004914-020-001/25.07.2017 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.03.2014 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 03.08.2017 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата започва да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 03.11.2017 г. На основание чл. 113, ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, за изменение на първоначалната заповед, от органа, възложил ревизията са издадени следните заповеди: заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221717004914-020-002/31.10.2017 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 03.12.2017 г. и ЗИЗВР № Р-22221717004914-020-003/29.11.2017 г., определяща срок за завършване на ревизията до 03.01.2018 г. Заповедите за изменение са връчени по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от същия кодекс.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221717004914-092-001/18.01.2018 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 18.01.2018 г. Задълженото лице, в срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е подало писмено възражение срещу констатациите в РД, но органът не го е разгледал, тъй като е посочил, че не е подавано възражение срещу констатациите в РД не е подадено.

Ревизията приключва с РА № Р-22221717004914-091-001/20.02.2018 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. А. Н., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 20.02.2018 г., с който на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 99 209,29 лв. и лихви за забава в размер на 28 120,05 лв. за данъчни периоди м. 03.2014 г., от м. 05.2014 г. до м. 12.2014 г., от м. 06.2015 г. до м. 08.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 01.2016 г., от м. 03.2016 г. до м. 04.2016 г., м.06.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 12.2016 г.

Установено е в хода на ревизията, че основна дейност на дружеството – жалбоподател е търговия със сандвич-панели и строителство, основно на промишлени и търговски обекти. Дружеството разполага с търговски и складови помещения под наем: офис,

открита складова площ и закрито складово помещение, находящи се в [населено място], [улица] открита складова площ, находяща се в [населено място],[жк], [улица]. През ревизирания период в дружеството са работили на трудов договор 12 души на длъжност – технически ръководител строителство, общи работници монтажници, заварчици и специалист продажби.

На доставчици на дружеството са извършени насрещни проверки, резултатите от които са обективирани с Протоколи за извършени насрещна проверка /ПИНП/. С протокол са приобщени доказателства от извършени ревизии на проверяваните контрагенти. При извършените насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК]; „ЦМ Т. 2016“; [фирма]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], изготвените Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към данъчното досие. На [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и [фирма], ЕИК[ЕИК] изготвените ИПДПОЗЛ са връчени на електронен адрес за кореспонденция.

Представени са документи от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Документите са представени от посочените дружества след издаване на РД и са обсъдени в РА.

На ревизираното лице са връчени ИПДПОЗЛ №Р-22221717004914-040-001 от 25.10.2017 г. и №Р-22221717004914-040-002 от 27.01.2017 г., в отговор на които от страна на задълженото лице са представени такива. С протокол №1290618/15.01.2018 г. са приобщени събраните доказателства от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на [фирма], обективирана с протокол № П-22221717023854-073-001/30.06.2017 г. От ревизираното лице са изискани търговски и счетоводни документи, както и всички документи относно получени стоки и услуги и последващата им реализация от горепосочените доставчици. От [фирма] са представени заверени копия на фактури, договори, документи за извършено плащане, приемо-предавателни протоколи, счетоводни извлечения от сметка 401 „Доставчици“, партида на всеки един от посочените доставчици и доклади, изготвени във връзка със сключени договори за извършване на консултантски услуги.

След преглед на представените доказателства ревизиращият екип е достигнал до следните изводи:

1. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по три фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 6 618,30 лв. в данъчни периоди м. 09.2016 г., м. 10.2016 г. и м. 11.2016 г.

Предмет на доставките са „стенен панел“, „покривен панел“ и консултантски услуги по договор. От представения договор, сключен между дружествата на 29.08.2016 г. е установено, че [фирма] приема да извърши услуги, състоящи се в анализ и консултиране при търговия с финансови инструменти /валутни двойки, стоки, акции, индекси/ на валутния, стоковия, акционния и индексния пазар и да представи доклад за анализ и консултиране при търговия с финансови инструменти.

От [фирма] са представени фактури за продажби на [фирма], фактури на предходен доставчик, договори, сключени с предходния доставчик, констативен протокол, приемо-предавателни протоколи, доклад, извлечение от сметка 411 „Клиенти“. Органите по приходите са констатирани, че получените от [фирма] документи са идентични с тези, представени от ревизираното дружество. Обобщили са, че представеният доклад за консултантски услуги е общ и не съдържа конкретни данни, свързани с декларираните услуги и не е ясно с каква последваща реализация е

свързан.

По отношение на доставките на строителни материали ревизиращите са достигнали до извода, че не са представени доказателства за обекти, от които е натоварена, съответно разтоварена стоката, тъй като не са представени складови/експедиционни документи; лица, извършили натоварването на стоките в транспортните средства - имена и ЕГН; документи за извършен транспорт на стоките /фактура, товарителница, пътен лист, договори с физически лица/; регистрационни данни на транспортните средства, с които е извършен превоза на стоките. В представените приемо-предавателни протоколи липсва информация, къде се е извършило предаването на стоките.

По отношение на доставката на „консултантски услуги“ е установено, че не са представени доказателства, които да докажат реалното извършване на услуги и по конкретно - анализ и консултиране при търговия с финансови инструменти /валутни двойки, стоки акции, индекси/ на валутния, стоковия, акционния и индексния пазар от [фирма]. Констатирано е, че липсват възлагателни писма, поръчки, приемо-предавателни протоколи, уведомление от страна на изпълнителя, че е завършил работата по договора, информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд, техника, информация за конкретни лица, извършили услугата и тяхната квалификация.

2. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 6 фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 13 021,77 лв. в данъчни периоди м. 10.2015 г., м. 11.2015 г. и м. 03.2016 г.

От ревизираното дружество са представени заверени копия на фактури, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения, договори, протоколи акт обр. 19 за извършени строително монтажни работи /СМР/, извлечение от счетоводна сметка 401 „Доставчици“ и съставени доклади относно извършени консултантски услуги.

Ревизиращите са установили, че в представените протоколи обр. 19 към фактурите са описани дейности, включващи демонтаж на панелни стени, врати, разбиване на зидария, извозване на отпадъци и монтаж на различни елементи /панели, тръби, дъги и други/. Във връзка с така събраните документи от ревизираното лице, органите по приходите са направили заключение, че не е налице информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд, техника и др., доколкото доставчикът не е представил изисканите документи.

По отношение на доставките на консултантски услуги и изготвените доклад за представяне на служителите и качеството на обслужване на потребителите; доклад за маркетингово проучване относно предприемане на рекламна кампания в интернет и доклад за проучване на конкуренцията - рекламно представяне в интернет, не са представени доказателства, които да доказват по безспорен начин реално извършване на „консултантски услуги“. Органите по приходите са заключили, че липсват безспорни доказателства, че твърдените услуги са извършени от [фирма], тъй като няма документи, удостоверяващи, че доставчикът притежава съответната материална, кадрова и техническа обезпеченост за да извърши фактурираните доставки. При извършената проверка в информационната система на НАП е установено, че за периода от м. 10.2015 г. до м. 03.2016 г. в [фирма] има едно лице на трудов договор на длъжност „секретар“, както и, че не е подадена справка по чл. 73 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени възнаграждения по

извънтрудови правоотношения за 2015 г. и за 2016 г.

3. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактура №261/28.12.2015 г. за доставки от [фирма] в общ размер на 3 008,77 лв. в данъчен период м. 12.2015 г.

От ревизираното дружество са представени копие на фактура, банкови извлечения, договор № 30.1 от 28.12.2015 г. за извършване на СМР и протокол № 1 за установяване завършването и заплащане на натуралните СМР от 22.11.2016 г. Предметът на доставката по издадената фактура е „аванс“. Установено е, че не е представена фактура за извършените СМР, в която да е приспаднал платеният аванс. Видно от представения акт обр. 19, предмет на доставката е монтаж на панели, подбилен капак В30, монтаж на Z профил и монтаж на LT ламарина. Данъчната основа на доставката е в размер на 17 065,33 лв. и ДДС в размер на 3 413,07 лв., съгласно представения акт обр. 19. Констатирани, че няма информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд, техника и др., тъй като не са представени документи от доставчика. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в [фирма] няма назначени лица по трудови правоотношения.

4. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 7 фактури за доставки и услуги от [фирма] в общ размер на 11 586,84 лв. в данъчни периоди м. 06.2015 г., м. 07.2015 г., м. 08.2015 г. и м. 01.2016 г.

От представените протоколи акт обр. 19 е установено, че са извършвани дейности на обекти на [фирма], които включват демонтаж на панели и метални конструкции, доставка и монтаж на профили, рифелова ламарина и панели. Представени са доклади за извършени консултантски услуги: доклад за маркетингово проучване на конкурентни продукти на българския пазар и доклад за оценка качеството на обслужване на потребителите. След издаване на РД от [фирма] са представени фактури за продажби, договори, приемо - предавателни протоколи, протоколи акт обр. 19, доклади за консултантски услуги, извлечение от сметка 411 „Клиенти“.

Констатирано е, че представените документи са идентични с тези, представени от ревизираното дружество, а докладите, във връзка със сключените договори за консултантски услуги са общи, не съдържат конкретни данни, не са свързани с декларираните услуги и не са обвързани с последваща реализация.

По отношение на извършените СМР било установено, че доставчикът не е представил доказателства как е калкулирана цената на услугата. Не са представени документи за използвани материали, труд, техника и др.

Във връзка с доставките на „консултантски услуги“ органите по приходите са приели, че не са представени доказателства, че доставчикът притежава съответната материална, кадрова и техническа обезпеченост, за да извърши фактурираните доставки.

След извършена справка в информационната система на НАП било установено, че [фирма] няма назначени лица по трудови правоотношения и не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови такива за 2015 г. и 2016 г. От [фирма] не са представени документи за използвани услуги от подизпълнители. Дружеството не е подавало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. и 2016 г.

5. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 6 фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 10 422,00 лв. в данъчни периоди м. 09. 2014 г., м. 10. 2014 г. и м. 11. 2014 г.

Установено е, че предмет на доставките са извършени консултантски услуги по договори, които включват маркетингово проучване на потребителските нагласи в сферата на строителството със сандвич панели, маркетингово проучване за увеличаване на продажбите, маркетингово проучване за обогатяване на асортимента, маркетингово проучване на конкурентни продукти на българския пазар. Предмет на доставките по две от издадените фактури са стоки /стенен полиуретанов панел/. След издаване на РД от [фирма] са представени фактури за продажби, договори, приемо - предавателни протоколи, доклади за маркетингови проучвания.

Констатирано е, че по отношение на доставките на строителни материали не са представени доказателства относно това от кой обект е натоварена стоката и на кой обект е разтоварена; лица, извършили товаро-разтоварните дейности; извършен транспорт /фактура, товарителница, пътен лист, договори с физически лица/; регистрационен номер на транспортното средство, с което е извършен превоза на стоките /вид, марка, модел, товароносимост, собственост на транспортното средство – идентификационни данни, данни за шофьор/. По отношение на доставки на „консултантски услуги” е било установено, че не са представени доказателства, които да докажат реалното извършване на услугите. В хода на ревизията, доставчикът не е представил документи, че притежава съответната материална, кадрова и техническа обезпеченост, за да извърши фактурираните доставки. Установено е, че няма информация как е калкулирана цената на тези услуги, кои са лицата извършили услугите и притежават ли необходимата квалификация.

При извършена справка в информационната система на НАП е установено, че [фирма] няма назначени лица по трудови правоотношения и не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения за 2014 г. От [фирма] не са представени документи за използвани услуги от подизпълнители.

б. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 17 фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 32 288,00 лв. в данъчни периоди м. 05.2014 г., м. 06.2014 г., м. 08.2014 г., м. 09.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г. и м. 12.2014 г.

Било установено, че предмет на доставките по осем от издадените фактури са консултантски услуги, във връзка с които са представени доклади, в т.ч. доклад за проучване на конкуренцията - рекламно представяне в интернет; доклад за проучване на конкурентни продукти; доклад за маркетингово проучване относно рекламна кампания в интернет; доклад за оценка качеството на обслужване на потребителите (таен клиент); доклад за рекламно консултиране и изготвяне на рекламна стратегия; доклад за маркетингово проучване за формиране на ценова стратегия; доклад за маркетингово проучване за разширяване на дейността и навлизане на нови пазари; доклад за маркетингово проучване за оптимизиране на каналите за реализация. Предмет на доставките по три от фактурите са СМР и по останалите шест фактури са стоки – стенен и покривен полиуретанов панел.

След издаване на ревизионния доклад от [фирма] са представени фактури за

продажба, договори за консултантски услуги, приемо-предавателни протоколи и доклади за извършените проучвания. Органите по приходите са констатирани, че получените документи от [фирма] са идентични с тези, представени от ревизираното дружество.

За доставките на строителни материали - стенов полиуретанов панел и покривен полиуретанов панел е установено, че не са представени доказателства от кой обект е натоварена стоката - адрес на обекта, складов/експедиционен документ за продадената стока и на кой обект е разтоварена; лица, извършили натоварването на стоките в транспортното средство - имена и ЕГН; документ за извършен транспорт на стоките; регистрационен номер на транспортното средство с което е извършен превоза на стоките.

По отношение на доставките на СМР, органите по приходите са установили, че освен фактурите са представени само количествено стойностни сметки /акт обр. 19./ Не са представени договори, оферти и други документи, доказващи извършените доставки. Извършените СМР включват монтаж на панели, ламаринена окомплектовка, цокъл, нова стълба, на улуци и водостоци и други. За извършените услуги – доставки на СМР и на консултантски услуги не е представена информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд, техника и др.

От справка в информационната система на НАП било установено, че в [фирма] за периода 01.05.2014 г. до 30.12.2014 г. има назначени по трудови правоотношения 16 лица на длъжност: спасител басейн, главен готвач, готвач, продавач-консултант, барман, търговски представител, касиер, управител развлекателни и увеселителни паркове, старши счетоводител, асистент офис, или работници, които нямат квалификация за извършване на фактурираните консултантски и СМР услуги. Декларираната икономическа дейност от задълженото лице е „Неспециализирана дейност търговия на едро” с код на икономическата дейност – „4690“. Дружеството не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения за 2014 г. Не са представени доказателства, че са използвани услугите на подизпълнители.

7. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 4 фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 13 064,38 лв. в данъчни периоди м. 03. 2014 г., м. 04. 2014 г., м. 06.2014 г. и м. 07.2014 г.

От представените от дружеството документи е установен предметът на доставките – покривен и стенов полиуретанов панел и употребявани стоки - скеле, компресор, абкант, телевизор и лаптоп. Не са представени доказателства относно от кой обект е натоварена стоката и на кой обект е разтоварена; лица, извършили натоварването на стоките в транспортното средство, документи за извършен транспорт на стоките. В представените приемо - предавателни протоколи между ревизираното дружество и [фирма] не е записано конкретно място или конкретен обект, където се извършва предаването на стоките.

От извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в [фирма] за периода от м. 03.2014 г. до м. 07.2014 г. има назначени по трудови

правоотношения 3 лица на длъжности - митнически сътрудник, административен секретар и монтажник, на които трудовите договори са прекратени на 16.06.2014 г. Дружеството не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения за 2014 г.

8. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 11000125/28.06.2016 г., издадена от [фирма] в общ размер на 1 002,00 лв. в данъчен период м.06.2016 г. Предмет на доставката е извършена консултантска услуга по договор, за която ревизираното лице представя доклад за оценка качеството на обслужване на потребителите (таен клиент).

След издаване на РД от доставчика са представени фактура за продажба, фактура на предходен доставчик, договори сключени с възложител и подизпълнител за доставка на консултантски услуги, приемо-предавателни протоколи и доклад за оценка качеството на обслужване. По отношение на така представените документи органите по приходите са констатирани, че са идентични с тези, представени от ревизираното дружество. Представеният доклад е общ, не съдържа конкретни данни, свързани с декларираната услуга и не е свързан с последваща реализация.

От извършена проверка в информационната система на НАП било установено, че [фирма] има назначено едно лице на трудов договор на длъжност: търговски сътрудник и е декларирал икономическа дейност „Неспециализирана търговия на едро“.

9. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 10/20.12.2016 г., издадена от [фирма] в размер на 5 967,00 лв. в данъчен период м.12.2016 г. Предмет на доставката по издадената фактура са покривни и стенни полиуретанови панели. От доставчика са представени фактура за продажба, приемо - предавателен протокол, протокол за начисляване на ДДС по чл. 117 от ЗДДС и извлечение от сметка 411 „Клиенти“. Органите по приходите са констатирани, че от доставчика не са представени договори, стокови разписки, експедиционни бележки, сертификати за качество, наличие на персонал, документи за извършен транспорт, документи за плащане, извлечения от счетоводна сметка 304 „Стоки“, обратна ведомост и документи на предходен доставчик. Представени са фактура, приемо-предавателен протокол, документи за извършено разплащане.

При направената проверка в информационната система на НАП е установено, че в [фирма] няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения през 2016 г. и няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г.

10. [фирма] е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по 6 фактури за доставки от [фирма] в общ размер на 2 230,23 лв. в данъчни периоди м. 06.2014 г., м. 08.2014 г., м. 10.2014 г., м. 11.2014 г. и м. 12.2014 г. Предмет на доставките по издадените фактури са стоки и услуги в т.ч. изработка на ламаринен детайл; изработка и монтаж на ламаринена заготовка по протокол; аванс по договор; доставка и монтаж на елементи за покривно отводняване по протокол; доплащане по договор. Органите по приходите са установили, че

ревизираното дружество не е представило договори, оферти, водена кореспонденция и други документи доказващи извършените доставки.

От справка в информационната система на НАП било установено, че в [фирма] за периода м. 06.2014 г. до м. 12.2014 г. има назначени по трудови правоотношения 15 лица, които нямат квалификация за извършване на услугите цитирани във фактурите. Лицата са назначени на длъжност: „администратор компютърни системи“, „техник водоснабдяване и канализация“ и „технически сътрудник“. [фирма] е декларирал икономическа дейност: „Дейност на телефонни центрове за услуги“. Дружеството не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения за 2014 г. Няма доказателства да са ползвани услугите на подизпълнители.

С протокол №1290618/15.01.2018 г. са приобщени констатирани факти и обстоятелства, събрани при извършени ревизии на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Констатирано е, че при извършване на ревизии по ЗДДС, посочените дружества не са предоставили изисканите им документи за проверка и не са налице доказателства за реално извършвана икономическа дейност от тези дружества. Декларираните в дневниците за продажби фактури от тези дружества са издадени без основание и ДДС е начислен неправомерно, поради което на издадените фактури не съответстват осъществени доставки и за получателите им не възниква право на приспадане на данъчен кредит.

При извършени ревизии на [фирма] е установено, че основна дейност на дружеството е търговия с ваучери, която няма нищо общо с декларираните доставки по фактурите, издадени на [фирма].

Извършено е обобщаване на събраната информация по отношение на действащите трудови договори, като [фирма]; [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] нямат назначени по трудови правоотношения лица. Относно [фирма] е установено, че за периода от 01.05.2014 г. до 31.12.2014 г. има назначени 16 лица по трудови правоотношения, но същите са на длъжности, чиято квалификация не отговаря на фактурираните консултантски услуги и СМР. [фирма] за данъчен период м. 06.2016 г. има назначено по трудови правоотношения 1 лице на длъжност търговски сътрудник. [фирма] за периода от м. 06.2014 г. до м. 12.2014 г. има назначени по трудови правоотношения 15 лица на длъжност: администратор компютърни системи, техник водоснабдяване и канализация, технически сътрудник, т.е. назначените лица нямат квалификация за изработка на ламаринен детайл, изработка и монтаж на ламаринена заготовка и доставка и монтаж на елементи за покривно отводняване.

По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет на доставката СМР, органите по приходите са обобщили, че за да е налице доставка на сочените услуги е необходимо да има доказателства, че услугите са извършени конкретно от доставчика, посочен във фактурата. При

извършената ревизия от доставчиците не са представени доказателства, че притежават материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на СМР.

По отношение на ползвано право на приспадане на данъчен кредит по фактури с предмет на доставката консултантски услуги, органите по приходите са обобщили, че липсват доказателства за материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика. Не е представена информация как е калкулирана цената на тези услуги, кои са лицата извършили услугите и притежават ли необходимата квалификация.

По отношение на доставките на стоки, органите по приходите са обобщили, че правото на приспадане на данъчен кредит е отказано във връзка с установеното в хода на ревизията, а именно че не са представени доказателства, че доставчиците са собственици на стоката, не са представени документи за транспорт, за предходни доставчици, счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно придобиването и изписването на стоката по вид и количество, с оглед доказване, че доставчиците са разполагали със стоки от съответния вид и количество към датата на доставките. Предвид изложеното на основание чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 25 и чл. 6 от ЗДДС на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

В законоустановения срок, РА е обжалван пред Директора на Дирекция "ОДОП" – С., във връзка с което решаващият орган се е произнесъл с решение № 682/17.05.2018 г., с което е потвърдил оспорения ревизионен акт № Р-22221717004914-091-001/20.02.2018 г.

В срока за обжалване ревизирия субект е подал жалба до АССГ.

В хода на делото е приета и приложена цялата административна преписка, ведно със събраните по нея доказателства, както и допълнителни такива, представени от страните в с.з. Изслушано е заключение на вещото лице Б. Б. по допуснатата ССЕ, неоспорени от страните по делото във връзка с осчетоводяването на процесните доставки, извършени разплащания по същите и установяване на съпътстващи доставките документи, вкл. и такива за последващи доставки. Вещото лице след запознаване с документите по делото и след проверка в счетоводството на ревизираното дружество е дало подробно заключение в табличен вид, в приложения към експертизата.

Изслушано е и заключение по допуснатата СТЕ, изготвена от вещото лице Ю. П. относно извършените от жалбоподателя СМР респ. количествата и вида на закупените за тях материали.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и предвид, че по делото няма данни, кога му е връчено оспорваното решение, съдът приема, че жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

В случая ЗВР № Р-22221717004914-020-001/25.07.2017 г., както и ЗИЗВР № Р-22221717004914-020-002/31.10.2017 г. и ЗИЗВР № Р-22221717004914-020-003/29.11.2017 г. и са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед на директора на ТД на НАП - С..

Процесният ревизионен акт е издаден от органът, А. Н. възложил ревизията и ръководителя на ревизията М. А. Б. т.е. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл.119, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необосноваване на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт в оспорената му пред настоящата инстанция част, административният орган е приел, че не са осъществени реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по фактури, издадени от „ЦМ Т. 2016“, „КЮ К.“, „АЙ ТРИ Б.“, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] дружества, във връзка с което е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит на дружеството – жалбоподател в размер на 99 209,29 лв. и лихви за забава в размер на 28 120,05 лв. за данъчни периоди м. 03.2014 г., от м. 05.2014 г. до м. 12.2014 г., от м. 06.2015 г. до м. 08.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 01.2016 г., от м. 03.2016 г. до м. 04.2016 г., м.06.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 12.2016 г.

Спорните между страните въпроси се изразяват в това налице ли са законовите предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит от жалбоподателя по процесните фактури, респективно за доначисляване на ДДС от органите по приходите.

Следователно в конкретния случай спорът се свежда до това, дали издадените от процесните дружества фактури са за реално доставени стоки и услуги.

Във връзка с това, настоящата инстанция намира изводите на ревизиращите органи респ. на решаващия орган за неоснователни по следните съображения:

Няма спор, че по отношение на процесната доставка на стоки и услуги, по които жалбоподателят е получател, е изпълнено условието по чл. 71, т. 1 от

ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от същия закон, в който данъкът е посочен на отделен ред.

На първо място, видно от представените по делото данъчни фактури, издадени от спорните доставчици, цитирани по-горе, се установява, че всички фактури са оформена съгласно всички стандарти на Закона за счетоводството (ЗСч) и към нея тях представени доказателства за плащане /банкови извлечения, плащания в брой – касови бонове и извлечения от счетоводните регистри с наименование „Хронология на осчетоводените документи/, обстоятелство, което се установява безспорно и от изслушаната в с.з. на 10.06.2019 г. съдебно – счетоводна експертиза от вещото лице Б. Д. Б., неоспорена от страните.

Съдът намира за неоснователни изводите на ревизиращите органи касателно отказано право на данъчен кредит в размер на 99 209,29 лв. и лихви за забава в размер на 28 120,05 лв. за данъчни периоди м. 03.2014 г., от м. 05.2014 г. до м. 12.2014 г., от м. 06.2015 г. до м. 08.2015 г., от м. 10.2015 г. до м. 01.2016 г., от м. 03.2016 г. до м. 04.2016 г., м.06.2016 г., от м. 09.2016 г. до м. 12.2016 г.

При преценката на основателността на жалбата, съдът съобрази както приложимите правни разпоредби, така и заключението на допуснатата ССЕ и СТЕ.

Експертите са анализирали коректно наличните счетоводни документи и е изградил последователно, компетентно и вътрешно непротиворечиво заключение. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка и анализ на приетите писмени документи.

Заключенията следва да бъде кредитирани като мотивирани, логични и съответстващи на събраните доказателства.

Видно от ССЕ е, че счетоводното отразяване на доставките на стоките и услугите по процесните фактури е подробно описано в колони от № 16 до № 18 на Приложение № 1 към експертизата. Вещото лице е посочило, че счетоводната информация, съдържаща се както в процесните фактури, така и във всички други представени на експерта документи, при извършената от него проверка в счетоводството на жалбоподателя е намерила вярно и точно счетоводно отражение, съответстващо на изискванията на нормативната уредба, действаща към периода 2013 – 2018 г. Процесните доставки е определил като четири вида, а именно:

Закупуване на материали: Информация относно изпълнението на процесните доставки е видно от последващата реализация на закупените материали. Получаването на услугите е видно от представените по делото доклади, закупуване на дълготрайни материални активи, извършване на СМР. Информация за изпълнението на процесните доставки дават представените по делото документи, подробно описани в експертизата.

Дължимият ДДС по процесните фактури е начислен от доставчиците на [фирма] и е включен в СД по ЗДДС и отчетните им регистри по ДДС. Посочил е, че е извършено плащане за по – голяма част от спорните доставки. Има

осчетоводени задължения към доставчиците по процесните фактури. Счетоводните операции, с които са отразени всички начисления по процесните фактури, включващи както начисленото ДДС, заприхождаването на стоките, отразяването на разходите за услуги, начисляването на ДМА, така и начисляването на задължението към доставчиците вещото лице е представило в колона 16,17 и 18 от Приложение № 1. Придобитите активи, заприходени в счетоводството на [фирма] за нуждите на дейността му са закупени от [фирма] по фактура с № [ЕГН] от 02.06.2014 г. Същите са подробно описани на ред 54 в Приложение № 1 към експертната. Извършени са последващи доставки със спорните материали, а осчетоводяването на тези доставки е посочено в колони № 10, 11 на Приложения № 3. Заплатени са доставки на клиентите на ревизираното лице. Експертът е посочил, че всички фактури за последващи доставки, които са издадени за изграждане на обекти в които са включени материалите от вида на закупените материали от процесните доставчици са намерили отражение в подадените Справки – декларации по ДДС и в дневниците за продажби на [фирма]. Към 31.12.2018 г. няма налични стоки, които са заскладени при дружеството. Към 31.12.2018 г. всички закупени от доставчиците материали са били предмет на последващи доставки или са били включени в изпълнение на СМР.

В съдебно заседание е обяснил, че е изследвал целия период от 2014 г. до 2018 г. вкл. като е посочил с кои материали са извършени последващите доставки. За периода от януари 2014 г. до 31.12.2018 г. салдата по тази сметка са били нулеви, поради което е направил анализ на тези 4 периода, за да може да установи дали процесните материали са вложени в последваща доставка, независимо, че има и други доставчици на такива материали.

ССчЕ кореспондира напълно и с приложените по делото доказателства, и е резултат от анализа на всички гореизложени установени отразявания, плащания и съпоставки, е че всички спорни анализирани доставки са действително извършени и то от посочените доставчици.

Изводите на ревизиращият екип в оспорения РА са в противоречие и със заключението на съдебно-техническата експертиза, неоспорена от страните по делото, което съдът кредитира изцяло като обосновано и компетентно.

В същата, вещото лице Ю. П. излага своите подробни констатации

Съществуването на двустранно подписани протоколи- включително и незадължителните актове тип образец 19 – приемо предавателни протоколи за извършени СМР в строителната дейност са достатъчно условие, за да се приеме, че дейностите са извършени. В конкретният случай са налице и обекти, които беше заявено, че съответстват на обектите предмет на протоколите – за всички обекти има и снимков материал. Налице са и съответстващи на описаните в протоколите местоположения на извършените ремонти, както е видно и от последната снимка-снадка между две халета и изградена отводнителна система. Експертът посочва, че съобразно приложените данни и наличните протоколи от строителна гледна точка са извършени дейностите,

като единствено счита, че липсват данни за извършени дейности по фактура № 1261/11.12.2014 г. на стойност 900 лв. без ДДС издадена от [фирма]. По отношение на идентичност на извършените дейности е отговорил, че не може да се даде заключение, защото нито един от вложените елементи няма уникално идентифициращ го номер. Вложената конструкция е на килограм по протокол, а на място са стоманени колони. Панелите са с размери и бройка, но кои точно панели и от коя партия са монтирани е неустановимо. Ремонтните дейности след 5 години е практически невъзможно за установяване на място кога и как са извършени без детайли и дали не са извършвани повторно. В съдебно заседание вещото лице е отговорило на поставените му от страните въпроси, като е обяснил, че собствени измервания не са извършвани, защото част от ремонтните дейности на обектите не могат да се извършват. Съпоставяни са протоколите, които са на място на протокола, който е в Е.. Ремонтните дейности във фабриката на Е. са били съпоставени, възможност за реализиране на такъв тип ремонти. Липсват строителни книжа, защото това са преместваеми обекти в по – голямата си част и няма строителни книжа.

За да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е необходимо да са налице реално получени облагаеми доставки. ЗДДС не свързва правото на данъчен кредит единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално получени доставки на стоки или услуги. Доставката на услуга е факт от обективната действителност, чието наличие следва да бъде установено. Съгласно разпоредбата на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получените от него стоки или услуги по облагаема доставка, които доставчикът - регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави, в тази връзка ЗДДС регламентира изискване, според което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получени стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно, за да претендира право на данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже реално извършена облагаема доставка по смисъла на чл. 9/6 от ЗДДС, във връзка с която са и представените в хода на делото, подробно описани и анализирани в приетото и неоспорено заключение по ССЕ и заключение по СТЕ.

Ревизиращите органи са направили своите изводи само и единствено въз основа на липса на доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на спорните доставчици, без да обсъди всички представени по преписката доказателства, подробно цитирани по-горе, релевиращи безспорни изводи за извършване на процесната доставка на услуга.

Действително доказателства, конкретизиращи предмета на доставката /количествено измерение, калкулация или какъвто и да е документ, от който да се установи какво точно е извършено, в какъв обем, с какви единични цени и как е формирана крайната стойност на фактурата/ е от значение за нейната реалност, но липсата ѝ не означава винаги, че доставката не е извършена.

Данъчните органи са тези, които следва да осъществят необходимите проверки по отношение на данъчнозадължените лица, за да установят нарушения и измами с ДДС и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице, каквото условие е въведено и в практиката на Съда на Европейския съюз /вж. т.62 от решението на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11/. В процесния случай в оспорвания РА не се съдържат констатации за извършена данъчна измама, а и липсват доказателства за издадени РА на доставчиците с такива твърдения и констатации. Визираната липса на реалност предполага неправомерно поведение на двете страни, за каквото обаче не са събирани и обсъждани обективни данни и не е направена съответната правна квалификация.

Липсата на доставка не може да се твърди или предполага, а следва да бъде доказана по безспорен начин в процеса на съответната проверка или ревизия посредством надлежни доказателствени средства. Тези средства трябва да удостоверяват относими обстоятелства, а преценени както заедно, така и поотделно, да обосновават по безспорен начин извода за липса на доставка с оглед на определението, дадено в закона.

Освен това, както правилно е констатирано с РА, включително и в изслушаната по делото ССЕ, неоспорена от страните, процесните фактури са отразена в СД по ЗДДС и дневниците за продажби на всеки един от цитираните по –горе 6-ма доставчици.

Всички цитирани в ССЕ доказателства, са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя, което според констатациите както на ревизиращите органи, така и на вещото лице е редовно водено. Тези обстоятелства са потвърдени и от изслушаната по делото ССЕ (неоспорена от страните), изготвена след преглед на счетоводството на жалбоподателя. Вещото лице е установило, че жалбоподателят е получил всички стоки по процесните фактури, и всички са били предмет на последващи доставки.

Казано с други думи, установява се, че всички закупените стоки, доставени от преките доставчици, се използват в дейността на жалбоподателя, при последващи доставки, за които е начислен дължимият ДДС, т.е. всички закупени стоки са използвани за последващи облагаеми доставки. Тези доставки са обективирани със съответните първични счетоводни документи, описани в заключението по ССЕ и приобщени към доказателствения материал по делото, т.е. налице е последващата реализация на процесните активи или е установено използването им в дейността на жалбоподателя.

С оглед разпоредбата на чл. 170, ал. 1 АПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, върху административния орган пада тежестта да докаже наличието на фактическите и правни основания за издаване на акта си, т.е. че собствеността върху процесните стоки не е прехвърлена от продавача върху купувача и че тези стоки не са налични у ревизираното лице, или са налични, но не са придобити от лицето, сочено като доставчик. По делото такива категорични доказателства не са представени и не са ангажирани от страна на приходна администрация.

Ревизиращите органи са се задоволили единствено с обстоятелството да констатират, че доставчиците не са намерени в хода на ревизията и че не са представили изискваните им по реда на ДОПК документи, всички останали мотиви в РД се свеждат до съждения до какво води непредставянето на документи от доставчика.

Следва да се отбележи, че органите по приходите не са освободени от задължението си да подкрепят фактическите си и правни изводи с надлежно събрани по реда на ДОПК доказателствени средства (арг. чл. 170, ал. 1 АПК вр. § 2 ДР на ДОПК). Ето защо в случая фактическите констатации на приходната администрация трябваше да обхващат начина на осчетоводяване на процесните доставки и свързаните с тях плащания. Следваше да се проследи стокният поток, което е възможно да бъде сторено не само при прекия доставчик, но и при самото ревизирано лице, като се анализират и последващите доставки на процесните стоки, като част от тях са необходими за осъществяване на дейността на РЛ, а друга – предмет на продажба на трети лица. Фактът на последващата реализация на част от процесните активи, установен от заключението на приетата ССЕ и СТЕ, сам по себе си е косвено доказателство за придобиване собствеността върху стоките от страна на жалбоподателя и следователно всички тези факти и обстоятелства е трябвало да се преценят с оглед редовността на заведената от жалбоподателя счетоводна отчетност и едва тогава да се формира крайният извод относно реалността на спорните доставки. В процесния случай е установено и плащането на цената на стоките/услугите, закупени от [фирма] и предмет на процесните доставки. Основанието на тези плащания не е оспорено от органите по приходите с оглед представените по делото доказателства – банкови извлечения от сметките на дружеството – жалбоподател за процесния период, поради което следва да се приеме, че е такава, каквото е посочено в процесните фактури, в израз на постигнато съгласие между страните за прехвърляне на право на собственост върху тази стока, за чиято действителност не се изисква писмена форма.

От изложеното единствения възможен извод е, че в конкретния случай има достатъчно индиции за прехвърлянето на правото на собственост и възникването на данъчното събитие относно процесните активи. Да се приеме, че всички тези доказателства са недостатъчни, би означавало да се вменят неоправдано тежки задължения на регистрираните по ЗДДС лица да съставят и поддържат отчетност, различна от установеното в закона и търговската практика.

Твърденията на ответника, че липсват доказателства за произхода на стоките и за придобиването им от прекия доставчик, са ирелевантни относно правото на данъчен кредит за дружеството-жалбоподател. Съгласно константната практика на ВАС по този въпрос, изясняването на произхода на стоките не е факт от значение за правото на данъчен кредит. Същото се отнася и за изпълнението или респективно неизпълнението на други изисквания на данъчното или осигурителното законодателство от страна на доставчика, като например

надлежното начисляване на амортизации, подаване на уведомления до НАП за назначени лица по трудово правоотношение и др. подобни.

Следва да се отбележи, че по делото не са събрани доказателства, нито са налице данни, че в случая е извършена данъчна измама и е нанесена вреда на държавния бюджет. Вярно е, че този въпрос е останал без доказване както в административното, така и в съдебното производство. От друга страна обаче, по делото липсват доказателства или данни, че жалбоподателят [фирма] е знаел или е бил длъжен да знае, че участва в данъчна измама, още по-малко пък, че е извършил такава.

Същевременно, съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това налице ли е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

Разбирането, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик, е последователно проведено с константната практика на СЕС.

Най-общо според изложеното в Решение от 21 юни 2012г. по обединени дела C-80/11 (M. kft срещу N. Ad у-й's V. Dnl-dunbntbli R. б/is A. F.) и C-142/11 (P. D. срещу N. Ad у- йв V. Iszak-alfijldi R./is A. F.) във връзка с приложението на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347), ако е установено предаването и приемането на стоките между доставчика и получателя и последващата им реализация чрез облагаеми доставки и за целите на икономическата дейност, неизпълнението на задълженията на прекия доставчик или предходните по заприходяване на стоките в тяхното счетоводство или друго неизпълнение на задължения във връзка с воденото от тях счетоводство и доказването на произход на стоката или направени съпътстващи разходи, могат да обосноват отказ на право на данъчен кредит, само ако въз основа на обективни данни е установено, че получателят на стоките е знаел или е трябвало да знае, че конкретната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или стопански субект по веригата. В настоящия случай това не е установено, а органът по приходите не следва да

вменява задължение на получателя на фактурата да извършва проверки на съдоговорителя си, каквито по принцип той не е длъжен да прави. Следователно в конкретния случай от една страна дружеството - жалбоподател притежава данъчни фактури, издадени съгласно всички правила на ЗСч и ЗДДС, а от друга - няма каквито и да било данни, че действията на преките доставчици на жалбоподателя са неправомерни, както и за евентуални нарушения или измама от тяхна страна.

В същия смисъл е и решението на СЕС по дело С-324/11, според което Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Уредбата на съюзното право, националното позитивно право и практиката на СЕС са разяснени в същия смисъл от изпълнителния директор на НАП в Указание № 20-00-134 от 21.06.2013 г. Така в раздел трети т. 1 от указанието се утвърждава, че *"...не е допустимо да се обосновава теза за липса на доставка в условията на абсолютна симулация само с доказателства за нередности при доставчика или предходни доставчици, включително такива за липса на персонал, активи и т. н. Подобни доказателства биха могли само да подкрепят други основни доказателства, с които се установяват нередности при самия получател по така издадени фактури."*

Липсата на материален и персонален потенциал у доставчика за извършване на облагаемата доставка на услуга е индиция за несъществуваща доставка, без да е достатъчно за дисквалифициране на правото на данъчен кредит - вж. т.т. 44 и 45 от решението на СЕС по дело С-324/11 /"*...Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали доставчиците по спорните фактури са имали кадрови, технически или най-общо казано ресурсен потенциал за покупка на доставената стока, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с ДДС, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател."*

Не се установяват и „нередности“ при получателя по издадените фактури. Органите по приходите не оспорват редовността на воденото от ревизираното лице и неговите доставчици счетоводство. По записванията в счетоводствата на доставчика и получателя е оставена информационна следа за доставките, а позоваването на счетоводните записвания е допустимо при действието на чл. 51 от ДОПК.

Следва да се обърне внимание на мотивите на СЕС в решението си по дело С-142/2011, където СЕС приема, че от акта за преюдициално запитване по С-142/2011 следва, че доставките на стоки/услуги/ впоследствие са използвани от жалбоподателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки /т.43/; данъчно-задълженото лице е получило стоките и услугите /т.45/; самият втори преюдициален въпрос по това дело /т.33/ съдържа предпоставката, че данъчната администрация не оспорва извършването на отразената във фактурата сделка.

Затова Решенията на СЕС по посочените по-горе дела, дават основание да се приеме, че при доказана реалност на предмета на пряката доставка на получателя по фактурата се следва данъчен кредит, който не може да бъде отказан поради действия на преките доставчици, които ревизираното лице не може да контролира. Без съмнение, тези решения следва да бъдат прилагани като прецедент при доказан /или безспорен /наличен при ревизираното лице или предмет на последваща облагаема доставка предмет на пряката доставка, като на РЛ не следва да се възлага доказателствена тежест относно обстоятелствата по т.61 от Решението от 21.06.2012г.: дали издателят на фактурата е ДЗЛ /в тази връзка и Решението от 22.12.2010г. по С-438/09 D./.

С оглед изложеното, съдът намира, че е налице доставка по смисъла на чл. 6/9 ЗДДС. Налице е прехвърлянето на собственост върху стока срещу насрещна престация на основание на сключена сделка. Налице са и предпоставките на чл. 71 ЗДДС . Освен това получателят на доставката, за която е начислен данък е регистрирано по ДДС лице към датата на възникване на данъчното събитие и към датата на издаването на данъчната фактура, данъкът по облагаемата доставка е начислен по смисъла на чл. 86 ЗДДС от регистрирано по този закон лице /доставчик/ най-късно към датата, на която изтича данъчният период, следващ периода, през който е възникнало данъчното събитие за облагаемата доставка; доставката, по която е начислен данъкът, е облагаема към датата на възникване на данъчното събитие; получената от внос стока или по облагаема доставка стока или услуга е използвана, използва се или ще бъде използвана за извършване на облагаеми доставки; получателят притежава данъчна фактура или данъчно дебитно известие, отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството и на този закон, видно от представените с възражението към ревизионния доклад фактури.

По изложените по-горе мотиви, настоящият съдебен състав приема, че по делото е доказано реалното изпълнение на процесните доставки от страна на „ЦМ Т. 2016“, „КЮ К.“, „АЙ ТРИ Б.“, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Следователно, по отношение на доказателствата, разгледани в тяхната съвкупност, няма пречка да се приеме, че същите са годни да установят надлежното начисляване на данъка и наличието на доставки по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС, респективно на правото на данъчен кредит за получателя. Поради изложеното, ревизионният акт се явява незаконосъобразен и следва да

бъде отменен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се присъдят със съдебното решение. Жалбоподателят е направил разноски по делото в общ размер на 1350 лева, от които 50 лв. – платена държавна такса, 1 300 лв. за вещи лица.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, *Административен съд София- град, III-то отделение, 7-ти състав,*

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ, по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], сграда „И.“, ет. 2 , чрез Т. П. С., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221717004914-091-001/20.02.2018 г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията и А. А. Н. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 682 от 17.05.2018 г. на Директора на Дирекция “Обжалване и данъчно – осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика [фирма], ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 1 350 лв. /хиляда триста и петдесет лева/.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ.

Преписи.

СЪДИЯ: