

РЕШЕНИЕ

№ 3917

гр. София, 15.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 20.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **9789** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-664/21.08.2020 г. по описа на дирекция ОДОП-С., от [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], представлявано от управителя К. И. К., чрез адв. Ц. В. и адв. В. Н., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, срещу Ревизионен акт № Р-22221719005070-091-001/20.05.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н.– орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1218/06.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се сочи, че ревизионния акт е незаконосъобразен, органите по приходите са пренебрегнали и не са обсъдили обстоятелствата, отразени в представените от [фирма] и доставчиците му писмени доказателства. Счита, че установените при извършените обмени на информация обстоятелства сами по себе си не могат да обосноват извод за нереалност на декларираните ВОД. Такъв извод не следва и от липсата на плащане по тях, при положение, че дружеството е представило всички необходими и предвидени в ЗДДС документи за доказване на ВОД, а [фирма] е представило достатъчно доказателства за възможността да транспортира процесните стоки, както и да извърши в тази връзка превоз до Румъния. Посочва, че от липсата на плащане не може да се прави извод за липса на реални доставки по процесните фактури.

В тази връзка излага доводи, че изводите на органите по приходите, че не са налице

реални доставки на стоки са необосновани и не кореспондират с представените доказателства. В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв.Ц.В. и адв.В.Н., които поддържат жалбата и молят РА, да бъде отменен. Претендират разноски по представен списък.Представят писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт А. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 01.06.2020г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 11.06.2020г. /вх. № 53-06-5050 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1218/06.08.2020г на Директора на ОДОП С. е връчено по електронен път на 10.08.2020г. Жалба с вх.№ 53-04-664/21.08.2020г. по описа на АССГ е подадена на 21.08.2020г. т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед №Р-22221719005070-020-001/31.07.2019 г., връчена по електронен път на 14.08.2019г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Г. М. В. - Н., въз основа на Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП -С. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за ДДС за периодите от 01.03.2019 г. до 30.06.2019 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221719005070-020-002/ 10.10.2020 г., издадена от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в обхвата на ревизията е включен и данъчен период м.07.2019г. Срокът за завършване на ревизията е продължен до 14.01.2020г. със ЗИЗВР №Р-22221719005070-020-003/12.11.2019 г., издадена от същия орган по приходите. На основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК производството е спряно със Заповед №Р-22221719005070-023-001/23.12.2019г. и е възобновено със Заповед №Р-22221719005070-143-001/12.03.2020 г., издадени от Г. М. В. - Н., като е определен срок за приключване 03.04.2020г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221719005070-092-001/24.04.2020 г., връчен по електронен път на 27.04.2020г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719005070-091-001/ 20.05.2020 г., издаден от Г. М. В. - Н. - орган, възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. -ръководител на ревизията. РА е връчен на 01.06.2020 г. по електронен път.

С РА са определени задължения по ЗДДС в общ размер на 450 375,42 лв.. в т.ч. 414 079,98 лв. главница и 36295,44 лв. лихви, които произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69. ал. 1, т. 1 и чл. 71. т. 1, във вр. с чл.6 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], ЕИК [ЕИК], „Г.

Г." Е.. ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], както и от начислени лихви за просрочие. Не са признати извършени вътреобщностни доставки към О. В. L. и G., V. В.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 и чл.118 ал.2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. на и.д.Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 л.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК. Представена е и Заповед № РД-842200-781/10.07.2019г.на Директора на ТД на НАП-С., с която е наредено Т. П. Н. /орган възложил ревизията/ за времето от 29.07.2019г. до 02.08.2019г. да изпълнява задълженията на Г. М. В.-Н.-на длъжност началник-сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ в ТД на НАП –С., поради отсъствие на Г. М. В.-Н.- във връзка със Заповед № 8991/10.07.2019г. на директора на ТД на НАП –С. за ползване на 5 дни отпуск – от 29.07.2019г. до 02.08.2019г.

Решение №1218/06.08.2020г. също е издадено от компетентен орган при условията на заместване – а именно директора на дирекция „ОДОП“ – С., От това следва изводът, че ЗВР, РА и РД, както и Решението на Директора на Д“ОДОП“-С. са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган. Неоснователни са възраженията в тази насока, изложени в писмените бележки на процесуалните представители на жалбоподателя, че не са спазени сроковете за издаване на ревизионен доклад. В конкретния случай, неспазването на срока за издаване на РД, макар и нарушение на императивните изисквания на ДОПК, не съставлява съществено нарушение на административнопроизводствените правила, тъй като срокът не е преклузивен, а от друга страна неспазването му не е довело до ограничаване правото на защита на ревизираното лице.

В хода на съдебното производство са представени от ответника и писмени доказателства за наличие на валиден електронен подпис по смисъла на чл.24 от ЗЕДЕП, въз основа на които се установява, че към датата на възлагане на ревизията, както и към датата на издаване на ревизионния акт, издателите на ревизионния акт са притежавали валиден електронен подпис, което свидетелства за валидно издадени електронни документи- ЗВР, РД и РА.

Основна дейност на дружеството през ревизирания период е търговия със стоки - растително олио, продажба и отдаване под наем на МПС. Декларирани са ВОД на бои

и гипсови плоскости. Дружеството притежава бензиностанция, закупена с кредит от [фирма], автоцистерни за светли горива, пропан бутан, бордови ремаркета, които отдава под наем. Разполагало е с две лица, назначени по трудов договор, заемащи длъжност „работник по поддръжка на пътища“.

По делото няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представената от ответника административна преписка по издадения РА, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка, да му бъде приспаднал данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност. Безспорно е установено също така и че доставчиците по спорните доставки, с които жалбоподателят е сключил договори за доставки по процесните фактури, също са данъчно регистрирани лица по ЗДДС.

Относно доставките от [фирма] и [фирма]

Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 04 и м. 05.2019 г. в размер на 166 190,00 лв. по седем фактури, издадени от [фирма]. При извършена насрещна проверка от доставчика са представени копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи към тях, хронологични ведомости със записи по счетоводни сметки 4532, 702, 304. счетоводни справки за движение на стоки, стокос поток. Според представените документи, включително фактури, приемо-предавателни протоколи и договори за доставка, предходен доставчик е [фирма].

Съгласно писмени обяснения на управителя основната дейност на [фирма] е посредническа покупко-продажба на различни стоки с цел препродажба. За целта, през м.04 и м.05.2019 г. са сключени договори с [фирма] за доставки на гипсови плоскости с подсилена здравина, фасадна боя, влагоустойчив подсилен гипскартон и каменна минерална вата. Твърди, че тези стоки са препродадени на [фирма] с 90-дневен срок за плащане, в рамките на който такова не е извършено, включително и към момента на ревизията. Сделките са договаряни и извършвани лично от управителя. Предвид посредническия характер на дейността, стоките са получени от [фирма] директно от склада на [фирма]. Т.е. приемо-предаването им би следвало да се е осъществило пряко между [фирма] и [фирма].

Извършена е насрещна проверка и на доставчикът [фирма], който е представил копие на фактура №2/30.06.2019 г., приемо-предавателен протокол, счетоводни записвания по сметки 4532, 702, 304, 411, оборотна ведомост за м.06.2019 г., счетоводна справка за движение на стоки и стокос поток/. Като предходен доставчик отново е посочено [фирма], за което са представени фактура от 30.05.2019 г. и приемо-предавателен протокол.

Дадени са почти идентични писмени обяснения, според които [фирма] има сключен договор с [фирма], от което купува стоки и ги продава на [фирма]. За доставките се съставят фактури, които се комплектват с приемо-предавателен протокол. Получаването на самите стоки става в склада на [фирма] пряко от последващия им получател [фирма]. По издадената към последното фактура няма плащане в уговорения 90-дневен срок, нито към момента на извършване на ревизията.

По отношение на доставчиците [фирма] и [фирма] са установени сходни обстоятелства. Първото е регистрирано по ЗДДС на 03.12.2019 г. и е дерегистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС на 18.06.2019 г., а второто е регистрирано на 26.06.2019 г.

и deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС на 03.12.2019 г. Издадените на жалбоподателя фактури са включени в дневниците за продажби. За периодите на издаването им дружествата нямат назначен по трудови договори персонал.

Жалбоподателят е представил копия на фактурите, приемо-предавателни протоколи към тях и записвания по счетоводни сметки 304-Стоки и 401-Доставчици. Доказателства за плащане по фактурите не са ангажирани и няма твърдения, че такова е извършено.

Доколкото, според твърденията и обясненията, представени от името на [фирма] и [фирма], фактурираните на [фирма] стоки (фасадна боя, изолационни материали) фактически не са се намирали при тях, включително и в стопанисвани от тях търговски обекти, а би трябвало да са получени директно от посоченото като предходен доставчик [фирма], органите по приходите са извършили насрещна проверка на това дружество, насочена към установяване реалността на документираните между него и преките доставчици на жалбоподателя доставки, както и обстоятелствата свързани с фактическото предоставяне на стоките на жалбоподателя. [фирма] не е представило писмени обяснения и писмени доказателства. Установено е, че при извършена ревизия на [фирма] е проверявана реалността на доставките по фактурите, издадени през периода от 01.04.2019 г. до 31.05.2019 г., за което е съставен ПИНП с приложени към него доказателства. При проверката [фирма] е представило копия на фактурите с предмет изолационни материали и фасадни бои, издадени на [фирма], предмет на доставка към [фирма], както и счетоводни записвания по сметки 304, 401, 411 и 702. Отбелязано е, че не са представени всички изискани счетоводни регистри и записвания, включително за начисляване на ДДС по издадените на [фирма] фактури. Няма документи за плащане към посочения получател. Такива не са представени нито от [фирма], нито от [фирма].

По отношение произхода и наличието на стоките, предмет на доставка по фактурите, издадени на [фирма] с последващ получател [фирма], [фирма] е представило единствено инвойс №[ЕГН]/01.05.2019 г., издаден от А. Т. Г. Л.. Фактурата е на стойност 893684,00 евро, като на отделен ред е начислен ДДС. Според отразеното в нея, предметът на доставка е „стока по договор“.

От данните в системата V. установено, че цитираният търговец А. Т. Г. Л. е с невалиден VIN номер. Във връзка с инвойса не е налице транспортен документ, няма доказателства за плащане и данни, конкретизиращи предмета на доставката, съответно удостоверяващи получаването му от [фирма].

[фирма] не е разполагало със складова и транспортна обезпеченост за съхранение и транспортиране на стоките. Дружеството не е представило доказателства за стопанисван търговски обект и наличие на транспортни средства /собствени или наети/, а данни за такива не са открити и при служебните проверки в дневниците му за покупки, справките за подадени декларации по чл. 55 от Закона за данъците върху доходите на физически лица (ЗДДФЛ) и справките на КАТ за притежавани МПС. Същото не е публикувало ГФО за 2018 г., откъдето да е видно евентуално притежаване на ДМА.

Аналогични обстоятелства са установени и при извършена ревизия за установяване задължения по ЗДДС на [фирма] за периодите от 01.01.2019г. до 30.06.2019г., за който е издаден съответно РА. Установено е, че

[фирма] не е декларирано в дневниците си за покупки инвойс №[ЕГН]/01.05.2019 г.,

издаден от А. Т. Г. Л..

Няма транспортни документи, няма плащания, няма конкретизация на предмета на доставките. Няма доказателства за стопанисвани търговски обекти, необходими за съхранение на стоки. Няма персонал и транспортни средства. В резултат на описаните обстоятелства и констатации е направен извод, че не се установява реално извършване на В. на гипсови плоскости с подсилена здравина и фасадна боя от [фирма] и това дружеството не е притежавало такива стоки, съответно било е в невъзможност да се разпорежи с тях.

2. Относно ползван данъчен кредит от жалбоподателя в размер на 190 534,60лв. по шест фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставка - олио. Доставчикът [фирма] е представил копия на фактурите, приемо-предавателни протоколи към тях. хронологични ведомости със записи по сметки 4532, 702, 304, 411, счетоводни справки за движение на стоки, стоков поток. Според представените документи, предходен доставчик е [фирма].

Съгласно писмени обяснения на доставчика основната му дейност е покупко-продажба на олио и топлоизолационни плочи. Стоките са закупени от [фирма] и препродадени на [фирма] с 90-дневен срок за плащане, в който такова не е извършено, включително и към момента на ревизията. Стоките са получавани от [фирма] директно от склада на [фирма], т.е. приемо-предаването им би следвало да се е осъществило пряко между [фирма] и [фирма].

Жалбоподателят е представил копия на фактурите, приемо-предавателни протоколи, договор от 05.07.2019 г. за продажба на растително олио, счетоводни записвания по сметки 304 и 401 за осчетоводяване на фактурите. Доказателства за плащане не са представени.

В хода на ревизията е установено, че [фирма] няма деклариращи търговски обекти и не се установява къде е съхранявана, съответно натоварена стоката, предмет на доставките към [фирма]. Констатирано е, че не се установяват реално извършени доставки по издадените към [фирма] фактури. По фактурите за тези доставки също няма извършени плащания. По отношение на [фирма] има извършена ревизия за процесния период, в хода на която дружеството е декларирало, че няма и не стопанисва търговски обекти. В същото време, по счетоводни данни, има налични стоки, които на практика са липсващи, доколкото фактически не се намират и съхраняват при него. Няма и разкрита банкова сметка за периода на ревизията, при положение, че декларира обороти с големи стойности, които изискват плащания по банков път. Не е установено и наличие на редовно водено счетоводство. Въз основа на проверените документи, събраните писмени обяснения и резултатите от извършените насрещни проверки на клиенти и доставчици, като краен резултат, е установено, че не могат да се приемат за реално осъществени, въз основа на действителни търговски отношения, нито сделките по фактурираните като извършени, нито тези като получени доставки от [фирма].

Въз основа на установените факти и обстоятелства, ревизиращият екип е направил извод, че фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] не

документират реални доставки на стоки по см. на чл.6 от ЗДДС. Същите са съставени напълно формално и с цел неправомерно ползване на данъчен кредит за доставки на стоки, които не се потвърждава да са били съществуващи и налични при доставчиците, в случая при посочените от тях предходни доставчици - [фирма] и [фирма], поради което и фактическата разпоредителна власт върху стоките не би могла да бъде прехвърлена върху жалбоподателя, включително и чрез декларираното фактическо пряко предаване на стоките между него и предходните доставчици. Това от своя страна обосновава извод за неизпълнение на условията по чл.68, ал. 1. т. 1. във вр. с чл. 6 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС за наличие на право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури за доставка на изолационни материали и растително олио.

Органите по приходите са събрали и приобщили относими доказателства по отношение на декларираните от [фирма] ВОД по см. на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС на процесните стоки към О. В. Л. и Г., В. В. на обща стойност 937 884,59 лв., по 29 инвойса, описани на стр. 13-14 от РД. По отношение на първия посочен получател е установено, че е с прекратена регистрация по ДДС във Великобритания, считано от 30.11.2019 г. Съгласно получения при извършения обмен на информация отговор, не е било възможно извършване на проверка по молбата, тъй като дейността е прекратена на 30.11.2019 г. Не е било възможно да се установи контакт с директора г-н Н.. Разговаряно е с преводача му, който смятал, че г-н Н. е в България и е малко вероятно да се получи отговор на писма или и-мейли.

Според отговора на шведската приходна администрация, Г., В. В. не е деклариал никакви В. през 2019г. Не е установен контакт с него, поради което не може да се установи дали сделките са осчетоводени. Търговецът не се открива на декларирания адрес и се предполага, че е напуснал Ш.. Не е бил под наблюдение за данъчна измама, но разликата между ВОД, декларирани от други търговци (около 600000,00 евро през 2019 г.) и вътреобщностните придобивания, декларирани от него 0.00 евро. индикират, че вероятно е „липсващ търговец“.

Ревизираното дружество не е представило доказателства за възмездност (плащане) по доставките. Пред органите по приходите е представило международни транспортни документи (ЧМР), съставени от [фирма], според които стоките на определени дати са транспортирани от България до Жилава, Румъния. Според писмена декларация от 20.09.2019 г., транспортът е за сметка на клиента. От [фирма] са представени ЧМР, както и документи, удостоверяващи наличието на необходимите ресурси и персонал за извършване на транспортни услуги. Представени са и фактури за извършени транспортни услуги към О. В. Л. и Г., В. по които няма доказателства за извършени плащания.

В обобщение на изложеното е прието, че след като няма реално фактическо придобиване на процесните стоки (растително олио и изолационни материали)

по фактурите, издадени от „МАГУРА Т.“ Е. и [фирма], същите тези стоки не е възможно да бъдат предмет на декларираните от [фирма] последващи ВОД по см. на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, т.е. предмет на последващи облагаеми доставки, за да е налице право на приспадане на данъчен кредит във връзка с придобиването им съгласно изискванията на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС.

Относно доставките от [фирма]- Жалбоподателят е декларирал доставка на услуга- наем на персонал по 5 фактури, по които същият е ползвал право на данъчен кредит по ЗДДС на обща стойност в размер на 3840,00 лева. Доставчикът е представел писмени обяснения, копия от фактурите, данни за персонал, предмет на доставка, включително трудови договори, счетоводни записвания по сметки 4532, 703, 501, 602, 604, 605 и оборотна ведомост за периода от 31.03.2019 г. до 31.05.2019г. Установено е, че [фирма] не е внасяло декларираните от него задължителни осигурителни вноски за наетите по трудови правоотношения лица.

Ревизиращият екип е констатирал, че в договора за наем на персонал, липсва необходимата за установяване на предмета на доставка конкретност при формулиране на клаузите му. От същия не се установява конкретния вид работа, за която се наема персонал, условията за полагане на труда, сроковете за изпълнение. Този факт е обвързан с обстоятелството, че длъжностите, за които са представени допълнителни споразумения нямат връзка с извършваната от жалбоподателя дейност, както и че освен договора и фактурите не са представени други доказателства, удостоверяващи реално изпълнение на доставки по тях и обстоятелствата, при които е извършено.

С оглед така събраните и анализирани доказателства е формиран извод за липса на реално извършени доставки на услуги по фактурите на [фирма] по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, обосноваващ и отказа на правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от с.з.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени декларация от К. И. К. –управител на [фирма], създадена за целите на настоящото съдебно производство, в която същата е посочила, че стоките са товарени от техните клиенти от склада, посочен от доставчика им, а транспорта е за сметка на клиента. Плащанията към [фирма] са извършени от сметката на М. Д., с което дружество жалбоподателят има сключен договор за финансова обслужване, тъй като банковата сметка на дружеството е запорирана. Относно плащанията към [фирма] имат споразумение за разсрочено плащане до края на 2020г. Към декларацията са приложени копия на банкови извлечения относно плащанията към [фирма], както и хронологична ведомост на сметка 304 и сметка 602у хронология на клиентите, хронология на доставчиците по спорните доставки, потвърдителни писма от О. В. Л. и Г., В.

По делото е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза, видно от заключението, на която спорните доставки са осчетоводени, както при жалбоподателя, така и в счетоводството на неговите доставчици. Процесните сделки са отразени в дневниците за продажби на

доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] , както и в техните справки –декларации.

Процесните доставки са отразени във V. декларациите на жалбоподателя.

По доставките на „Н.“ и на [фирма] не са налице данни за плащания, въпреки представените споразумения за отложено плащане, по които уговореният срок за извършване на плащането е изтекъл. Относно доставките на „Т. Г.“ и представените от жалбоподателя извлечения от банковите сметки на М. Д., чрез които се твърди, че е извършено плащане, вещото лице е констатирано, че по така извършените банкови преводи не са конкретизирани номера на фактури по които се плаща. Установено е, че платените суми от жалбоподателя към [фирма] надвишават размера на фактурираните доставки.

Във връзка с осъществения ВОД на закупените от жалбоподателя стоки, вещото лице е посочило, че може да се направи връзка между процесните фактури и транспортния документ по дати и количества стоки. Извършеният транспорт е осчетоводен по дебитна счетоводна сметка 411“клиенти“ в счетоводството на превозвача [фирма], от което обстоятелство следва, че има данни за счетоводни документи и фактури в счетоводството на третото лице - [фирма].

Съдът цени заключението на вещото лице, като обективно и задълбочено изготвено въз основа на всички доказателства по делото. Заключението не е оспорено от страните.

Анализирайки всички писмени доказателства и заключението на ССЧЕ , съдът намира че изводите на ревизиращия екип и решаващия орган, относно липса на извършени доставки на стоки и услуги, са законосъобразни и обосновани. Декларираните фактури от жалбоподателя, са по доставки, за които не са събрали доказателства, че са реално осъществени.

По съществото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6 , чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит. Жалбоподателят, който е ревизирано лице, което твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, следва да установи по несъмнен начин реалността на доставките

Съгласно трайната практика на С. и СЕС, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага със счетоводни документи за доставка, която да е реално осъществена. В този смисъл са решенията по дела С-152/02; С-285/11; С-78/12 на С.. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. в процесния случай- да е извършена доставката на стока или услуга от издателя на фактурата. При оспорване на фактурата, касаещо отразената в нея стопанска операция, задължение на ползващия се от

правата по този документ е да докаже, че отразената във фактурата стопанска операция действително е осъществена, което в случая не е сторено.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит

Предмет на доказване при изследване реалността на доставка на стока са фактическата възможност на доставчика да достави стоки от съответния вид и в необходимото количество, обстоятелствата, свързани с прехвърлянето правото да се разпорежда с вещта като собственик, съхранението, превозът и предаването им на получателя по фактурата. Предвид обстоятелството, че настъпването на данъчно събитие, а именно извършването на доставка, е факт от обективната действителност, в резултат на който за задълженото лице настъпва благоприятен данъчен ефект, то следва да установи и докаже проявлението на този правопораждащ юридически факт.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо 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. За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. С-151/13 Le R. d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело С-653/2011/.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от 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 и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

В конкретния случай, макар и спорните доставки да фигурират в счетоводството и на жалбоподателя и на доставчика, наличието на редовно

водено счетоводство, не е достатъчно и не може да обоснове извод, че спорните доставки са реално извършени.

В хода на ревизионното производство, са изискани и събрани доказателства, както за прехвърляне на собствеността върху стоките от доставчиците на получателя, така и за възможността на доставчика да извърши това. Установено е, че както доставчиците, така и ревизираното лице не са представили и не притежават документи, доказващи прехвърлянето на собствеността на стоките в патримониума на ревизираното лице.

Във връзка с конкретизацията на предмета на доставките, а оттам и с потвърждаването или не на факта на реалното им извършване от издателите на фактурите, органите по приходите са констатирани, че такава конкретизация не е налице нито в съдържанието на самите фактури, нито в приложените към тях приемо-предавателни протоколи. Липсват данни и информация за спецификацията, марката, производителя на фактурираните стоки, описани най-общо като изолационни материали, фасадни бои и растително олио. Липсват данни за конкретни характеристики на стоките, марка, модел, индивидуализиращи признаци за качество. Такива доказателства не са представени и в хода на съдебното производство. Поради това, по отношение на процесните фактури за доставки на стоки, правилно решаващият орган е приел, че не отговарят на изискванията на чл. 114 ал. 1, т. 9 ЗДДС, поради което и на основание чл. 71, т. 1 от с. з., лицето не може да упражни право на приспадане на данъчен кредит по тях., отличаващи ги от рода белези и които евентуално да обосноват изпълнение на условието по чл. 71, т.1 от ЗДДС за законосъобразно упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Жалбоподателят не излага конкретни твърдения, че съществуват документи, съдържащи достоверни данни (изходящи, например от вносител или дистрибутор на изолационни материали, фасадни бои, растително олио) за индивидуализиране на процесните стоки.

От представените документи не може да се направи и извод за извършването на индивидуализация на процесните стоки по см. на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, съответно за настъпването на данъчно събитие по смисъла на 25, ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка, доколкото и двамата доставчици [фирма] и [фирма] изрично са заявили, че между тях и жалбоподателя не е извършвано приемо-предаване на стоки, а последният би трябвало да ги е получил директно от сочените като предходни доставчици [фирма] и [фирма], представянето на спорните фактури с приемо-предавателни протоколи, подписани между страните по доставката, не отразява действителни факти (индивидуализация през приемо-предаване на процесните стоки). Не е фактически възможно преките доставчици да са предали стоките на жалбоподателя и да имат основание за съставяне на приемо-предавателни протоколи за това, след като самите те изрично са заявили пред органите по приходите, че тези стоки никога не са се намирали при тях, а участието им в сделките има основно посреднически характер.

По делото не са представени доказателства, за извършени плащания от жалбоподателя към [фирма], а представените доказателства за плащане към [фирма] не са достатъчни, за да обосноват изводът, че реално е извършено плащане по спорните доставки, доколкото както е посочило и вещото лице, в банковите документи липсват номера на фактури, по които са наредени паричните преводи. Липса на плащане характеризира и сделките между [фирма] и [фирма], от една страна, и предходните им доставчици [фирма] и [фирма] от друга. Съответно последните, при извършените им контролни действия, не са представили и няма данни да разполагат с доказателства за плащания във връзка с придобиването на фактурираните на преките доставчици стоки. Самият жалбоподател не е получавал такива по декларациите от него ВОД на същите стоки.

В тази връзка и доколкото са налице твърдения за директно получаване на стоките от сочените като предходни доставчици [фирма] и [фирма] от страна на жалбоподателя, органите по приходите основателно са предприели действия за събиране на доказателства именно за настъпване на това събитие. Установено е, че двете дружества не са разполагали с търговски обекти за съхранение на стоки. Установено е, че не притежават доказателства за притежаването на стоки от вида от процесиите, както и че не може да се потвърди действителния предмет и характер на извършваната от тях дейност. В тази връзка не може да се установи, стоките предмет на спорните доставки къде са били съхранявани и къде реално е било тяхното местонахождение. Липсват доказателства в тази насока.

Последващи доставки, включително ВОД, не е възможно да бъдат извършени, ако доставчикът не разполага със съответните стоки, за да може да прехвърли фактическата разпоредителна власт върху тях към друго лице, включително и чрез превозването им от територията на страната до територията на друга държава членка. В този смисъл няма как да се приеме, че притежаваните и представени от жалбоподателя документи за извършени ВОД към О. В. Л. и G., V. се отнасят именно за придобити по издадените от [фирма] и [фирма].

В отговорите на британската и шведската приходни администрации, при извършените обмени на информация, ясно е посочено, че за посочените получатели по декларациите от жалбоподателя ВОД, не е установен предмет и характер на извършвана дейност, не е открит представляващ, който да отговаря за дейността, не са открити доказателства за материална и техническа обезпеченост, включително наличие на складови и търговски площи. Не е установено и доказано осчетоводяване и деклариране на процесиите доставки, нито плащане по тях. Т.е. няма никаква информация и доказателства, че стоките са били получени и налични при получателите по декларациите ВОД.

Не може да се счита за доказано прехвърлянето на правото на разпореждане със стоката към посочените в инвойсите като получатели данъчно задължени лица. Това е задължително условие за квалифициране на операцията като ВОД по см. на чл. 7. ал. 1 от ЗДДС. В подкрепа на този извод е и констатацията за

съществени непълноти в съдържанието на кл. 24 от притежаваните от жалбоподателя ЧМР липса на идентификация на лицето или лицата, които са ги подписали, като получатели, липса на точно място на получаване.

Относно процесните доставки на услуги от [фирма], от представените доказателства не е възможно да се установи конкретният предмет на договора - за извършването на каква работа се наема персонала, извършването на самата работа, начина на определяне на възнаграждението, доколкото това е предвидено да става въз основа на протоколи отчети за извършена работа и без каквото да е уточнение за приложими часови ставки, обвързаност на възнаграждението с дължимо и платено такова от доставчика на персонала или други критерии, които да са ясно установени между страните по договора и конкретно приложени. Няма и доказателства за плащане по фактурите. При положение, че за извършване на дейността са декларирани само четири трудови договора, не е възможно да се потвърди, че лицата, за които към фактурите са приложени справки (за предоставянето им като персонал), са полагали труд именно при [фирма]. Това съответства и на липсата на счетоводни записвания, удостоверяващи отчетени именно във връзка със спорните фактури разходи, формиращи себестойността им. Изложените обстоятелства свидетелстват за формалния характер на съставените за тези доставки фактури и съпътстващи ги документи.

В обобщение, според настоящия съдебен състав не са събрани достатъчно годни доказателства, че реално са осъществени доставки по процесните фактури между жалбоподателя и цитираните доставчици, съдът приема, че не са налице основанията по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното право на данъчен кредит. При условие, че е издадена фактура и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция от съответния доставчик, няма основание за ползване на право на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК.

Съгласно чл.8 ал.1 т.5 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 70033,75 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], с ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], представлявано от управителя К. И. К., срещу Ревизионен акт № Р-22221719005070-091-001/20.05.2020 г., издаден от Г. М. В.-Н.– орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1218/06.08.2020 г., издадено от директора на дирекция ОДОП-С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „ М.“ Е., с ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], представлявано от управителя К. И. К., „да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 7033,75 лева /седем хиляди тридесет и три лева и седемдесет и пет лева/ разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: