

РЕШЕНИЕ

№ 2617

гр. София, 22.05.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 30.09.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **12441** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващи от ДОПК.

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от И. И., чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.3, срещу РА № Р-22002217005380-091-001/28.05.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1251/20.08.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2013 г., м.03, 05, 07, 10 и 12.2013 г., м. 02, 03, 04, 07, 08, 11 и 12.2014 г., м.03, 05, 06, 08, 09 и 11.2015 г., м. 01, 02 и 03, 2016 г., както и задължения за д.п. м.08.2011 г., м.09.2011 г., м.10.2011 г., м.12.2012 г., м.01.2015 г., м.04.2015 г., общо в размер на 119695.27 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 48438.49 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, излага подробни съображения за нищожност и незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства за реалност на доставките по процесните фактури. Позовава се на практиката на ВАС и на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22002217005380-020-001/16.08.2017г. / л.27 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/ 07.06.2017 г. / л. 20-22 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01, 02.2011 г., от м.01 до м.06.2016 г., м.12.2012 г., от м.06 до м.11.2011 г., от м.03.2013 г. до м.09.2014 г., от м.11.2014 г. до м.11.2015 г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Заповедта е връчена на 30.10.2017г. Издадена е във връзка с решение № 1136/18.07.2017г. на директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място]. Изменена е със ЗВР № 22002217005380-020-002/ 26.01.2018 г. като срока на ревизията е удължен до 30.03.2018 г. / л.23-24 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22002217005380-092-001/13.04.2018г. /л.29-64 от делото/. РД е връчен по реда на 20.04.2018г. В законоустановения срок не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22002217005380-091-001/28.05.2018г. от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията / л.73-80 от делото/.

Впоследствие от същите актосъставители е издаден и Ревизионен акт за поправка на РА /Р./ №Р-22221418100845-003-001/11.06.2018 г., с който е отстранена техническа грешка, допусната в таблица №1 на РА за данъчни периоди м.05.2013 г. и м. 06.2013 г. Това е довело и до корекция в крайния резултат в таблица №3 на РА. Р. е връчен на 19.06.2018 г., не е обжалван и е влязъл в сила.

Констатирано е, че предметът на дейност на дружеството е: „Общо строителство на сгради и строителни съоръжения“ с Код по КИД – 4521. За целите на ревизията са извършени процесуални действия, подробно описани в РД, който е 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 лице е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №22002217005380-040-001/17.10.2017 г., което е връчено на управителя на дружеството на 30.10.2017 г. Съгласно констатациите на РД, след момента на съставяне на РД, от дружеството не са представени изискваните документи. За това обстоятелство е извършена проверка в деловодството на ТД на НАП, офис Б., документирана с протокол №1224368/30.03.2018 г.

На основание чл. 45 ал. 2 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма].

Видно от констатациите на РД, доколкото доставчиците не са открити на адресите за кореспонденция и не са представили документи, с второ ИПДПОЗЛ с №Р-22002217005380-040-002/25.01.2018 г., връчено на 03.04.2018 г. /по чл. 32 от

ДОПК/, от ревизираното дружество е поискано да окаже съдействие за установяване на контакт с доставчиците. Констатирано е, че от [фирма] не са представени исканите документи и писмени обяснения във връзка с доставките от горесцитираните дружества.

Посочено е, че насрещните проверки са извършени за установяване на факти и обстоятелства, свързани с изпълнение на условията на чл. 68 и чл. 71 от ЗДДС за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от тях фактури. Съставените протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/ са подробно описани в РД. Изготвените до доставчиците ИПДПОЗЛ са връчени в по-голяма си част по реда на реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на дружествата на декларираните от тях адреси за кореспонденция. С оглед изискванията на чл. 32 от ДОПК са извършени посещения на декларираните адреси за кореспонденция на доставчиците, поставени са съобщения по чл. 32 от ДОПК на определеното за това място в ТД на НАП. Съобщенията са публикувани в Интернет и са изпратени по пощата на декларираните електронни адреси на проверяваните търговци. Поради изтичане на определения 14-дневен срок и неявяване на задължените лица, съобщенията по чл. 32 от ДОПК са приложени към данъчните досиета на проверяваните лица. Прието е, че съгласно чл. 32, ал. 6 от ДОПК, процесните ИПДПОЗЛ са редовно връчени. Констатирано е, че в отговор не са постъпили изисканите писмени обяснение и документи.

Изготвеното до [фирма] ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път, а на [фирма] – лично на упълномощено от дружеството лице, но доказателства от тези дружества също не са ангажирани.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са констатирани, че доставчиците не са представили изисканите документи и писмени обяснения във връзка с фактурираните към [фирма] доставки. Видно от констативната част на РД единствено от [фирма] при първата ревизия са представени писмени обяснения, съгласно които една от посочените фактури е издадена на друг контрагент, а 3 /неплатени от клиента/ не са отразени в дневника за продажбите.

Приходните органи са извършили проверки на наличните данни в досиетата на процесните доставчици, както и в информационната система на НАП, при които са установили, че всички проверявани дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС по чл. 176 от ЗДДС, извършена след издаване на процесните фактури. Констатирани са, че издадените към ревизираното лице фактури от [фирма], [фирма] и [фирма] не са намерили отражение в данъчните регистри по ЗДДС - дневници за продажби и справки декларации на доставчиците.

От направените справки в информационния масив на НАП не са установени данни за наети лица по трудово или гражданско правоотношение от доставчиците: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], издали фактури с предмет на доставките услуги /СМР, рекламни услуги, услуги по договор/. Единствено по отношение на [фирма] е констатирано, че има наети лица по трудово правоотношение в сферата на строителството, но други доказателства за фактурираните услуги не са представени. Отбелязано е, че декларираната от [фирма] дейност е „търговия на едро с парфюмерийни и козметични продукти“.

Констатирано е, че проверяваните доставчици [фирма], [фирма]; [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и Т. БЪЛГАРИЯ С.“ Е. са документирали с издадените фактури доставки на стоки и материали, основно светла и черна ламарина.

Констатирано е, че не са представени първични счетоводни документи за разходи във връзка с извършването на доставките на стоки, нито доказателства за придобиване на стоката от доставчиците и прехвърляне на собствеността върху нея на [фирма]. Посочено е, че не са установени данни за наличие на обекти при доставчиците, от които да извършват дейността си, в това число за съхранение и продажба на процесните стоки.

Наред с горното е формирана констатацията, че по данни от информационната система на НАП ПП VAT 14, декларираните доставки на стоки /ламарина/ от преките доставчици са получени основно от доставчиците [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и други, които са deregистрирани при обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Органите по приходите са акцентирали на факта, че и ревизираното лице не е оказало съдействие за установяване на контакт с проверяваните доставчици, независимо, че е било надлежно уведомено за поведението на контрагентите си с конкретно и изрично ИПДОЗЛ. Видно от констатациите в РД от дружеството – жалбоподател не са представени данни и документи по искането.

Предвид липсата на ангажирани доказателства, органите по приходите са счели, че са били в невъзможност да установят реалността на доставките на стоки и услуги от посочените контрагенти. За доставките с предмет услуги е прието, че не са представени доказателства за конкретния вид и характер на услугите, за мястото и начин на изпълнение, за извършени разходи в тази връзка, участвали лица, приемане/предаване на резултати от изпълнени конкретни дейности. По отношение на доставките с предмет стоки – също не са ангажирани доказателства за прехвърляне на собственост върху същите от сочените доставчици към ревизираното лице. Според органите по приходите не е обосновано, че дружествата са притежавали съответните видове и обеми стоки към датите на издаване на фактурите с оглед възможността да извършат реални доставки на същите в полза на ревизираното лице. Не са удостоверени обстоятелствата относно наличието на извършен транспорт, товаро-разтоварни дейности, приемане/предаване, складиране и съхранение на процесните стоки. Прието е, че сочените доставчици не разполагат с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на записаните доставки на услуги - СМР и рекламни услуги. Изтъкнато е, че има случаи на декларирани дейности, неотнормирани към процесните доставки, като доставчиците не разполагат с активи, наети лица по трудови и/или извънтрудови правоотношения, нямат и реални подизпълнители на процесните услуги, нито доказани предходни доставчици на стоки. Не е констатирано наличие на категорични доказателства за извършени разплащания в брой или по банков път.

В обобщение на органите по приходите са формирали извода, че липсват доказателства относно реалното извършване на доставките на стоки и услуги от процесните доставчици и издадените от тях фактури на [фирма].

При така установената фактическа обстановка, съгласно мотивите на РА, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит в размер на 111 614,57 лв. по фактурите, издадени от проверените доставчици, както следва:

[фирма], в размер на 11 083,34 лв., с предмет на доставките: услуга, СМР по договор, за периодите м. 09.2013 г. – 1 416,67 лв. и м. 07.2013 г. в размер на 9 666,67 лв.;

- [фирма], в размер на 7 215,00 лв., за периода м. 05.2013 г. с предмет на доставката: материали;
- [фирма], в размер на 61 370,13 лв., с предмет на доставките: услуга, рекламни услуги, материали, за периодите: от м. 12.2013 г. до м. 04.2014 г., м. 07.2014 г., м. 08.2014 г., м. 10.2014 г., м. 12.2014 г., м. 01.2015 г., м.05.2015 г., м. 06.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 02.2016 г. и м.03.2016 г.;
- [фирма], в размер на 4 080,10 лв., с предмет на доставките: ламарина, за периода м. 12.2012 г.;
- [фирма], в размер на 2 495,00 лв., предмет на доставката: услуга, за периода м. 10.2013 г.;
- [фирма], в размер на 3 270,00 лв., с предмет на доставките: материали, за периода м. 03.2013 г.
- [фирма], в размер на 15 516,40 лв., с предмет на доставките: материали, греди, за периодите м. 03.2015 г. – 7 600,00 лв., за м. 04.2015 г.- 4 620,00 лв., за м. 05.2015 г. - 800,40 лв. и м. 06.2015 – 2 496,00 лв.;
- [фирма], в размер на 1 833,60 лв., с предмет на доставката черна ламарина за периода м. 11.2011 г.;
- [фирма], в размер на 2 166,00 лв., с предмет на доставката услуга по договор, за периода м. 10.2011 г.;
- [фирма], в размер на 1 085,00 лв., с предмет на доставката ламарина, за периода м.08.2011 г.
- [фирма], в размер на 1 500,00 лв., с предмет на доставката: черна ламарина, за периода м. 09.2011 г.

Извън горното от органите по приходите изрично е посочено, че от ревизираното дружество не са представени фактурите за покупки, не са представени първични счетоводни документи, регистри, договори, банкови документи във връзка с декларираните доставки с право на пълен данъчен кредит, както за описаните по-горе доставчици, така и за всички останали покупки на стоки, материали и услуги. Прието е, че за ревизираното лице е налице неизпълнение и на условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС

Позовавайки се на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, за това че лицето не притежава оригинален данъчен документ за доставките от горесцитираните доставчици, органите по приходите не са признали право на данъчен кредит и по всички останали фактури /извън коментираните по-горе/, в общ размер на 140 164,57лв., които са отразени в дневниците за покупки на жалбоподателя за ревизираните данъчни периоди.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчнозадълженото лице е обжалвало РА № Р-22002217005380-091-001/28.05.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място]. С Решение № 1251/20.08.2018г., Директора на Дирекция на „ОДОП”- [населено място] е изменил и потвърдил РА в частта на определените задължения за ДДС за м.11.2013 г., м.03, 05, 07, 10 и 12.2013 г., м. 02, 03, 04, 07, 08, 11 и 12.2014 г., м.03, 05,06, 08, 09 и 11.2015 г., м. 01,02 и 03.,2016 г., както и задължения за д.п. м.08.2011 г., м.09.2011 г., м.10.2011 г., м.12.2012 г., м.01.2015 г., м.04.2015 г. В останалата част РА е отменен.

В хода на съдебното обжалване на РА от страна на жалбоподателя и ответника не са ангажирани други доказателства.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след

изчерпване възможността за обжалване по административен ред, в частта потвърдена с Решение № 1251/20.08.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче, от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят е бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото/ л.81-89 от делото/. Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби, визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22002217005380-091-001/28.05.2018г. не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по посочените по-горе фактури, издадени от [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] органите по приходите са приели, че по фактурите не са налице реално извършени доставки, не са възникнали данъчни събития, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. С оглед на което на основание чл. чл.68, ал.1, т.1, вр. с чл.69, ал.1, т.1, вр. с чл.70, ал.5, вр. с чл. 6 от ЗДДС е отказал право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършените насрещни проверки на доставчиците същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произходна стоките, транспортирането на стоките до получателя, както и реалното им предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците, както и доказателства за извършването на последващи доставки с тези стоки. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки. Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че стоките и услугите, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалният закон. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

1./ По отношение на доставките на стоки съдът намира следното:

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки – строителни материали, греди, ламарина от доставчиците - [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]; [фирма], [фирма]; [фирма], респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на

данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органът по приходите, относно доставчика за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от представените доказателства в административната преписка, в хода както на първото ревизионно производство, така и на второто такова при направените насрещни проверки на доставчиците от същите не са представени никакви документи и доказателства за реалност на извършените процесни доставки. Не са ангажирани доказателства за произход на стоките, за прехвърляне на собственост върху същите от сочените доставчици към ревизираното лице. Липсват и не са представени доказателства, че дружествата са притежавали съответните видове и обеми стоки към датите на издаване на фактурите с оглед възможността да извършат реални доставки на същите в полза на ревизираното лице. Не са удостоверени обстоятелствата относно наличието на извършен транспорт, товаро-разтоварни дейности, приемане/предаване, складиране и съхранение на процесните стоки. Липсват доказателства относно извършените разплащания по процесните фактури. Такива доказателства не са представени и от жалбоподателя нето в хода на ревизионните производство, нито в хода на съдебното производство. Видно от констативната част на РД единствено от [фирма] при първата ревизия са представени писмени обяснения, съгласно които една от посочените фактури е издадена на друг контрагент, а 3 /неплатени от клиента/ не са отразени в дневника за продажбите.

Приходните органи са извършили проверки на наличните данни в досиетата на процесните доставчици, както и в информационната система на НАП, при които са установили, че всички проверявани дружества са с прекратена регистрация по ЗДДС по чл. 176 от ЗДДС, извършена след издаване на процесните фактури. Констатирани са, че издадените към ревизираното лице фактури от [фирма] и [фирма] не са намерили отражение в данъчните регистри по ЗДДС - дневници за продажби и справки декларации на доставчиците.

Следва също така да се посочи, че въпреки дадените могократно указания от съда по реда на чл.171, ал.4 от АПК на жалбоподателя, същият не е ангажирал никакви доказателства, вкл. и ССЕ, която да установи по безспорен начин реалността на процесните доставки.Т.е. не може да се установи категорично, че счетоводството на жалбоподателя и доставчиците са водени редовно, че представените документи в хода на ревизионното производство са идентични с тези които се намират в счетоводствата на жалбоподателя и доставчиците, липсват и доказателства за транспортирането на стоките, тяхното реално предаване както дали доставчика е притежавал тези стоки към момента на тяхната продажба на купувача. Отделно от това не са представени доказателства как и по какъв начин е била закупена стоката, къде е била съхранявана, как е било осчетоводено горивото за транспорта, доказателства за заплащането на стоката, както и доказателства за последваща реализация на стоките.Факта, че фактурите са осчетоводени при жалбоподателя е ирелевантен към факта на извършване на доставките.

С оглед на горното правилно е прието от органите по приходите, че не са налице доказателства за реалност на доставките по процесните фактури за доставка на стоки.

2./ По отношение на доставките на услуги, съдът намира следното:

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на услуги – строително-монтажни работи / СМР/ и рекламни услуги от доставчиците и издатели на фактурите [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] ,респективно възникнало ли е за жалбоподателя [фирма] правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи”, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците – [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици. От жалбоподателя в хода на ревизията и в хода на съдебното производство също не са представени тези доказателства по отношение на доставчиците [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма]. За доставките с предмет услуги е прието, че не са представени доказателства за конкретния вид и характер на услугите, за мястото и начин на изпълнение, за извършени разходи в тази връзка, участвали лица, приемане/предаване на резултати от изпълнени конкретни дейности. Сочените доставчици не разполагат с технически, технологичен и кадрови ресурс за извършване на записаните доставки на услуги - СМР и рекламни услуги. Видно от представените доказателства по делото в част от счетоводните документи са декларираны дейности, неотнормирани към процесните доставки, като доставчиците не разполагат с активи, наети лица по трудови и/или извънтрудови правоотношения, нямат и реални подизпълнители на процесните услуги, нито доказани предходни доставчици на стоки. Не е констатирано наличие на категорични доказателства за извършени разплащания в брой или по банков път.

Следва също така да се посочи, че въпреки дадените многократно указания от съда по реда на чл.171, ал.4 от АПК на жалбоподателя, същият не е ангажирал никакви доказателства, вкл. и ССЕ, която да установи по безспорен начин реалността на процесните доставки. Т.е. не може да се установи категорично, че счетоводството на жалбоподателя и доставчиците са водени редовно, че представените документи в хода на ревизионното производство са идентични с тези които се намират в счетоводствата на жалбоподателя и доставчиците, липсват доказателства за реалното извършване на посочените услуги именно от тези доставчици. От доставчиците също не са представени такива доказателства, както и доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на тези услуги, предвид тяхната специфика. Липсват доказателства за кадрова обезпеченост – назначени на трудов договор или граждански договор лица за извършване на тези услуги, както и не са представени приемно-предавателни протоколи и количествено-стойностни сметки за извършените СМР.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Такова доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени

счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставката на стоката именно от издателя на фактурите, по които се претендира данъчният кредит. В този смисъл е и решението на СЕО по дело С-152/02. Доказателства, които да обосноват категоричен извод за реалност на процесните доставки не бяха представени и в настоящото съдебно производство.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.9, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от [фирма]; [фирма]; [фирма]; [фирма] и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.5 от ЗДДС, във вр. с чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с чл.9 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

Предвид гореизложеното съдът счита, че обжалваният РА, в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1251/ 20.08.2018г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде оставена без уважение.

Предвид изхода на спора, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът намира за основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8,ал.1, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната и редакция/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 168133.76 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 4211.33 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София- град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК [ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от И. И., чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.3, срещу РА

№ Р-22002217005380-091-001/28.05.2018г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е **изменен и потвърден** с Решение № 1251/20.08.2018г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни данъчни задължения за ДДС по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2013 г., м.03, 05, 07, 10 и 12.2013 г., м. 02, 03, 04, 07, 08, 11 и 12.2014 г., м.03, 05,06, 08, 09 и 11.2015 г., м. 01,02 и 03,.2016 г., както и задължения за д.п. м.08.2011 г., м.09.2011 г., м.10.2011 г., м.12.2012 г., м.01.2015 г., м.04.2015 г., общо в размер на 119695.27 лв. главница и лихва за забава общо в размер на 48438.49 лв.

ОСЪЖДА [фирма],ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от И. И., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” - [населено място] сумата в размер на 4211.33 / четири хиляди двеста и единадесет лева и тридесет и три стотинки/,представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: