

РЕШЕНИЕ

№ 3941

гр. София, 13.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 23.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **11560** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 15, представлявано от управителя К. Н. К., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220419001610-091-001/17.10.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториална (ТД) на Национална агенция по приходите (НАП) - Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и Е. М. И. – Г. - ръководител на ревизията, В ЧАСТТА потвърдена и изменена с Решение № 1604/21.10.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С. при Централно управление на НАП.

В жалбата и допълнение към нея от 25.01.2021 г. (л. 229-236) се обосновават доводи за незаконосъобразност на оспорения РА - отказано право на приспадане на данъчен кредит и допълнително установени в резултат на това задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС). Защитната теза на оспорващото дружество е аргументирана с твърдения за реално извършени доставки на услуги, което обстоятелство се установявало от представените в хода на ревизията писмени доказателства. Счита, че същите са игнорирани от ревизиращия екип, като по този начин е нарушен принципа на обективност, заложен в ДОПК. Жалбоподателят претендира отмяна на РА в обжалваните части и присъждане на разноски съгласно представен списък по чл. 80 ГПК.

Ответникът – директорът на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. М.

оспорва жалбата, като поддържа изцяло фактическите установявания в хода на ревизията и изведените въз основа на тях правни изводи. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220419001619-020-001/15.03.2019 г., връчена по електронен път на 27.03.2019 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22220419001619-020-002/19.06.2019 г. и № Р-22220419001619-020-003/25.07.2019 г., издадени от Р. Р. Б. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор па ТД па НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.12.2013 г. до 31.01.2019 г.

За резултатите от ревизията в срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220419001610-092-001/03.09.2019 г., срещу констатациите на който е подадено писмено възражение, обсъдено и преценено като неоснователно.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА № Р-22220419001610-091-001/17.10.2019 г., с който на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 154 656.34 лв. и лихви в размер на 54 190,89 лв., произтичащи от отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди: м. 12.2013 г., м. 02.2014 г., м. 04.2014 г., м. 05.2014 г., м. 08.2014 г., м. 10.2014 г., м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 04.2015 г., м. 07.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015г., м. 12.2015г., м. 01.2016 г., м. 10.2016 г., м. 06.2017 г., от м. 09.2017 г. до м. 12.2017 г., м. 03.2018 г., от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г. , по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

РА е връчен по електронен път на 17.10.2019 г.

След проведено административно обжалване, в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, е постановено Решение № 1604/21.10.2020 г., с което директорът на Дирекция "ОДОП" С. е приел жалбата в една част за недопустима, поради липса на правен интерес за жалбоподателя - за данъчните периоди м. 01.2014 г м. 03.2014 г., м. 06.2014 г., м. 07.2014 г., м. 09.2014 г., м. 11.2014 г., м. 02.2015 г., м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 11.2015 г., от м. 02.2016 г. до м. 09.2016 г., от м. 11.2016 г. до м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 04.2018 г., м. 09.2018 г., м. 12.2018 г. и м. 01.2019 г., за които периоди е установено, че не са определени задължения по ЗДДС и не са начислени лихви за забава; в друга част за основателна – досежно отказано данъчно предимство по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], а в останалата част за неоснователна - досежно издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури с предмет „транспортни услуги“, считайки, че констатациите и заключенията на ревизиращите органи са правилни, обосновани и законосъобразни.

В резултат на това решаващият орган е отменил РА в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди: м. 12.2013 г., м. 02.2014 г., м. 04.2014 г., м. 05.2014 г., м. 08.2014 г., м. 102014 г., м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м. 03.2015 г., м. 042015 г., м. 09.2015 г., м. 12.2015 г., м. 01.2016 г., м. 06.2017 г., от м. 09.2017 г. до м.

11.2017 г., м. 03.2018 г., от м. 05.2018 г. до м. 08.2018 г., м. 10.2018 г. и м. 11.2018 г., ведно със съответните лихви; изменил е РА, като установеният резултат по ЗДДС за м. 07.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 11 800,80 лв. и лихви в размер на 4 637,91 лв., е определил на ДДС за внасяне в размер на 1781,60 лв., дължими с лихвите за забава до окончателното разчитане с бюджета, които към момента на РА са в размер на 754,99 лв.; установеният резултат по ЗДДС за м. 10.2015 г. ДДС за внасяне в размер на 17 459,09 лв. и лихви в размер на 6 775,11 лв., е определил на ДДС за внасяне в размер на 2 769,09 лв., дължими с лихвите за забава до окончателното разчитане с бюджета, които към момента на РА са в размер на 1 102,56 лв.; установеният резултат по ЗДДС за м.12.2017 г. ДДС за внасяне в размер на 4 495,60 лв. и лихви в размер на 568,05 лв., е определил на ДДС за внасяне в размер на 1 595,60 лв., дължими с лихвите за забава до окончателното разчитане с бюджета, които към момента на РА са в размер на 284,13 лв.; потвърдил е РА в частта на установени резултати по ЗДДС за данъчен период м. 10.2016 г., ведно със съответните лихви за забава, като е оставена без разглеждане жалбата в останалата част, като недопустима. Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ - С. е връчено на дружеството на 22.10.2020 г. по електронен път. (л. 15). Жалбата до съда е подадена чрез решаващия орган на 04.11.2020 г.

В съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с административната преписка писмени документи и електронен носител. Проведена е съдебно-икономическа експертиза, изготвена от вещото лице П. К., която е проследила издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури, извършените плащания по тях, направените счетоводни записвания, като с оглед представени в с.з. доказателства е предоставила допълнително заключение със същите задачи.

Жалбата е подадена срещу годин за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 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 акт е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22220419001619-020-001/15.03.2019 г. (л. 111) ревизията на дружеството – жалбоподател е възложена от Р. Р. Б. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор па ТД па НАП С. (л. 16). Процесният ревизионен акт е издаден от органът, възложил ревизията и ръководителят на ревизията - Е. М. И., т. е. от лица, разполагащи с материална компетентност съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Всички актове са надлежно връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на РА. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способности. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице, по което от дружеството са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, издали процесните фактури. Съставени са съответните протоколи.

По материалната законосъобразност на РА, преценката на която в случая е ограничена само до издадените от [фирма], [фирма] и [фирма] фактури с предмет „транспортни услуги“ (от последният доставчик са издадени и 5 броя фактури с предмет „ремонт на площадки“ през м. 05. и м. 06.2018 г., чието данъчно предимство е признато на жалбоподателя и за тези данъчни периоди РА е отменен):

Жалбоподателят [фирма] е регистриран в Търговския регистър на 30.03.2011 г. и по реда на ЗДДС, считано от 07.04.2011 г. Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е доставка на спортни съоръжения и изграждане на спортни площадки на открито в паркове, за осъществяването на която притежава патент за промишлен дизайн на фитнес съоръжения. Обектите, на които се изграждат спортни площадки са по сключени договори с общини. Същите представляват фитнес и стрийт фитнес площадки на открито по паркове и градини. Дружеството е представител за страната на турска фирма производител на фитнес тренажори.

С цел доказване на претендираното право на приспадане на данъчен кредит са извършени насрещни проверки на доставчиците, при които е установено следното:

По отношение на издадените от [фирма] фактури:

На проверяваното лице е връчено по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице № П-22221019060769-040-001/18.04.2019 г. С писмо вх. № 53-00-1055/17.05.2019 г. е представена издадена на [фирма] фактура с № 000.. 28/29.10.2015 г. с данъчна основа (ДО) 11748,00 лв., ДДС 2349,60 лв., с предмет на доставката – „транспортна услуга“. Констатирана е липсваща фактура с № 21/30.07.2015 г. с ДО 46998,00 лв., ДДС 939,60, но същата е представена от жалбоподателя в съдебното производство – л. 308. В хода на ревизията е представен договор за наем на МПС, сключен на 26.06.2015 г. с физическото лице Р. Л. Н., оборотна ведомост, справка за назначени лица, хронология на счетоводна сметка 411 и дневни финансови отчети от ЕКАФП. В дневниците за продажби са включени описаните фактури № 28/29.10.2015 г. и № 21/30.07.2015 г. След анализ на представените документи ревизиращият екип е приел, че от тях не става ясно какви стоки са транспортирани; липсват документи относно начина на калкулиране на цената на извършените услуги. Извършената по ИС на НАП проверка не е установила данни за Р. Л. Н., вписан като наемодател в договора за наем. Не са представени доказателства, че дружеството разполага със собствени транспортни средства или наети такива, с които да се извършат транспортните услуги. Не е представена аналитична отчетност на разходите за периода на датата на изпълнение на доставките, вкл. отчетени командировъчни и други разходи за работниците. Поради непредставяне на всички изискани документи и обяснения са приети за недоказани фактите и обстоятелства относно сключени сделки между [фирма] и [фирма].

Извършена е проверка за установяване на материалната и техническа безопасност на

доставчика, която е установила, че към датите на издаване на фактурите в дружеството е имало едно назначено лице по трудово правоотношение на длъжност „автомонтьор“. Констатирано е, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС с Акт за дерегистрация № 22099100009371/02.11.2015 г. на основание чл. 176, т. 1 от ЗДДС, поради неоткриване на адреса за кореспонденция считано от 03.12.2015 г. Дружеството има невнесени данъчно осигурителни задължения в особено големи размери.

Тъй като не са получени документи и информация, касаещи доставките към [фирма], такива са изискани от ревизираното лице. Представени са ксерокопия на описаните фактури, протоколи за приемане и предаване, документи за извършени разплащания в брой. Констатирано е, че не са представени писмени обяснения относно изборът на този доставчик и как е бил установен контакт с него. При липсата на доказателства, доказващи реално осъществяване на търговски сделки и стопански операции с посочения доставчик, е прието, че такива доказателства не съществуват.

Идентични фактически установявания и правни изводи са направени по отношение на издадените от [фирма] фактури, както следва: фактура № 000..35/31.10.2016 г. с ДО 8000,00 лв., ДДС 1600,00 лв., предмет на доставката „изготвяне на проект“; фактура № 000..34/31.10.2016 г. с ДО 3764,00 лв., ДДС 752,80 лв., с предмет „транспортна услуга“; фактура № 000..33/31.10.2016 г. с ДО 4070,00 лв. ДДС 814,00 лв., с предмет „транспорт на каучукова настилка“. Същите са придружени от представени приемо-предавателни протоколи, договор за наем на МПС от 25.09.2016 г. с Р. Л. Н., обратна ведомост, справка за назначени лица, хронология на счетоводна сметка 411 и 703. След анализ на представените документи ревизиращият екип е приел, че от тях не става ясно какви стоки са транспортирани, как е калкулирана цената на извършените услуги. Не е представена информация какъв проект е изготвен, кой конкретно го е изготвил. Извършената проверка по ИС на НАП не е установила данни за лицето Р. Л. Н., вписан като наемодател в договора за наем. Не са представени доказателства, че дружеството разполага със собствени транспортни средства или наети такива, с които да се извършат транспортните услуги. Липсва аналитична отчетност на разходите за периода на изпълнение на доставките, вкл. отчетени командировъчни и други разходи за работниците. Поради непредставяне на всички изискани документи и обяснения и счетоводна отчетност са приети за недоказани фактите и обстоятелства, относно сключени сделки между [фирма] и [фирма].

Извършена е проверка за установяване на материалната и техническа обезпеченост на доставчика, която не е установила наети в дружеството лица по трудови правоотношения. Констатирано е, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС с Акт за дерегистрация № 220991606296950/25.11.2016 г. на основание чл. 176, т. 3 от ЗДДС, поради системно неизпълнение на задълженията си произтичащи от ЗДДС, считано от 27.12.2016 г. Дружеството има невнесени данъчно осигурителни задължения в особено големи размери.

Тъй като не са получени документи и информация, касаещи доставките към [фирма], такива са изискани от ревизираното лице. Представени са ксерокопия на описаните фактури, протоколи за приемане и предаване, документи за извършени разплащания. Констатирано е, че не са представени писмени обяснения относно изборът на този доставчик и данни във връзка с осъществяване с него контакт, като при липсата на доказателства, доказващи реално осъществяване на търговски сделки и стопански операции с посочения доставчик, е прието, че такива не съществуват.

По отношение на издадената от [фирма] фактура № 1/22.12.2017 г. с ДО 1500 лв., ДДС 300 лв., с предмет „транспортни услуги“:

Въпреки представената обратна ведомост и извлечения от счетоводна сметка 411 – Клиенти и констатацията, че издадената фактура е включена в дневника за продажби и СД за съответния период, ревизиращите са приели, че липсва информация и документи относно начина на калкулиране на цената на извършената услуга. Липсват данни и доказателства кой конкретно е извършил транспортирането, като не са представени доказателства за материална и техническа обезпеченост на дружеството. Не е представена аналитична отчетност на разходите за периода на изпълнение на доставката, вкл. отчетени командировъчни и други разходи за работниците. Поради непредставяне на всички изискани документи и обяснения и счетоводна отчетност са приети за недоказани фактите и обстоятелства, относно сключена сделка за транспорт между [фирма] и [фирма]. И за този доставчик е констатирано, че е с прекратена регистрация по ЗДДС с Акт за дерегистрация № 220991801171455/05.06.2018 г. на основание чл. 176, т. 3 ЗДДС, поради системно неизпълнение на задълженията произтичащи от ЗДДС, считано от 02.07.2018 г. Дружеството има невнесени данъчно осигурителни задължения.

Изискани са документи и писмени обяснения от ревизираното лице, от което са представени ксерокопия на описаните горе фактури, протоколи за приемане и предаване, документи за извършени разплащания. Не са представени писмени обяснения относно изборът на доставчик и начинът на установяване на контакт с него. Предвид липсата на доказателства, доказващи реално осъществяване на търговски сделки и стопански операции с посочения доставчик, е прието, че такива не съществуват.

При тези констатации, поради неизпълнение на изискванията на чл. 68, ал. 2 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС на ревизираното лице не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от горепосочените доставчици, като след извършване на съответните корекции е установен ДДС за внасяне и са начислени лихви за забава за данъчни периоди м. 07.2015 г., м. 10.2015 г., м. 10.2016 г. и м. 12.2017 г. Останалите данъчни периоди и задължения не са предмет на производството, предвид отменителния диспозитив в Решение № 1604/21.10.2020 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ С..

Съпоставяйки насрещните тези и възражения на страните, съдът намира, че спорът е материалноправен – относно наличието на реални доставки на услуги по чл. 9, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС, извършени от доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма].

Предпоставките за приспадане на данъчен кредит са регламентирани в част V, глава VII от ЗДДС. За възникването му е необходимо кумулативното наличие на: доставка между регистрирани по ЗДДС лица, облагаема с данък върху добавената стойност /68, ал. 1, т. 1 ЗДДС/, предметът по която се използва за целите на извършвани от получателя облагаеми доставки /чл. 69, ал. 1/, удостоверена по някой от начините, посочените в чл. 71 ЗДДС, като счетоводният документ е отразен в дневника за покупки за съответния данъчен период и размерът на данъчния кредит е включен в справката – декларация за същия период /чл. 72, ал. 2 ЗДДС/.

При установяването на тези предпоставки е приложимо общото правило на чл. 170, ал. 2 АПК, във връзка с § 2 от ДР на ДОПК. Т.е. като лице, претендиращо право на приспадане, жалбоподателят следва да проведе пълно и главно доказване, че са

налице законоустановените предпоставки по чл. 68 и чл. 69 ЗДДС за възникване на това право. Като лице, черпещо благоприятни за себе си последици от представените в хода на ревизията документи, жалбоподателят следва по несъмнен начин да установи, че отношенията с доставчиците му са такива, каквито са твърдени от него. В тежест на търговеца е да установи по категоричен начин реалността на всяка една от процесните доставки и то по начина, по който са обективирани в спорните първични документи, които са предпоставка по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС за възникване право на приспадане на данъчен кредит. Този извод следва и от практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Предвид естеството на спорните доставки следва да се има предвид и друго:

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ. За обосноваване на доставка на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, същата изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на данъчен кредит, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици. Действително по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т. 50 и т. 53 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 "G. T. "). Конкретно по доставчици съдът намира следното:

Фактурите, издадени от [фирма] са с предмет транспортни услуги. Само една от тях - № 28/29.10.2015 г. е придружена с приемо-предавателни протоколи от 29.10.2015 г., в които освен изброяване на населени места (предполага се, че се има предвид крайните точки на превоза), липсва конкретна информация за начина, по който е осъществен транспорта – как е заявен, какви стоки са превозвани, място на натоварване, място на разтоварване, идентификационни данни на товарен автомобил, на шофьор. Липсват пътни листи и товарителници. Констатира се и противоречия. В един от приемо-предавателните протоколи са описани обекти в [населено място], [населено място], [населено място] – 2 бр., [населено място], [населено място] и [населено място], които населени места не са отразени във фактурата, във връзка с която е съставен протокола за извършени транспортни услуги. Не става ясно кога точно са извършени курсовете. Прави впечатление, че са описани множество обекти до различни населени места в страната, а същевременно видно от представения договор за наем на МПС между [фирма] и Р. Л. Н. товарният автомобил е предоставен за ползване за два дни - от 26.06.2015 г. до 28.06.2015 г., който период предшества с четири месеца периода на извършване на услугите по фактура № 28/29.10.2015 г. Към Фактура с № 21 е от 30.07.2015 г. не е представен приемо-предавателен протокол и същата не се обвързва по време с договора за наем от 26.06.2015 г. В последния е уговорено, че автомобилът ще се приема от наемателя и ще се връща на наемодателя с подписване на приемо-предавателни протоколи. Такива липсват. Както се посочи, липсват и пътни листа, респ. товарителници, което наред с установяванията по отношение на физическото лице Р. Л. Н. и безспорните данни за липса на техническата обезпеченост на доставчика, дава основание на съда да приеме, че представеният договор за наем на МПС е съставен за целите на ревизионното производство, за да обслужи неправомерно предявеното от дружеството данъчно предимство.

Различен извод не следва от установеното от експертизата счетоводно отчитане при страните по сделките, тъй като счетоводството е производно и отразяването в него на първични документи, на които не съответстват реални стопански операции, не им придава достоверност. По идентични съображения не може да се установи действителното основание на установените разплащания между търговците.

Нито един от представените в ревизията документи не удостоверява и извършен от [фирма] транспорт през м. октомври 2016 г. За удостоверяване на услугите от този доставчик са представени единствено фактури и договор за наем на МПС със същото физическо лице Р. Л. Н., идентичен по съдържание с този, сключен [фирма]. Независимо от съставените счетоводни документи и тяхното отразяване в регистрите, съдът намира, че фактурираните от [фирма] не са изпълнени реално от издателя на фактурите, а правоотношенията са оформени единствено документално. Съобразно предмета на фактурите – транспортни услуги, съдът възприема подхода на приходните органи по изследване на кадровата и техническа възможност за осъществяване на реален превоз. В тази връзка следва да се съобрази и установеното в хода на ревизията, че [фирма] е разполагало с един работник на длъжност „автомонтьор“, а за другия доставчик [фирма] не са били налице данни за наети на лица. Ето защо правилен и обоснован е изводът на приходните органи, че през м. октомври 2016 г. доставчикът не е разполагал с техническа и кадрова обезпеченост за извършване на твърдените услуги. Съвкупната преценка на събраните по делото доказателства навеждат на категоричен и несъмнен извод за липса на реално

изпълнени от този доставчик услуги. Предвид липсата на надлежно документално оформяне на превозните отношения – без заявки с конкретен предмет и маршрут, без превозни документи, които предоставят възможност за проследяване на движението на товарното МПС и без данни за притежаван кадрови и технически потенциал у доставчиците за изпълнение на превозни услуги, претендираната реалност на доставките по смисъла на чл. 9 ЗДДС остана недоказана по делото.

По делото не са ангажирани каквито и да е доказателства за изготвен от [фирма] проект, за изпълнението на който е издадена от този доставчик фактура № 000..35/31.10.2016 г. с ДО 8000,00 лв., ДДС 1600,00 лв. За тази фактура в жалбата и допълнението към нея не са изложени конкретни доводи в подкрепа на тезата за реалност на доставката, освен изборително цитиране на съдебна практика на СЕС. В тази насока следва да се посочи, че необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС в Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11. В своята практика Съдът многократно е подчертавал, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Това негово разбиране е отново застъпено в Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка". В случая правото на приспадане на данъчен кредит следва да бъде отречено предвид липсата на каквато и да е информация за характера, вида и предмета на възложените проекти, описани пестеливо в приемо-предавателния протокол, че касаят обекти в [населено място], район В., М., парк Г., И. и 2-то СОУ. В тази връзка съдът съобразява извършваната през периода дейност на жалбоподателя - доставка на спортни съоръжения и изграждане на спортни площадки на открито. Предвид обаче констатацията в РД, че обектите, на които се изграждат спортни площадки са по сключени договори с общини, то нелогична е липсата на всякаква документална следа за изпълнения от [фирма] проект, и то под условие, че касае изгражданите от ревизираното лице спортни площадки – обстоятелство, което не може да се извлече от съставените документи. Липсват каквито и да е доказателства за процеса на изготвяне на проекта, или каквито и да е други доказателства, които да установяват, че фирмата издала фактурата има потенциал за изготвяне на възложения проект.

По съображения, изложени за първите доставчици, съдът намира за законосъобразно отреченото от приходните органи право на приспадане на данъчен кредит по фактурираната от [фирма] транспортна услуга. И този доставчикът не е разполагал със собствени транспортни средства, а доказателства за наети такива не са представени. Възраженията във връзка с противоречието в мотивите на решаващия орган са неоснователни, т.к. изводите в него, въз основа на които органът е признал реалност на доставките по останалите фактури (за ремонт на площадки) се базира на установена кадрова обезпеченост на доставчика, изхождайки от естеството на тези услуги, които по същество се състоят от вложен физически труд. Видно от мотивите в решението на решаващия орган същият е разграничил кадровата от техническата обезпеченост на изпълнителя, признал е наличието на първата, но е отрекъл втората, което е довело до крайния извод за реалност на част от фактурираните от [фирма],

касаещи ремонта, не и транспортните услуги.

Крайният извод, който се налага е за законосъобразност на оспорените части от РА и неоснователност на подадената от [фирма] жалба.

Предвид изхода на спора и своевременно заявеното от процесуалния представител на ответника искане за разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ ДОПК такива се дължат в полза на НАП. Предвид материалния интерес - 14 745,69 лв. в това число главница и лихви, и подхода в чл. 8, ал. 5, т. 4 от Наредба № 1/09.07.2004 година за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в тежест на жалбоподателя следва да се възложат дължимите на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 972,37 лв. (деветстотин седемдесет и два лева и 0.37 стотинки).

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 15, представлявано от управителя К. Н. К., срещу Ревизионен акт № Р-22220419001619-091-001/17.10.2019 г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията и Е. М. И. - ръководител на ревизията, В ЧАСТТА потвърдена и изменена с Решение № 1604/21.10.2020 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция по приходите.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 15, представлявано от управителя К. Н. К., да заплати на Национална агенция по приходите, разноски по делото в размер на 972,37 лв. (деветстотин седемдесет и два лева и 0.37 стотинки), представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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

Същото да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: