

РЕШЕНИЕ

№ 7298

гр. София, 27.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 01.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **10745** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба Вх. № 37658/01.11.2021г. по описа на АССГ, депозирана чрез НАП, Дирекция ОДОП, на „Т и Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Г, ет. П, представявано от Управителя А. Б. С., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221520005302-091-001/25.06.2021г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 1463/20.09.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., с които са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за данъчни периоди: м. 03.2015 г., м. 04.2015 г., в размер на 8 962.54 лв. и лихви за забава в размер на 5586.40 лв., поради непризнаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от доставчика „Весияна Консулт Г.“ ЕООД.

Жалбоподателят оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, във връзка с предоставени услуги от доставчика „Весияна Консулт Г.“ ЕООД, по издадени 5 бр. Фактури, за процесния период. Намира, че изводите на приходната администрация за липса на реалност на процесните доставки са необосновани, поради което и РА, в оспорената част е незаконосъобразен като противоречащ на материалния закон. Сочи, че изводите на ревизиращите органи са немотивирани и необосновани, като са

събрани достатъчно писмени доказателства и първични счетоводни документи, удостоверяващи реалност на доставките, последваща реализация, като установената по отношение на доставчиците липса на техническа или друга кадрова обезпеченост или deregистрация по ЗДДС, не е самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит. В съдебно заседание чрез процесуалния си представител адв. Л. поддържа изцяло жалбата. Иска от съда отмяна на оспорения РА, в обжалваната част. Претендира съдебно-деловодни разноски по списък.

Ответникът - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. Д., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 1463/20.09.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С.. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

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

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221520005302-020-001/02.09.2020г., връчена на деклариращия електронен адрес, по реда на чл. 30, ал. 6, във връзка с чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 25.09.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Т И Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периода от 01.03.2015г. до 30.04.2015 г. и от 01.04.2020г. до 30.04.2020 г. Срокът за приключване на ревизията е продължен до 25.02.2021г. със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221520005302-020-002/23.12.2020 г. Всички заповеди са издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД)

№Р-22221520005302-091-002/16.03.2021г., връчен на 18.03.2021г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството е подадено писмено възражение срещу констатациите на РД, което е обсъдено в мотивите на оспорения РА и е оставено без уважение с аргументи за неоснователност.

Ревизията приключва с РА №Р-22221520005302-091-001/25.06.2021 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С акта е установен резултат за ревизираните период ДДС за внасяне общо в размер на 61 921,96 лв., при деклариран от задълженото лице резултат за същите периоди ДДС за внасяне в размер на 18 405,00 лв.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред, като с Решение № 1463/20.09.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., е изменен Ревизионен акт №Р-22221520005302-091-001/25.06.2021 г., в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 04.2020 г. ДДС за внасяне в размер на 26 847,82 лв., и е определен ДДС за внасяне в размер на 26 428,29 лв. и е Потвърден в останалата оспорена част.

Предмет на съдебното оспорване е РА, именно в потвърдената с решението част, а именно допълнително установените задължения по ЗДДС, които произтичат от :

- непризнатото право на приспадане на данъчен кредит през м. 03.2015 г. и м. 04.2015 г., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл.9 от с.з., както и чл. 71, т. 1 от ЗДДС, общо в размер на 8 962,54 лв. по 5 фактури, с предмет на доставката консултантски услуги, издадени от „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с начислените лихви за забава в размер на 5586.40 лв.

Установено е в хода на ревизията и не е спорно между страните, че жалбоподателят „Т И Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, е местно юридическо лице, регистрирано по ТЗ, ЗДДС, с основен предмет на дейност за ревизирания период: проектиране, авторски и технически надзор, строителство на сгради и ремонтни дейности, пътно строителство и инфраструктура.

Установено е , че ревизираното дружество разполага със собствени ДМА – недвижими имоти, транспортни средства, машини, съоръжения и стопански инвентар. За осъществяване на дейността в дружеството са назначени на трудови договори 31 лица ревизираните периоди, на длъжности: управител бизнес услуги; главен счетоводител; преводач; еколог; архитект; ландшафтен архитект; геодезист; инженер проектант; строителен инженер; инженер пътно строителство; инженер конструктор в строителството; инженер отоплителни, вентилационни и охладителни системи; инженер енергетик; инженер В и К; конструктор в строителството; технически ръководител; техник строителство и архитектура; работник строителство; водопроводчик; портиер; домакин чистач сграда и други.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221520005302-040-001/16.10.2020 г. и №Р-22221520005302-040-002/14.12.2020 г. Наред с търговските и счетоводни документи за ревизираните периоди от жалбоподателя са изискани и конкретни доказателства за реалността на доставките от спорните контрагенти, в това число сключени договори, получените фактури, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, справка за обвързаността на получените доставки от посочените доставчици с последващата реализация и влагане в дейността на жалбоподателя, както и всякакви други съпътстващи доставките документи. Представените документи и писмени обяснения са описани подробно в РД и приложени към ревизионната преписка.

Съгласно обяснителна записка от управителя, за периода от 01.03.2015г. до 30.04.2015г., „Т и Т И.“ ООД кандидатства за безвъзмездна финансова помощ по Програма „Хоризонт 2020“ за производство на ел. енергия. Стойността на проекта е 2 225 000,00 евро. За целта дружеството следва да изготви проектно предложение и да заплати 3% от стойността на проекта, от които 1% заплаща при представяне на проектното предложение на сайта на комисията за обсъждане и оценка, а останалите 2% до пълната цена се дължи при одобряване и сключване на договор между бенефициента и управляващия орган на програма „Хоризонт 2020“. Посочено е, че доставчикът „Весияна Консулт Г.“ ЕООД е изготвил проектното предложение. Тъй като „Т и Т И.“ ООД не е поканено за сключване на договор за безвъзмездна финансова помощ, възнаградението на „Весияна Консулт Г.“ ЕООД е останало само

53 775,20 лв. с ДДС.

Във връзка с доставките от посочения контрагент от ревизираното дружество са представени единствено копия на издадените фактури, платежни нареждания за частично разплащане по фактурите в размер на 38 129,20 лв., хронологични описи на операции на счетоводни сметки 400 „Доставчици“ и 502 „Разплащателна сметка в лева“; аналитична оборотна ведомост на счетоводна сметка 400/1 „Доставчици“ за „ВЕСИЯНА Консулт Г.“ ЕООД.

В хода на ревизията органите по приходите са извършили преглед на оригинални първични счетоводни документи, документиран с протокол №1716710/23.02.2021г., при който е установено, че в счетоводството са налични оригинали на две от петте фактури, издадени от „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, а останалите три фактури са копия.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизията са инициирани насрещни проверки, в това число на „ВЕСИЯНА Консулт Г.“ ЕООД.

Изготвените за целите на насрещните проверки ИПДПОЗЛ към доставчиците са връчени по електронен път, на декларираните електронни адреси. В определения 14-дневен срок, както и до края на ревизионното производство от страна на доставчика „ВЕСИЯНА Консулт Г.“ ЕООД не са представени изискваните документи.

Органите по приходите са извършили справки за относими за посочените дружества обстоятелства, по данни от информационния масив на НАП. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани на страници от 6 до 9 в РД.

Проверката е показала, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби към съответните справки-декларации по ЗДДС от доставчика.

Налице са констатации за датите на регистрацията и дерегистрацията им по ЗДДС, при установени обстоятелства по чл. 176 от закона.

От данните в информационната система на НАП ревизиращите са установили, дружеството-доставчик не разполага с персонал, назначен по трудови правоотношения през периодите на фактурирани доставки към „Т И Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, не притежава дълготрайни материални активи, в това число транспортни средства, липсват данни за стопанисвани търговски обекти, офиси и има неплатени задължения в големи размери, произтичащи от подадени справки-декларации по ЗДДС и годишни данъчни декларации.

Въз основа на тези данни от ревизиращите органи и прието, че 5-те фактури, издадени от „ВЕСИЯНА Консулт Г.“ ЕООД, както следва: Фактури №№ 113/31.03.2015; № 114/31.03.2015; № 118/27.04.2015; № 121/30.04.2015 и № 122/30.04.2015, на обща стойност 53 775,20 лв., от които данъчна основа общо 44 812,66 лв. и ДДС общо в размер на 8 962,54 лв., документират стопански операции, които не са реално осъществени и съответно не са налице доставки на услуги.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от същия закон, с РА е извършена корекция на упражненото право на данъчен кредит от „Т И Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, като не е признато правото на ползване на данъчен кредит по фактурите, издадени от доставчика „ВЕСИЯНА Консулт Г.“ ЕООД. Като допълнителен аргумент по отношение на документираните услуги от „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД е посочено, че ревизираното дружество не разполага с всички оригинали на първични счетоводни документи, с което не е изпълнило и условията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Във връзка с оспорване на РА, конкретно изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на доставката, поради това, че доставчика „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, не е представило доказателства за реално осъществявана дейност през ревизирания период, за наличието на материална и кадрова обезпеченост, жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи, е представил доказателства и е изискал представянето на такива от ТД на НАП С.. С писмо Вх. № 36530/16.10.2023г. от ТД на НАП С., Офис С. Област /л.184-206 от делото/, са представени и приети: заверени копия от дневници за продажби към СД по ЗДДС за месеците 02;03;04;05;06;07;08;09;10;11 и за 12.2015г. и за месеците за месеците 02;03;04;05;06;07;08;09;10;11 и за 12.2016г. за доставчика „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. Съгласно представените данни от ИС на НАП, има данни за дневници за продажби по ЗДДС за процесния период за посочения доставчик.

В съдебното производство е прието Заключението по допуснатата ССчЕ на ВЛ Ю. Д., неоспорено от страните и кредитирано от съда като обективно и компетентно. От Заключението по ССчЕ, изготвено въз основа на доказателствата по делото, изследване на доказателства, изискани и представени от НАП, се установява следното: От доказателствата по делото и данъчното досие на „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, се установява, че за периода от 01.03.2015г. до 30.04.2015г. са извършени доставки по фактури от доставчика към „Т и Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, по фактури, изрично посочени по основание и размер на данъчната основа и ДДС, в Табличен вид на стр. 3 от Заключението, а именно: Фактури №№ 113/31.03.2015; № 114/31.03.2015; № 118/27.04.2015; № 121/30.04.2015 и № 122/30.04.2015, на обща стойност 53 775.20 лв., от които данъчна основа общо 44 812.66 лв. и ДДС общо в размер на 8 962.54 лв. За м. 01.2015 и м.12.2016г. не са установени първични и вторични счетоводни документи за доставчика. Процесните 5 спорни фактури, са намерили отражение в дневниците за продажби на доставчика „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД за м. 03. И м.04. 2015г. За дъщия период се установява, че доставчикът е получавал суми по фактури, издадени и от други контрагенти: „Одирконсулт“ ЕООД, за извършвани доставки на услуги, като от отчета за приходите и разходите на „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, се установява, че: към 31.12.2015г. дружеството има общ приход от продажба на услуги в размер на 226 000 лв., а към 31.12.2016г.: 271 000 лв.

Не е спорно между страните, че спорните фактури са надлежно отразени в счетоводството на ревизираното лице, както и че за процесните доставки на услуги е ползван данъчен кредит. Не е спорно и, че доставчикът „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, е deregистриран по ЗДДС, но от данните по делото се установява, че това е извършено в период след процесния и същото е било надлежно регистрирано и е подавало надлежно изискуемите документи към НАП, във връзка с регистрацията си по ЗДДС.

От установеното по заключението на ВЛ по приетата ССчЕ и доказателствата, предоставени от ТД на НАП С., Офис С. Област, съдът прави извод, че се опровергават изводите на ревизиращите органи, за липса на извършвана стопанска дейност от доставчика „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, напротив установява се, че за периода дружеството-доставчик е извършвало дейност именно по предоставяне на услуги и изготвянето на проекти и анализи и за други възложители, освен жалбоподателя.

В хода на съдебното производство е приета изцяло административната преписка, в

т.ч. доказателства, предоставени на хартиен и магнитен носител за извършвани връчвания по електронен път и наличието на валидни КЕП. Представени са заверени преписи на заповеди, удостоверяващи материалната и териториалната компетентност на органите, възложили и извършили ревизията /л.38-41 от делото/.

Въз основа на установените по делото факти, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че Ревизионен акт (РА) №Р-22221520005302-091-001/25.06.2021г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М. – ръководител на ревизията, е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

По делото е установено и не е спорно между страните, че жалбоподателят е данъчно регистрирано лице, в т.ч. по ЗДДС. Установено е в хода на ревизионното и съдебно производство, че организацията на счетоводството на ревизираното лице, обхваща пълно, хронологично и аналитично регистриране и съхраняване на информацията от първичните документи, като същото е водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Съгласно чл. 124 от ЗДДС се водят регистрите /дневник за покупките и дневник за продажбите/, които отговарят на чл. 113 от ППЗДДС. Счетоводната отчетност е организирана съобразно изискванията на този закон и на база Н..

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител, удостоверения за връчване по електронен път и за притежание на валиден електронен подпис на издателите на актовете, издадени в хода на ревизионното производство, като не се констатират нарушения на административнопроизводствените правила, обосноваващи незаконосъобразност на акта на това основание.

По отношение на материалната законосъобразност на оспорения акт:

Ревизиращите органи, въз основа на установените в ревизионното производство факти по данни от ИС на НАП, и като се аргументират с това, че не са получили информация и отговори от доставчика „ВЕСИЯНА КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, по издадените Фактури №№ 113/31.03.2015; № 114/31.03.2015; № 118/27.04.2015; № 121/30.04.2015 и № 122/30.04.2015, на обща стойност 53 775.20 лв., от които данъчна основа общо 44 812.66 лв. и ДДС общо в размер на 8 962.54 лв., както и, че при жалбоподателя не са налични в оригинал

всички фактури, са приели, че се касае за нереални доставки на услуги. Прието е, че не може да бъде установено и кой е извършил доставките на услуги и въз основа на какви данни. Съдът въз основа на доказателствата по делото, прави извод, че РА, в спорената част е необоснован и на това основан материално незаконосъобразен, като ревизиращите органи не са извършили обективен анализ на доказателствата и не са съобразили предмета на доставките, поради което са достигнали до неправилен извод. Не е спорно между страните, че „Т и Т И.“ ООД е кандидатствало за безвъзмездна финансова помощ по Програма „Хоризонт 2020“ за производство на ел. енергия, което се осъществява въз основа на изготвено и надлежно депозирано проектно предложение на сайта на комисията за обсъждане и оценка. Не е спорно и, че „Т и Т И.“ ООД не е поканено за сключване на договор за безвъзмездна финансова помощ, поради което и възнаграждението на консултанта, изготвил проектното предложение „Весияна Консулт Г.“ ЕООД е в размер на 53 775,20 лв., за което са издадени процесните Фактури № № 113/31.03.2015; № 114/31.03.2015; № 118/27.04.2015; № 121/30.04.2015 и № 122/30.04.2015, на обща стойност 53 775.20 лв., с посочено основание: „разработване на проект“; „услуги по разработване на проект“ /л. 136-139 от делото/. По своя характер процесната услугата има за предмет изготвянето на анализи, проучвания, оценки и стратегии, които са изрично посочени като вид изисквания по Програма „Хоризонт 2020“, поради което и това, че не са изрично описани формално като изискване от Възложителя „Т и Т И.“ ООД и не са представени доказателства от доставчика въз основа на какви данни и анализи е разработен проекта, какви документи са ползвани и същите не се съхраняват като първични доказателства и не са предадени на Възложителя, не следва да бъде вменено във вина на „Т и Т И.“ ООД, във връзка с данъчното третиране и облагане по ЗДДС, доколкото същия няма задължение по закон, да изисква и съхранява при себе си такива данни.

Въз основа на установените по делото факти и становищата на страните в хода на административното и съдебното оспорване, съдът намира, че спорът по същество се свежда до материалната законосъобразност на РД, в оспорената част, с оглед обосноваването на отказа на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури и доставчик, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради това, че не се доказва същите да са осъществени от доставчиците по фактурите или техен подизпълнител. Ревизиращият орган е направил извод, че не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС. Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че доставките са реално осъществени и вложени и отчетени, като разходи за дейността, отчетени като услуги в себестойността на последващите им доставки. Посочва, че няма задължението да съхранява доказателства за материалната и кадрова обезпеченост на доставчиците си, както и че не може да му бъде вменено във вина неизпълнение на задълженията на доставчиците, за публикуване на ГДД, не носи отговорност за действията на предходните си доставчици по веригата, във връзка с

тяхната последваща deregистрация по ЗДДС. Същевременно излага, че е установено частично плащане по доставките, а неоткриването на доставчика от приходната администрация, не променя факта на настъпването на данъчното събитие и на това основание, не може да бъде отказан данъчен кредит.

Не е предмет на спора и непредставянето на доказателства от прекия доставчик, поради невъзможността да бъде открити и/или непредставянето на исканите от ревизионните органи доказателства и обяснения във връзка с насрещните проверки. В действителност изводът за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените услуги, е базиран на справки в масивите на НАП, липсата на данни за регистрирани трудови договори или граждански договори с лица, на длъжности, в обхвата на предмета на доставките, за част от доставчиците.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води надлежно счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч и международните счетоводни стандарти /СС/. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч, като съдържат всички изискуеми реквизити. Не са констатирани нередности относно воденето на счетоводството в ревизираното лице. Установени са надлежни счетоводни записвания и подадени справки в НАП, от страна на ревизираното лице и прекия доставчик по спорните фактури, за процесните периоди и по отношение на процесните фактури, в т.ч. и по отношение на извършване на частично плащане по тях.

Изводът за липса на реална доставка е резултат на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т.е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на съдебен контрол, т. е. да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл при обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, а и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реална доставка е логически и правно издържан.

По делото е безспорно установено, че жалбоподателят е регистрирано по ЗДДС лице, което е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти. Формата на счетоводството осигурява синхронизирано, хронологично и систематично счетоводно отчитане. Установено е, за ревизирания период, че дружеството е реализирало последващи доставки във връзка с основната си икономическа дейност и приходи от продажби, които са в обхвата на икономическата му дейност.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до погрешни и необосновани изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчиците на жалбоподателя. Аргументите му по отношение на всяка една от процесните фактури са аналогични. Като законово основание се посочва чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС във

вр. чл. 9 от ЗДДС, а като фактическо основание – липсата на данни и доказателства от страна на доставчика, относно действителността на доставките по издаваните фактури, поради липсата на необходимата, техническа, материална и трудова обезпеченост за извършване на доставките.

При анализа на правните норми, регулиращи правото на данъчен кредит, следва извод, че правото на приспадане на данъчен кредит е налице винаги по отношение на всяка доставка, за която са налице условията на чл. 68, ал. 1 и чл. 69 ЗДДС и липсват ограниченията на чл. 70 ЗДДС, ако това право е упражнено съобразно реда на чл. 71, ал. 1 ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, същото има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са регламентирани в чл. 70, ал. 1, т. 1 - т. 6 ЗДДС.

В процесния случай, органите по приходите приемат от една страна, че не е налице реална доставка по смисъла на чл. 9 ЗДДС и съответно приемат, че е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е че данъка по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно.

От събраните по делото доказателства в хода на административното и съдебното производство, съдът прави извод, че тези изводи на ревизиращите органи, се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти. Без да е анализиран в пълен обем наличието на доказателства при жалбоподателя и доставчика, за реализирането на услугата и приемането на услугата с надлежни документи, представляващи първични счетоводни документи, кореспондиращи напълно с надлежните счетоводни удостоверения по фактурите, а именно действително депозирани проект по Програма „Хоризонт 2020“, като в процесния случай, действителното сключване на договор и финансиране на проекта, което не е осъществено, не следва да се тълкува като липса на последваща доставка, защото в конкретната хипотеза последващата доставка е именно- използването на изготвения проект и реализиране на кандидатстване с него за безвъзмездно финансиране по Програма „Хоризонт 2020“, а не сключването на Договор за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ и/или последващото реализиране на проекта. Услугата в процесния случай е изготвяне на интелектуален продукт, обективизиран във формата на Проектно предложение, а предаването и приемането и се установяват от надлежното депозиране на проектното предложение за целите на програмата. Законът не задължава получателя на услуга, какъвто е жалбоподателя, да съхранява при себе си първични данни и доказателства за извършени проучвания и анализи от доставчика на услугата, данни относно това кои лица конкретно и с каква техника и дали са използвали техника, са извършвали конкретната възложена дейност, по какъв начин е престирана договорената услуга, както и данни

дали са извършени от лица заети по трудово правоотношение или са подизпълнители на доставчика, доколкото резултатът от тези данни са обективирани в един окончателен акт и това е депозираното Проектно предложение по електронен път по Програма „Хоризонт 2020“. Не може да бъде вменена във вина на жалбоподателя, липсата на първични документи, касаещи доставчика, като за извършване и приемане на услугата в процесния случай, може да бъде удостоверено и чрез приемането на издадените фактури и извършеното по тях частично плащане, за процесния ревизионен период.

Няма спор в теорията и практиката, че основното правило въведено с чл. 63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, възпроизведено в чл. 25 от ЗДДС, определя, че данъчното събитие, възниква на датата, на която услугата /както е в конкретния случай/ е извършена, като за данъчно задълженото лице, възниква задължение да начисли данъка, който става изискуем. В този смисъл е и практиката на СЕС, като в дело C-247/10 /C. v. H. / Комисия срещу У./, е посочено, че правото на данъчен кредит възниква с факта на данъчното събитие, независимо от това дали е налице плащане към доставчика, по конкретната доставка. Директивата допуска държавите-членки да предвидят правила, дерогиращи изрично това правило, но доколкото такива липсват в националният ЗДДС, във връзка с конкретните доставки на услуги, следва да се приеме, че се прилага основното правило за настъпване на данъчно събитие при доставката на услугата чрез факта на приемането и. Поради това е допустимо авансово и частично плащане, както и плащането на по-късен етап или забавянето му, при удостоверено счетоводно задължение по договорите. От друга страна липсата на възможност да се направи проверка при доставчиците и техни пропуски за надлежно осчетоводяване или отразяване на доставките, както и липсата на данни, посочено като основание за отказа в РА и РД, също не може само на това основание да обоснове отказ за признаване на данъчен кредит. Не може да бъде вменено във вина на жалбоподателя и конкретно поведение на доставчиците му, съобразно удостовереното от данъчните органи наличие на техен „рисков профил“ в информационните масиви на НАП, както и тяхната служебна deregистрация по ЗДДС, след процесния период. В тази връзка, настоящият състав съобразява обстоятелството, че облагането с ДДС не може да представлява санкция за технически и документални пропуски и спорове между доставчика и получателя на услугата. Органите по приходите са били длъжни в хода на ревизията да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице и да изяснят всички факти и обстоятелства от значение за установяване и събиране на публичните вземания, включително като извършат посещение на обекта и установят извършените доставки на услуги.

От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен и категоричен начин наличието на изкуствена правна конструкция, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел - търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за

намерение за увреждане на интересите на обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Също така от данните в РА не може да се приеме, че по отношение на никоя от процесните фактури са налице данни, които да сочат на измама по смисъла на правото на ЕС в областта на косвеното данъчно облагане. Доставчика е потвърдил издаването на фактурите с включването им в дневниците си за продажби. Обстоятелството, че доставчик или негов подизпълнител не може да бъде открит, че не е подавал декларации по ЗКПО, както и, че не е изпълнил свои законоустановени задължения, във връзка с данъчно облагане или регистрирането на граждански договори за наети физически лица и неплащането на осигуровки и данъчни задължения по тях, не може да обоснове отказ на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя, при положение, че са изпълнени изискванията по същество. По делото липсват доказателства, че действителният доставчик е друго лице, като този въпрос не е изследван изобщо от административния орган. След като няма спор, че спорните доставки на услуги по фактурите издадени от прекия доставчик на жалбоподателя, са отчетени като текущ разход, във връзка с реално осъществено кандидатстване по проект за БФП, не може да се твърди липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Затова получателят, в качеството му на данъчнозадължено лице, разполагащо с данъчни фактури, отразяващи действително извършени услуги, по които дружеството е платило, макар и частично, има право на данъчен кредит в размер, съответстващ на платения ДДС по фактурите, респ. неправилно му са определени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС и лихви в резултат от това.

В този смисъл константна е практиката на СЕС, че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело *Mağageben et D.*, С 80/11 и С 142/11, все още непубликувано в Сборника, точка 37 и цитираната съдебна практика). В тази връзка Съдът неведнъж е подчертавал, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. По-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. Решение от 21 март 2000 г. по дело *Gabalfrisa* и др., С 110/98—С 147/98, R., стр. I 1577, точка 43, Решение от 15 декември 2005 г. по дело *Centralan Property*, С 63/04, R., стр. I 11087, точка 50, Решение от 6 юли 2006 г. по дело *K. и Recolta Recycling*, С 439/04 и С 440/04, R., стр. I 6161, точка 47 и Решение по дело *Mağageben et D.*, посочено по-горе, точка 38).

В обобщение следва да се приеме, че РА, в обжалваната част, е материално незаконосъобразен и необоснован, по изложените по-горе съображения, поради което жалбата е основателна и следва да бъде уважена, а оспореният РА отменен в оспорената част.

С оглед изхода от правния спор и направено искане от жалбоподателя, ведно с приложен списък по чл. 80 от ГПК и доказателства към него, и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК ответникът следва да бъде осъден да заплати сторените от жалбоподателя съдебно-деловодни разноски в общ размер на 2 205 лв. лева, в т.ч. ДТ-50 лв., адвокатски хонорар-1200 лв., с ДДС, съобразен с нормата на чл.8 от Наредба 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, 950 лв.-възнаграждение за ВЛ и 5 лв. за СУ.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 63–ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на на „Т и Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Г, ет. П, представявано от Управителя А. Б. С., Ревизионен акт (РА) №Р-22221520005302-091-001/25.06.2021г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и С. М. М. – ръководител на ревизията, **в частта** потвърдена с Решение № 1463/20.09.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, С., с които са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, за данъчни периоди: м. 03.2015 г., м. 04.2015 г., в размер на 8 962.54 лв. и лихви за забава в размер на 5586.40 лв., по фактури издадени от доставчика „**Весияна Консулт Г.**“ ЕООД, *поради материална незаконосъобразност и необоснованост* .

ОСЪЖДА НАП, Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., да заплати на „Т и Т ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. Г, ет. П, сумата от 2 205.00 лева (две хиляди двеста и пет лева лева), *представляваща съдебно-деловодни разноски*.

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

СЪДИЯ: