

РЕШЕНИЕ

№ 3020

гр. София, 02.05.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26
състав,** в публично заседание на 29.03.2017 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николина Янчева

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **8347** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място]-1113, [улица], представлявано от управителя И. А. А., срещу ревизионен акт № Р 22221515001406-091-001 / 06.10.2015 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която е потвърден с решение № 1863 от 09.12.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се излагат съображения, че всички приходи и разходи са хронологично подредени, описани в съответните дневници и книги, редовно и методично са подавани справки-декларации по ЗДДС, както и са внасяни всички дължими данъци по ЗДДС. Твърди се, че в РД липсва количествено-стойностен икономически анализ и съпоставка на доставките по спорните фактури и доколко касаят пряко дейността и последващи доставки на ревизираното дружество, което съпоставено със спецификата на дейността му, прави фактическата обстановка неустановена в цялост от ревизиращия екип. Поддържа, че в случаите, когато сумите и данъците са платени, търговският субект не е задължен да доказва наличието на доставка, след като такава е документирана, издадени са фактури и по тях е извършено плащане. Изтъква, че в обжалвания РА по никакъв начин не е констатирано неправомерно поведение на ревизирания субект, независимо от наведените твърдения за данъчна измама. Счита, че ревизионното производство се явява незаконосъобразно поради конфликт на интереси, съгласно разпоредбите на ДОПК във връзка със ЗНАП, предвид обстоятелството, че издалият заповедите за образуване на ревизионното

производство-В. В., е и издател на обжалвания РА, поради което последният е издаден при съществено нарушение на материалния и процесуалния закон. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакуваният РА и решението на директора на „ДОДОП“ да бъдат отменени. В о.с.з. на 29.03.2017 г. чрез пълномощника си претендира присъждане на разноски в производството за заплатено адвокатско възнаграждение (без да конкретизира неговия размер), както и заплатено възнаграждение на вещо лице в размер на 550,00 лева и 50,00 лева – държавна такса. Не представя списък по чл. 80 ГПК.

Ответникът - директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заплатеното от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема за установени следните обстоятелства по делото:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221515001406-020-001 от 09.03.2015 г. (л. 26), издадена от В. В. (оправомощена със заповед № РД-01-725 / 27.05.2014 г. - л. 286) в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма], [населено място], за определяне на задълженията на дружеството за данък по ЗДДС за периода 16.12.2011 г. – 31.01.2015 г. Ревизията е следвало да завърши в тримесечен срок от връчването на ЗВР. Със ЗИЗВР № Р-22221515001406-020-002 от 10.06.2015 г., издадена от В. В. срокът на ревизията е удължен до 11.08.2015 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад (РД) № Р-22221515001406-092-001 от 28.08.2015 г. (л. 28 и сл.), връчен на ревизираното лице на 01.09.2015 г. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не са постъпили писмени възражения.

През ревизирания период търговската дейност на [фирма] е производство на разсад за лозови масиви. Дружеството е ползвало право на данъчен кредит основно за доставка на услуги, свързани с производството и обработката на посадъчен лозов материал.

С оглед изясняване на фактите по случая, проверяващият екип е отправил искания за представяне на документи и писмени обяснения от РЛ, извършил е насрещни проверки спрямо доставчиците, в резултат на които органите по приходите са достигнали до извод за липса на обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 86 482,79 лв.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:

1. По отношение на [фирма]:

- в размер на 6 040,00 лв., за данъчен период м. 10.2013 г. по три фактури (№ [ЕГН]/08.10.2013 г.; [ЕГН]/11.10.2013 г.; [ЕГН]/18.10.2013 г.) с предмет „разнасяне на циментови колове, забиване и трамбоване; опъване на поцинкована тел“, „вадене на лозово вкоренилище /облагородени лози/“ и „подрязване на узрели леторасти на 2 пъпки на облагородени лози, парафиниране и полагане в торфен субстанд с перлит, транспорт на пътници“. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 06.12.2013 г. по инициатива на орган по приходите, поради обстоятелства по чл. 176 ЗДДС.

Във връзка с извършване на насрещна проверка е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221015088647-040-001/19.05.2015 г. (л. 74-75), като в законоустановения срок не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС по гореописаните фактури, издадени от [фирма]. Не са събрани доказателства и за наличие на кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките във връзка с издадените от дружеството фактури. Горните обстоятелства са отразени в ПИНП № П-22221015088647-141-001/10.06.2015 г. (л. 72-73). Установено е, че дружеството е разполагало с 11 лица, назначени на трудов договор на длъжност строител и рекламен агент. От РЛ са изискани документи във връзка с получени доставки от [фирма] (л. 156) по гореописаните фактури. Дружеството-жалбоподател е представило копия на фактурите с приложени фискални бонове за извършени плащания в брой (л. 179-гръб-180). Представило е също така аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/41/Доставчик – А. 2006 Е./, от който е видно, че гореописаните фактури и плащанията по тях са отчетени в счетоводството на РЛ.

2. По отношение на [фирма]:

- в размер на 6 043,50 лв., за данъчен период м. 09.2012 г. по фактура № 82 от 20.09.2012 г., с предмет на доставка „ПЕ фолио”. Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която е констатирано, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 25.02.2014 г. от страна на орган по приходите, поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС.

Във връзка с извършването на насрещна проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с № П-22221015088644-040-001/19.05.2015 г. (л. 86-87), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице. Действията са документирани със съответните протоколи (л. 88-89). В законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството не е разполагало с назначени лица на трудов договор, като последното е с установени задължения за ДДС в особено големи размери. Горните обстоятелства са отразени в ПИНП № П-22221015088644-141-001/05.08.2015 г. (л. 84-85). На дружеството-жалбоподател е връчено уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138) с молба за съдействие за осъществяване на контакт с [фирма], поради ненамиране на доставчика на декларирания от него адрес за кореспонденция. От страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие. От РЛ са изискани документи във връзка с получена доставка (л. 156) от [фирма] по гореописаната фактура. Дружеството-жалбоподател е представило копие на фактурата (л. 179; л. 203), без приложени доказателства за извършено плащане по доставката. Фактурата е отразена в счетоводните регистри на ревизираното дружество. Представило е също така аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/7/Доставчик – ВАС М. 2012 Е./, от

който е видно, че не е отчетено плащане по фактурата.

3. По отношение на [фирма]:

- в размер на 499,20 лв., за данъчен период м. 10.2014 г. по фактура № 10...0173 от 31.10.2014 г., издадена от [фирма] с предмет „транспортна услуга С. – [населено място]“. Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която е констатирано, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 09.12.2014 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Във връзка с извършването на насрещна проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с № П-22220615088642-040-001/19.05.2015 г. (л. 94-95), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице. Действията са документирани с протоколи - л. 97-98 по делото. В законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС по горепосочената фактура. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството не е разполагало с назначени лица на трудов договор, като последното е с установени данъчни и осигурителни задължения в големи размери. Фактурата е включена в дневника за продажби на [фирма] за данъчен период м. 10.2014 г. Горните обстоятелства са отразени в ПИНП № П-22220615088642-141-001/05.08.2015 г. (л. 92-93). На дружеството-жалбоподател е връчено уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138) от органите по приходите с молба за съдействие за осъществяване на контакт с [фирма], като от страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие. Във връзка с изискани от РЛ документи (л. 156), същото е представило копие на фактурата с приложен фискален бон за извършено плащане в брой, аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/1/Доставчик – Д. И. Е./, от който е видно, че гореописаната фактура и плащането по нея е отчетено в счетоводството на ревизираното лице.

4. По отношение на [фирма]:

- в размер на 36 318,00 лв., за данъчни периоди м. 06, м. 10, м. 11 и м. 12.2014 г. по 9 фактури (№ 56/11.06.2014 г.; № 59/16.06.2014 г.; № 63/20.06.2014 г.; № 139/29.10.2014 г.; № 141/30.10.2014 г.; № 143/31.10.2014 г.; № 160/26.11.2014 г.; № 205/10.12.2014 г. и № 211/15.12.2014 г.) с предмет на доставка „изнасяне на лози от стратификация и почистване от дървени стърготини, подрязване /опресняване/ на корените в землището на [населено място]“, „измиване и преработване на лозовите присадки на стратифицирани и подготвени за засаждане лози в землището на [населено място]“, „пренасяне на подготвените за засаждане лози и засаждане в лозово вкоренилище в [населено място] и транспорт на работна ръка от [населено място] до [населено място]“, „циментови колове 10 x 8 x 230“, „изваждане на лози от лозово вкоренилище - ръчно и подрязване на лозите на две пъпки, пафиниране и складиране в торфен субстрат – ръчно“, „изваждане на лози от лозово вкоренилище - ръчно и подрязване на лозите на две пъпки, парафиране и складиране в торфен субстрат – ръчно“. От ревизиращия екип е извършена насрещна проверка на доставчика, при която е констатирано, че дружеството е регистрирано по реда на

ДОПК на 13.02.2014 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П-2222115088639-040-001/19.05.2015 г. (л. 78-79), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на деклариения адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице. Действията са документирани със съответните протоколи (л. 80-81). При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството е разполагало с назначени лица на трудов договор, които са специализирани в строителни дейности – гипсджия, зидаромазач, арматурист строител жилища, шпакловчик, монтажник скеле. Установено е, че не са подавани справки за изплатени доходи на физически лица по чл. 73 ЗДДФЛ, като освен това дружеството е с установени данъчни и осигурителни задължения. Установено е, че фактури № 56/11.06.2014 г.; № 59/16.06.2014 г.; № 63/20.06.2014 г.; № 139/29.10.2014 г.; № 141/30.10.2014 г.; № 143/31.10.2014 г. са включени в дневниците за продажби за съответния данъчен период. Фактури с номера 160/26.11.2014 г.; 205/10.12.2014 г. и 211/15.12.2014 г. не са включени в дневниците за продажби за съответния данъчен период, нито в някой от следващите данъчни периоди. Органите по приходите са приели, че не са налице неоспорими доказателства за наличие на кадрова и материална обезпеченост за извършване на доставките във връзка с издадените от дружеството фактури. Горните обстоятелства са отразени в ПИНП № П-2222115088639-141-001/06.08.2015 г. (л. 76-77). На дружеството-жалбоподател е връчено уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138) с молба за съдействие за осъществяване на контакт с [фирма], като РЛ не е предприело никакви действия и не е оказало съдействие. Жалбоподателят е представил копия на фактурите с приложени фискални бонове за извършени плащания в брой (л. 174-178; л. 200-200-гръб), както и аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/1/Доставчик – Е. 2014 ПГ Е./, от който е видно, че гореописаните фактури и плащанията по тях са отчетени в счетоводството на РЛ.

5. По отношение на [фирма]:

- в размер на 14 364,00 лв., за данъчен период м. 10.2013 г. по 3 фактури (1...61/03.10.2013 г.; 1...64/07.10.2013 г. и 1...69/15.10.2013 г.), с предмет на доставка „циментови колове и транспорт С. – [населено място]”, „поцинкована тел и транспорт С. – [населено място]“ и „торфена смес и транспорт“. При извършена насрещна проверка на доставчика е установено, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС считано от 18.02.2014 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Изготвено ИПДПОЗЛ с № П-22221315088636-040-001/19.05.2015 г. (л. 119-120), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на деклариения адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице видно от протоколи на л. 121-122. В законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС по горепосочените фактури. Горните обстоятелства са документирани в ПИНП № П-22221315088636-141-001/02.07.2015 г. (л. 117-118). При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период

дружеството е разполагало с две назначени лица на трудов договор на длъжност продавач-консултант. Установено е, че дължимият ДДС за м.10.2013 г. не е внесен в републиканския бюджет и че фактурите са включени в дневника за продажби за данъчен период м.10.2013 г. Дружеството-жалбоподател не е предприело действия и не е оказало съдействие на органите по приходите във връзка с уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138). Същото е представило копия на фактурите (л. 181-182; л. 202-202-гръб). Не е приложило други документи, в това число и доказателства за извършени плащания по фактурите. Представило е аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирия период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/40/Доставчик – Е.-Б. Е./, от който е видно, че гореописаните фактури и плащанията по тях са отчетени в счетоводството на ревизираното лице.

6. По отношение на [фирма]:

- в размер на 8 000,00 лв., за данъчен период м. 04.2013 г. по фактура № 70 от 22.04.2013 г. с предмет на доставка „обработка на лозови масиви – 250 дка в землището на [населено място] – ръчен труд, опаковане и превързване на лози, фелизене и зелена резитба с оформяне на короните на лозите, ремонт на опорна конструкция”. Извършена е насрещна проверка на доставчика, при която е констатирано, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 03.03.2013 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П-22221015088631-040-001/19.05.2015 г. (л.103-104), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице видно от протоколи на л. 105-106). От ПИНП № П-22221015088631-141-001/05.08.2015 г. (л.101-102) се установява, че в законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС по горепосочените фактури. Органите по приходите са приели, че поради непредставяне на изискваните документи не може да бъде установена дейността на дружеството, неговата кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на фактурираните доставки, предмет на доставките, дата и място на данъчното събитие, начисляване на ДДС в счетоводството на дружеството, предходни доставчици и т.н. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството е разполагало с две назначени лица на трудов договор на длъжност началник склад и стоковед. Установено е, че дължимият ДДС за м.04.2013 г. не е внесен в републиканския бюджет и че фактурите са включени в дневника за продажби за данъчен период м.04.2013 г. От страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие във връзка с уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138). РЛ е представило копие на фактурата (л.182-гръб; л.201-гръб), аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирия период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/32/Доставчик – М. Ф. Г. Е./, от която е видно, че гореописаната фактура е отчетена в счетоводството на ревизираното лице. Не са приложени други документи, включително и доказателства за извършени плащания по фактурата.

7. По отношение на [фирма]:

- в размер на 504,00 лв. за данъчен период м. 12.2014 г. по фактура №10...0352 от

18.12.2014 г. с предмет на доставка „транспортна услуга С. – [населено място]“. Извършена насрещна проверка на доставчика, при която е констатирано, че същият е с прекратена регистрация по ЗДДС считано от 24.02.2015 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Изготвено ИПДПОЗЛ с № П-22221515088636-040-001/19.05.2015 г. (л. 111-112), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице видно от съставените протоколи за тези процесуални действия (л. 114-115). В законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки по смисъла на чл.6 и чл. 9 ЗДДС по горепосочената фактура видно от ПИНП № П-22221515088628-141-001/05.08.2015 г. (л. 109-110). Органите по приходите са приели, че поради непредставяне на изисканите документи не може да бъде установена дейността на дружеството, неговата кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на фактурираните доставки, предмет на доставките, дата и място на данъчното събитие, начисляване на ДДС в счетоводството на дружеството, предходни доставчици и т.н. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че за проверявания период дружеството не е разполагало с назначени лица на трудов договор, както и че същото е с данъчни задължения в големи размери, а дължимият ДДС за м.12.2014 г. не е внесен в републиканския бюджет. На дружеството-жалбоподател е връчено уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138) от органите по приходите, с молба за съдействие за осъществяване на контакт със [фирма], поради ненамиране на доставчика на декларирания от него адрес за кореспонденция. От страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие. Дружеството-жалбоподател е представило копие на фактурата с приложен фискален бон за извършено плащане в брой (л. 183), както и аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/1/Доставчик – Р. А Е./, от която е видно, че гореописаната фактура и плащането по нея са отчетени в счетоводството на РЛ.

8. По отношение на [фирма]:

- в размер на 4 580,00 лв. за данъчни периоди м. 12.2013 г. и м. 04.2014 г. по 5 фактури (№ 194/20.12.2013 г.; № 197/27.12.2013 г.; №[ЕИК]/04.04.2014 г.; №[ЕИК]/08.04.2014 г. и №[ЕИК]/21.04.2014 г.) с предмет на доставка – „резитба на лозов масив в землището на [населено място] - местност П. храст“, „изнасяне на лозови резници и почистване на междуредията в землището на [населено място] – местност П. храст“, „пълнене на найлонови пликчета 18 мм./8 мм. с торфен субстрат“, „разнасяне на пликчета и подреждане в оранжерии“ и „препарафиниране и настаняване на стратифицирани лози в лозово вкоренилище“. В хода на извършена насрещна проверка на доставчика е констатирано, че същият е с прекратена регистрация по ЗДДС считано от 16.07.2014 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Изготвено ИПДПОЗЛ с № П-22221115088624-040-001/19.05.2015 г. (л. 127-128), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито

упълномощено лице. Действията са документирани със съответните протоколи (л.131-132). В законоустановения срок не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС по гореописаните фактури. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е разполагало с 13 назначени лица на трудов договор за периода 21.11.2013 г. – 16.01.2014 г. на следните длъжности: строител, чистач, търговски представител и секретар. Не са били представени доказателства за изплатени заплати и внесени осигурителни вноски на лицата. Дружеството е с установени задължения за ДДС в особено големи размери. Фактурите са включени в дневника за продажби за данъчни периоди м.01.2014 г. и м.04.2014 г. Декларираният ДДС за внасяне за м.04.2014 г. не е внесен в републиканския бюджет. Горните обстоятелства са отразени в ПИНП № П-22221115088624-141-001/05.08.2015 г. (л. 125-126). От страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие на органите по приходите за осъществяване на контакт със [фирма], въпреки връченото уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138). Дружеството-жалбоподател е представило копия на фактурите с приложени фискални бонове за извършени плащания в брой (л. 183-гръб-185-гръб), аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирувания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/1/Доставчик – САНТИМ Е./, от която е видно, че гореописаните фактури и плащанията по тях са отчетени в счетоводството на ревизираното лице.

9. По отношение на [фирма]:

- в размер на 11 150,00 лв. за данъчни периоди м. 02 и м. 03.2013 г. по 4 фактури (№ [ЕГН]/14.02.2015 г.; №[ЕГН]/22.02.2013 г.; № [ЕГН]/28.02.2013 г.; №[ЕГН]/27.03.2013 г.) с предмет „резитба, разкрояване и сортиране на лозови подложки от лозов маточник в землището на [населено място]“, резитба на лозов масив в землището на [населено място]“ и „подготовка трасиране и маркиране на 25 дка масив за засаждане на десертно лозе сорт „плевен“, дупчене на дупки с ръчни шишове 370 лози/дка, разнасяне на разсад и полагане на лозите в ямки, притъпкване на почвата около лозите и окопаване и поливане на засадените лози“. В хода на извършена насрещна проверка на доставчика (л. 60-61) е констатирано, че същият е с повторно прекратена регистрация по ЗДДС считано от 03.10.2013 г. от страна на орган по приходите поради установени обстоятелства по чл. 176 ЗДДС. Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П-22221915088619-040-001/19.05.2015 г. (л. 67-68), за връчването на което са осъществени по две посещения през не по-малко от седем дни на декларирувания адрес за кореспонденция, при което не е открит представляващ дружеството, нито упълномощено лице. Установено е, че на адреса се намира офис на адвокатско дружество, но същото не обслужва и не представлява фирма [фирма]. Тези процесуални действия се установяват от протоколи, приложени на л. 60-66). В законоустановения срок от датата на връчване на искането не се е явил управител или упълномощено лице на дружеството и не са представени никакви първични и вторични счетоводни и платежни документи, договори, доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост и други документи, доказващи реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС по гореописаните фактури. Органите по приходите са приели, че поради непредставяне на изисканите документи не може да

бъде установена дейността на дружеството, неговата кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на фактурираните доставки, предмет на доставките, дата и място на данъчното събитие, начисляване на ДДС в счетоводството на дружеството, предходни доставчици и т.н. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството разполага с шест назначени на трудов договор лица на следните длъжности: арматурист, кофражист, зидаромазач, отговорник спомагателни дейности, пълномощник. Установено е, че фактурите са включени в дневниците за продажби на [фирма] и че дружеството е с данъчни задължения в особено големи размери. На жалбоподателя е връчено уведомително писмо изх. №53-06-2235/08.06.2015 г. (л. 138) с молба за съдействие за осъществяване на контакт със [фирма], но от страна на [фирма] не са предприети действия и не е оказано съдействие. Жалбоподателят, е представил копия на фактурите с приложени фискални бонове за извършени плащания в брой (л. 186-187-гръб; л. 201), аналитични справки на счетоводни сметки за ревизирания период, оборотни ведомости, дневник на счетоводна сметка 401/26/Доставчик – С.-П Е./, от който е видно, че гореописаните фактури и плащанията по тях са отчетени в счетоводството на ревизираното лице.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221515001406-091-001/06.10.2015 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., възложил ревизията и М. И. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В РД органите по приходите са обосנוвали отказаното право на приспадане на данъчен кредит по отношение на гореописаните фактури и доставчици въз основа на констатации за липса на доказателства за предаване на резултата от фактурираните услуги и прехвърляне на собствеността върху стоките, както и тяхното счетоводно отразяване при доставчиците. Направен е извод, че издадените от определен доставчик фактури следва да удостоверяват реално осъществени доставки на описаните в тях стоки и/или услуги. При липсата на такива доказателства за лицето-получател по тези фактури, няма да възникне право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Обобщено е, че са изискани от доставчиците подробни писмени обяснения относно предмета на доставките по спорните фактури: вида на оказаните услуги, място на извършване, от кой са извършени, използвани ли са подизпълнители, транспортни документи (пътни листи), разполага ли дружеството със складова база за съхранение на стоките, с кадрова обезпеченост и др., каквито доказателства не са представени както в хода на ревизията, така и впоследствие. Установено е, че всички приложени доказателства изхождат единствено от ревизираното лице, като от същите не може да се направи обоснован извод, че има реална размяна на престации по спорните фактури, респективно, че същите документират реално извършване на услуги, съответно прехвърляне на собственост върху стоки. Обосновано е, че липсват и не са приложени доказателства за фактически извършена от тези доставчици дейност, от кого и как е извършено, какви разходи са направени за това.

Въз основа на тези фактически установявания ревизиращият екип е подкрепил направените в РД изводи за липса на облагаеми доставки поради недоказване на основни обстоятелства, установени в разпоредбите на ЗДДС и даващи право на данъчен кредит - не са представени съпътстващи доставките първични и вторични счетоводни документи, не е установена ресурсна обезпеченост за извършване на

проверяваните доставки, не са декларирани обекти, складове на стопанска дейност. Не са представени регистри за счетоводно и аналитично отчитане. Не са представени договори, приемо-предавателни протоколи, липсва информация къде и от кого е натоварена и съответно разтоварена стоката и от/в чия база. Не са ангажирани доказателства във връзка с извършен транспорт на стоките, за това кой и за чия сметка е извършил транспорта на стоките и др. документи, относими към конкретните доставки. Приели са за правилни изводите, че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит, упражнено от [фирма] по подробно описаните в РД фактури.

С жалба вх. № 53-06-5953/20.10.2015 г. (л. 52) РА е оспорен по административен ред. С решение № 1863/09.12.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, издаденият РА е потвърден в оспорената част.

С жалба вх. № 18023/04.07.2016 г. по описа на АССГ, РА е оспорен и по съдебен ред. С атакувания в настоящото съдебно производство РА № Р-22221515001406-091-001/06.10.2015 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта му потвърдена с решение № 1863/09.12.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП” С., на жалбоподателя [фирма], ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 86 482,79 лв. по фактури издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] за данъчни периоди м. 09.2012 г., от 01.02.2013 г. до 30.04.2013 г., м. 10.2013 г., м. 12.2013 г., м. 04.2014 г., м. 06.2014 г. и от 01.10.2014 г. до 31.12.2014 г., ведно с начислените лихви за забава в размер на 14 395,54 лв.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза, от която се установява следното:

-На доставчика [фирма] е извършена данъчна ревизия по приложението на ЗДДС за периода 01.09.2013 г.-31.10.2013 г., приключила с Ревизионен акт № Р-22221014001955-091-001/22.07.2015 г., с който за процесните периоди е прието, че [фирма] не е извършило реално фактурираните доставки към клиенти. На доставчика [фирма] е извършена ревизия по приложението на ЗДДС, обхващаща и процесния данъчен период м. 09.2012 г., приключила с Ревизионен акт № [ЕГН]/01.04.2013 г., при която е установено, че от страна на [фирма] не са извършвани доставки на стоки и услуги, и не са представени доказателства за реално осъществявана стопанска дейност. По данни от ТД на НАП [населено място], офис „П.” на доставчика [фирма] не са извършвани данъчни ревизии и няма издадени ревизионни актове. /писмо на ТД на НАП [населено място], офис „П.” постъпило в АССГ с вх. № 4511/17.02.2017 г., налично по делото/. На доставчика [фирма] е извършена данъчна ревизия по приложението на ЗДДС, приключила с РА № Р-22221115000593/091-001/21.10.2015 г. С РА не е извършена корекция по отношение на издадените от [фирма] фактури за облагаеми доставки към клиенти и начисленият за тях данък. Съгласно писмо на ТД на НАП [населено място], офис „К. поляна”, постъпило в АССГ с вх. № 4293/15.02.2017 г., процесните издадени фактури от [фирма] на [фирма] са включени в дневниците за продажби и справките-декларации за отчетните периоди, както следва: м.06.2014 г. - включени фактури с № 56, 59 и 63; през м.10.2014 г. включени фактури с № 139, 141 и 143; фактура № 160/26.11.2014 г. е включена в СД по ЗДДС и дневника за продажби за м.11.2014 г.; а фактури с № 205 и 211/м.12.2014 г.

са отразени в дневника за продажби за м.12.2014 г. За доставчика [фирма] при извършената проверка от вещото лице в ТД на НАП [населено място], не е било установено наличие на извършени ревизии и издадени ревизионни актове на дружеството. Съгласно писмо с изх. № 13-44-00-262/07.02.2017 г. на ТД на НАП [населено място], офис Надежда /л. 322/, постъпило в АССГ с вх. № 4043/13.02.2017 г. на [фирма] не е извършвана ревизия. По данни от ТД на НАП [населено място], офис „Център" на доставчика [фирма] не са извършвани данъчни ревизии и няма издадени ревизионни актове (писмо на ТД на НАП [населено място], офис „Център" постъпило в АССГ с вх. № 4502/17.02.2017 г., налично по делото/. На доставчика [фирма] по данни от ТД на НАП [населено място], офис „М." не е извършена данъчна ревизия по приложението на ЗДДС и няма издадени ревизионни актове. Съгласно писмо на ТД на НАП [населено място], офис „М.", постъпило в АССГ с вх. № 4355/16.02.2017 г., в подадените от [фирма] отчетни регистри по ЗДДС за м.12.2012 г. няма отразени издадени фактури с получател [фирма]. На доставчика [фирма] по данни от ТД на НАП [населено място], офис „К. поляна" е извършена данъчна ревизия по приложението на ЗДДС, приключила с РА № Р-2211-1310955-091-01/18.08.2014 г. С РА не е извършена корекция по отношение на издадените от [фирма] фактури за облагаеми доставки към клиенти и начисленият за тях данък. На доставчика [фирма] е извършена ревизия по приложението на ЗДДС, обхващаща и процесите данъчни периоди - м. 02.2013 г. и м. 03.2013 г., приключила с РА № [ЕГН]/20.12.2013 г., с който не е извършвана корекция на начисления от [фирма] ДДС за извършени от него облагаеми доставки, по които то се явява доставчик.

От ССЕ се установява, че за процесните периоди [фирма] е приложило двустранно счетоводно записване по утвърден от дружеството сметкоплан.

- Доставчикът [фирма] е документирал извършени услуги-разнасяне на циментови колове, забиване, трамбоване, опъване на тел, вадене на облагородени лози, подрязване на узрели леторасли и транспорт пътници. По данни от счетоводството на [фирма] получените услуги от [фирма] са отчетени като текущи разходи за основната дейност на дружеството за отчетната 2013 г. (сметка 602 "Разходи за външни услуги).

- Доставчикът [фирма] е документирал продажба на фолио. Доставката на фолио е отчетена в счетоводството на жалбоподателя, като покупка на краткотрайни материални активи за 2012 г., придобити за влагане в стопанската дейност (сметка 302 "Материали").

- Доставчикът [фирма] е фактурирал транспортна услуга от [населено място] до [населено място], отчетена в счетоводството на жалбоподателя, като текущ разход за основната дейност на дружеството за отчетната 2014 г. (сметка 602 "Разходи за външни услуги").

- Доставчикът [фирма] е документирал с процесните фактури: изнасяне на лози от стратификация и почистване от дървени стърготини; подрязване на корени; измиване и прерафаиране на лозови присадки; пренасяне на подготвените за засаждане лози и засаждане в с. Н.Г.; транспорт на пътници; ръчно изваждане на лози и ръчно подрязване на леторасли; парафиране и складиране. Така описаните доставки са отразени в счетоводството на жалбоподателя, като текущи разходи за материали и услуги за основната дейност (Сметка 601 "Разходи за материали" и сметка 602 „Разходи за външни услуги").

- Доставката по фактура № 205/20.12.14 г., издадена от [фирма], на циментови

колове 6000 бр. по 12,50 лв. е отчетена в счетоводството на жалбоподателя като покупка на краткотрайни материални активи, придобити за влагане в стопанската дейност.

- Доставчикът [фирма] е фактурирал продажба на циментови колове, поцинкована тел, торфена смес и транспорт. Доставките са отчетени в счетоводството на жалбоподателя, като придобити краткотрайни материални активи, предназначени за влагане в стопанската дейност (сметка 302 "Материали").

- Доставчикът [фирма] е фактурирал услуга, свързана с обработка на лозови масиви в землището на с. Н.Г. - 250 дка, отчетена в счетоводството на жалбоподателя, като текущ разход за 2013 г. (сметка 602).

- Доставчикът [фирма] е фактурирал транспортна услуга от [населено място] до [населено място], отчетена в счетоводството на жалбоподателя, като текущ разход за основната дейност за отчетната 2014 г. (сметка 602 "Разходи за външни услуги).

- Доставчикът [фирма] е документирал резитба на лозов масив и изнасяне на лозови резници през 2013 г.; пълнене в пликосе и разнасяне на субстрат, подреждане в оранжерии; препарафиране и настаняване на лози през 2014 г. По данни от счетоводството на [фирма] във връзка с доставките по процесните фактури издадени от [фирма], са съставени счетоводни кореспонденции за отчетени текущи разходи за материали и услуги за основната дейност през съответната година (сметки 601 и 602).

- Доставчикът [фирма] е документирал резитба на лозов масив, разкрояване и сортиране; подготовка на масив за засаждане, отчетени в счетоводството на жалбоподателя, като текущи разходи за основната дейност през 2013 г.

Получените фактури от доставчиците са отразени в отчетните регистри по чл. 124 ЗДДС и справките декларации по чл. 125 ЗДДС, подадени от жалбоподателя. Информацията от първичните счетоводни документи е отразена вярно и точно в счетоводните регистри на жалбоподателя чрез правилно съставени счетоводни кореспонденции. Вещото лице отбелязва, че счетоводната отчетност на [фирма] по отношение на процесните доставки е редовно и правилно заведена. За процесните данъчни периоди жалбоподателят е подавал справки-декларации по ЗДДС на основание и в сроковете по чл. 125 ЗДДС с декларираните задължения. Дължимите суми по ЗДДС за внасяне, декларираните от [фирма], са внесени в приход на републиканския бюджет, съгласно констатациите на органите по приходите. Няма данни за наложени запови и възбрани върху сметки и имущество на [фирма]. Данъчната основа и начисленият ДДС по процесните фактури са платени от жалбоподателя към доставчиците изцяло в брой и по банков път.

За процесните ревизирани периоди основната дейност на жалбоподателя е производство на разсад за лозови масиви. За отчетната 2012 г. жалбоподателят счетоводно е отразил покупка на краткотрайни материални активи, придобити за влагане в стопанската дейност (сметка 302 "Материали") - фолио с отчетна стойност 30 217,50 лв., по доставка, документирана с фактура, издадена от доставчик [фирма]. Така закупените материални активи са налични към края на отчетния период - 31.12.2012 г. и същите не са изписани, като вложени в дейността на дружеството. За отчетната 2012 г. жалбоподателят няма отразени приходи от продажба на продукция (счетоводна сметка 701 "Постъпления от продажба на продукция - л. 139 от делото).

За отчетната 2013 г. жалбоподателят е отразил покупка на материални активи, предназначени за влагане в основната дейност на обща стойност 71 820,00 лв. (сметка 302) по доставки от [фирма] - циментови колове, поцинкована тел, торфена смес и

транспорт. През 2013 г. са изписани като вложени в основната дейност краткотрайни активи на обща стойност 170 109,93 лв. Получените външни услуги по доставки от [фирма], [фирма] и [фирма], свързани с обработка на лозови масиви, счетоводно са отразени при жалбоподателя, като текущи разходи (сметка 602/5-Обработка на лозови масиви) и същите своевременно са отнесени по предназначение по сметка 611 "Разходи за основна дейност" - за формиране на себестойност на произведена собствена продукция. За отчетната 2013 г. в счетоводството на [фирма] е заведена произведена собствена продукция (сметка 303 "Продукция") - облагородени вкоренени лози общо 271 888 бр. по 1,40 лв. (ед. цена в т.ч. от сортове - Мускат отонел – 91024 бр., В. - 30 140 бр., Каберне совиньон – 25572 бр., Совиньон блан – 24742 бр., Ш. - 29916 бр., Мерло - 28596 бр., С. - 19602 бр., В. - 2 430 бр., Каберне фран – 15066 бр. по 1,43 лв.) ед. цена, други облагородени лози – 4800 бр., със себестойност в размер на 381 096,43 лв., формирана от основните производствени разходи (сметка 611). Произведената собствена продукция облагородени вкоренени лози-общо 271 888 бр. със себестойност 381 096,43 лв. е изцяло предмет на последваща реализация през 2013 г., за което в счетоводството на жалбоподателя са отчетени приходи от продажба на продукцията в общ размер на 412 654,64 лв.

За отчетната 2014 г. жалбоподателят е отразил покупка на материални активи, предназначени за влагане в основната дейност на обща стойност 112 386,87 лв. (сметка 302), в това число и по доставки от [фирма], от които през 2014 г. са изписани като вложени в основната дейност краткотрайни активи на обща стойност 69601,12 лв. При влагането в стопанската дейност (изписване на материали от склад е съставена счетоводна кореспонденция за пренасяне на стойността на материалите /по вид, количество и цена/ в състава на разходите на предприятието: Дебит сметка 601/2 "Разходи за материали" - за основна дейност; Кредит сметка 302 "Материали" -аналитична отчетност. Осчетоводените разходи за материали по счетоводна сметка 601, в това число и по процесните доставки от [фирма], своевременно са отнесени по предназначение по сметка 611 "Разходи за основна дейност" за формиране на себестойност на произведена собствена продукция. Получените външни услуги по доставки от [фирма], [фирма] и [фирма], счетоводно са отразени при жалбоподателя, като текущи разходи /сметка 602/5 -Обработка на лозови масиви/ и същите своевременно са отнесени по предназначение по сметка 611 "Разходи за основна дейност" - за формиране на себестойност на произведена собствена продукция. За отчетната 2014 г. в счетоводството на [фирма] е заведена произведена собствена продукция /сметка 303 „Продукция"/ - облагородени вкоренени лози общо 114 337 бр. по 2,40 лв. /ед. цена в т.ч. от сортове - В. -35 714 бр., Каберне совиньон – 26134 бр., Совиньон блан – 16226 бр., Мерло - 3643 бр., С. – 26620 бр., Б. – 4000 бр., Б. – 2000 бр., със себестойност в размер на 274249,71 лв., формирана от основните производствени разходи /сметка 611/. Произведената собствена продукция облагородени вкоренени лози общо 114337 бр. със себестойност 274 249,71 лв. е изцяло предмет на последваща реализация през 2014 г. за което в счетоводството на жалбоподателя са отчетени приходи от продажба на продукцията в общ размер на 310754,98 лв./счетоводна сметка 701 "Приходи от продажба на продукция".

След проверка и анализ на представената счетоводна и търговска документация и съгласно гореописаното вещото лице приема, че е налице съпоставимост между приходите и разходите по смисъла на Закон за счетоводството, както и че са налице

счетоводни данни, от които да е видна реализация на произведена собствена продукция, формирана от основни производствени разходи, в това число и по доставки на материали и услуги от процесните доставчици.

Разпитаният по делото свидетел – А. С. А. – кмет на [населено място], заявява, че жалбоподателят се занимава с производство на лозов посадъчен материал, но отглежда и лозя, която дейност се извършва на територията на [населено място], в землището на селото. Свидетелят посочва, че [фирма] осигурява работни места за селото, има машинен парк, трактори, пръскачки, както и база, в която правят посадъчния материал и в която се съхранява продукцията.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е *неоснователна*.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р-22221515001406-092-001/28.08.2015 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част. Възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД не е заявено от ревизираното лице, поради което липсата на негово обсъждане в РА не е формален порок по чл. 120, ал. 2, изр. 2 ДОПК.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на ЗВР № Р-22221515001406-020-001/09.03.2015 г. от В. В. (оправомощена със заповед № РД-01-725 / 27.05.2014 г. - л. 286) в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

ЗВР № Р-22221515001406-020-001 / 09.03.2015 г. има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ревизирания период; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от [фирма] са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на доставчиците по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката.

Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със ЗВР № Р-22221515001406-020-001 / 09.03.2015 г. и ЗИЗВР № Р-22221515001406-020-002 / 10.06.2015 г. срок, който е изтекъл на 12.08.2015 г. За резултатите ѝ е съставен РД № Р-22221515001406-092-001 / 28.08.2015 г. – след 14-дневния срок от изтичане на срока за извършване на ревизията съгласно чл. 117, ал. 1 ДОПК, което сочи на допуснато нарушение, но същото не е от категорията на съществените. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). [фирма] черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. *Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част.* Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с разпореждане от 10.10.2016 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с

място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният 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 облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6/9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б."а" от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на С. по дело С-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на С. по дело С-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на С. по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. В процесния случай по мотиви, изложени по-долу, недоказани останаха третото и четвъртото условия.

В множество свои решения С. /например Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др./ приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на С. от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени

и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. В т. 32 е записано: „Запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“. „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано (т. 33).

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика и получателя стоки и услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

Върховният административен съд нееднократно подчертава разликата между сделка в гражданскоправен смисъл и доставка за целите за данъчното облагане – разграничение, нормативно проведено в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, които последователно си служат само с понятието “доставка”, не и “сделка”. Докато в гражданскоправен аспект е необходимо и достатъчно съгласието на страните по съществените условия на сделката, за да са облигационноправно обвързани от нея, за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО се изисква да е настъпило и вещно-транслативното правно действие. При доставки на движими вещи, определени по рода си (каквито са процесните), този правен ефект ще е настъпил, ако правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя (което в настоящия случай остана недоказано) с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД или чрез добросъвестно владение от неособственик по чл. 77, пр. 3 вр. чл. 78, ал. 1 ЗС.

За пълнота на изложеното следва да се отбележи, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Съответно недоказването на произхода не означава автоматично, че стоката липсва и не може да е предмет на разпоредителна сделка. Доказването на произхода, обаче може да е индигия за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърляни. Подобни индигии биха могли да обезпечат тежашото върху ответника непълно насрещно доказване и са важен информационен източник при липсата на преки доказателства за реалност на извършената доставка.(

С оглед прегледност и избягване приповтаряне на правни мотиви, следващите правни изводи са обособени според естеството на престациите – доставки на стоки и доставки на услуги, а не по данъчни периоди или доставчици.

В разглеждания случай се установява притежаване от РЛ на издадени данъчни фактури за стоки от следните доставчици: [фирма] („ПЕ фолио“), [фирма] („циментови колове 10 х 8 х 230“), [фирма] (доставка „циментови колове“, „поцинкована тел“, „торфена смес“) с получател жалбоподателя, които са във връзка с извършвани от него облагаеми доставки. Всъщност, единствените ангажирани от страна на жалбоподателя доказателства са именно данъчните фактури, които ССЕ установи, че са надлежно осчетоводени при жалбоподателя. Към фактурите не са приложени стокови разписки с обозначено място на приемане на посочените стоки.

Притежаването на фактура с отразен ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя, в който смисъл са и мотивите на С. в Решение от 13 декември 1989 г., G. Н. BV срещу S. van F. /C-342/87, R., стр. 04227/ и Решение от 19 септември 2000 г. S. & C. AG & Co. KG срещу F. В. и М. S. срещу F. Е. /C - 454/98, Сборник 2000, стр. I-06973/. Като частен свидетелстващ документ, несъдържащ неизгодни за издателя си факти, фактурите се ползват само с формална доказателствена сила, установяваща единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 10 ЗДДС. Затова и по хипотеза индивидуализирането на вещите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик и на получените услуги следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ (в този смисъл решение № 12060/09.11.2016 г., постановено по адм. дело № 13532/2015 г. на ВАС и др.).

Приемо-предаване на стоките, предмет на всяка една от спорните фактури, не е надлежно доказано нито в хода на проведеното административно производство, нито в съдебното такова.. Не е изготвен и какъвто и да е друг документ, без оглед наименованието му, който да е двустранно подписан от посочените доставчици и [фирма], съдържащ констатации за мястото, на което е осъществено фактическото предаване на видовете и количествата стоки, предмет на спорните фактури. Без да е удостоверено реално предаване на стоката недоказано е вещно-транслативното правно действие на продажбата, чийто предмет са вещи, определени по рода си.

Освен че липсват преки доказателства за предаване на стоките, респ. за извършване на услугите от деветте дружества на РЛ, преписката не съдържа, а по делото не са посочени данни за превоз на същите, конкретизиран по пункт на товарене, транспортно средство, непосредствен участник в натоварването. От жалбоподателя в нито един стадий на производството не са представени или посочени за събиране транспортни документи (товарителници или пътни листове) за извършени превози на стоките по която и да е от спорни фактури от трети лица – превозвачи, независимо за чия сметка. Такова транспортиране в случая е било наложително за всички стоки – предмет на фактурираните доставки предвид тяхното количество и тегло, независимо дали по правната си същност са дистанционни продажби с място на изпълнение по местонахождение на вещите при доставчика (продавача) съгласно чл. 68, б. „б“ ЗЗД вр. чл. 288 ТЗ или са несъщински дистанционни продажби, при които доставчикът (продавачът) се е задължил да ги достави на друго уговорено място.

От ревизираното лице не са дадени сведения по чл. 37, ал. 2 ДОПК или обяснения по чл. 56, ал. 1 ДОПК, че стоките не са транспортирани по едни или други правни и/или икономически причини, нито че свързаните с това документи са изгубени или унищожени. Тази пълна липса на каквито и да е доказателства за транспортиране дори на част от фактурираните стоки не може да намери обяснение с оглед техните

количество и тегло – „циментови колове 10 x 8 x 230“, „поцинкована тел“, „торфена смес“. Без доказателства за извършени превози на които и да е от процесните стоки във връзка с изпълнението на фактурираните им доставки следва, че техен транспорт с оглед фактическото им предаване от съответния доставчик на ревизираното лице не е осъществен, без което собствеността им не е прехвърлена по правилото на чл. 24, ал. 2 ЗЗД.

Приложените по делото приемо-предавателни протоколи (л. 188-199) не са съставени между [фирма] като получател и някой от посочените по-горе доставчици, а между жалбоподателя в качеството му на предаваща страна и дружество [фирма], като приемаща страна. Дори и да се приеме, че същите протоколи доказват последваща реализация на посадъчен материал (в какъвто смисъл са и изводите на ССЕ – стр. 17, отговор на въпрос № 7), то тази последващата реализация, без проведено пълно доказване на предходна реалност на доставка на стоки, не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит (аргумент от т. 33 на цитираното по-горе решение на С. от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г., където двете групи обстоятелства – реалност на доставката и последваща реализация единствено в своята кумулативност биха обосновали право на приспадане на данъчен кредит). Последното е логически и право обосновано, доколкото макар и последващата реализация да сочи на получени от ревизираното лице стоки (доколкото без тях би била немислима последваща реализация), то тя самостоятелно не би могла да докаже, че същите стоки са доставени именно от доставчиците, сочени като такива в приложените данъчни фактури, а не от трети лица или пък да са създадени с ресурс на самото ревизирано лице.

Формираният по-горе извод за недоказаност на реалността на доставки на стоки по фактури, издадени от горните трима доставчици ВАС М. 2012“ Е. („ПЕ фолио”), [фирма] („циментови колове 10 x 8 x 230“), [фирма] не се опровергава от обстоятелството, че по преписката са представени фискални бонове за извършени плащания в брой (л.179-гръб-180) и преводни нареждания за кредитен превод (л. 200-203) с наредител [фирма] и получатели [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Плащането не е юридически факт, въздигнат от правната норма като основание за настъпване на данъчното събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС. По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС такъв факт представлява преминаването на собствеността върху стоката, респективно – извършването на услугата, поради което този именно факт жалбоподателят по пътя на пълното доказване следва да установи. Плащането, дори и да бъде доказано би представлявало само една индиция за извършена доставка на стока и не би могло самостоятелно (без наличие на други кореспондиращи му преки или косвени доказателства) да създаде сигурно убеждение (целено от пълното доказване) относно подлежащия на доказване факт – реалност на доставката.

При горния анализ се налага извод за липса на доставки на стоки по смисъла на чл. 12, ал. 1 ЗДДС, доколкото не се доказва както, че доставчиците са разполагали със съответните стоки, така и че реално са се разпоредили със същите в полза на жалбоподателя.

На следващо място, в настоящия случай се установява притежаване от РЛ на издадени данъчни фактури за доставка на **услуги**.

За да се твърди липса на доставка на услуга трябва да се установи, че доставчиците не са разполагали с необходимия технически, материален и кадрови ресурс за

извършването на услугите или въпреки че са разполагали с такъв, същите услуги не са извършени от тях.

В процесния случай данъчните фактури за доставка на услуги са издадени от следните доставчици:

- [фирма] („разнасяне на циментови колове, забиване и трамбоване; опъване на поцинкована тел”, „вадене на лозово вкоренилище /облагородени лози/“ и „подрязване на узрели летораста на 2 пъпки на облагородени лози, парафиниране и полагане в торфен субстанд с перлит, транспорт на пътници“). По делото липсват доказателства за наличие на квалифицирани работници, наети по трудови и/или граждански договори, които да извършат съответните услуги, както и доказателства за подизпълнители на фактурираните услуги. Органите по приходите са установили, че дружеството е разполагало с 11 назначени на трудов договор лица на длъжност „строител“ и „рекламен агент“. Очевидно е, че естеството на осъществяваната работа от лица, заети на посочените длъжности, е несъвместимо с „вадене на лозово вкоренилище /облагородени лози/“ и „подрязване на узрели летораста на 2 пъпки на облагородени лози, парафиниране и полагане в торфен субстанд с перлит, транспорт на пътници“.

- [фирма] („транспортна услуга С. – [населено място]“). Органите по приходите са установили, че към датата на издаване на фактурата дружеството не е разполагало с квалифицирани работници, които биха могли да извършат посочената услуга. Не са ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя (комуто по изложени по-горе мотиви е възложена доказателствената тежест за провеждане на пълно доказване на реалността на доставените услуги и тяхното доставяне именно от субекта, посочен като доставчик по процесните данъчни фактури), че дружеството, извършило транспортната услуга е разполагало със собствено или наето превозно средство, чрез което да обезпечи нейното изпълнение. Поради това правилно е прието от органите по приходите, че не се установява кадрова и материална обезпеченост у доставчика за извършване на транспортни услуги във връзка с издадената фактура.

- [фирма] („изнасяне на лози от стратификация и почистване от дървени стърготини, подрязване /опресняване/ на корените в землището на [населено място]”, „измиване и прерафаиране на лозовите присадки на стратифицирани и подготвени за засаждане лози в землището на [населено място]“, „пренасяне на подготвените за засаждане лози и засаждане в лозово вкоренилище в [населено място] и транспорт на работна ръка от [населено място] до [населено място]“, „изваждане на лози от лозово вкоренилище - ръчно и подрязване на леторастите на лозите на 2 пъпки, пафиниране и складиране в торфен субстрат – ръчно“, „изваждане на лози от лозово вкоренилище - ръчно и подрязване на леторастите на лозите на 2 пъпки, парафиране и складиране в торфен субстрат – ръчно“). Установено е, че за проверявания период дружеството е разполагало с назначени лица на трудов договор, които са специализирани в строителни, а не селскостопански дейности – гипсация, зидаромазач, арматурист строител жилища, шпакловчик, монтажник скеле. Последното сочи на липса на кадрова обезпеченост на доставчика да извърши доставка на процесните услуги със собствен персонал. Не се твърди, а още по-малко се доказва, изпълнението на тези услуги от подизпълнител/и на доставчика.

- [фирма] – видно от приложените 3 бр. данъчни фактури доставката на стоки (циментови колове, поцинкована тел и торфена смес) е свързана и с транспортирането им от [населено място] до [населено място]. Не са ангажирани доказателства от страна

на жалбоподателя, че дружеството-доставчик е разполагало със собствено или наето превозно средство, чрез което да обезпечи осъществяването на транспорта, поради което, прилагайки правните последици от неуспешно проведеното от страна на жалбоподателя доказване, следва да се приеме, че транспортната услуга по трите фактури не е реално извършена от [фирма].

- [фирма] („обработка на лозови масиви – 250 дка в землището на [населено място] – ръчен труд, опаковане и превързване на лози, фелизене и зелена резитба с оформяне на короните на лозите, ремонт на опорна конструкция”). Органите по приходите са установили, че дружеството разполага с две назначени на трудов договор лица на длъжност, несвързана със селското стопанство - „началник склад“ и „стоковед“. По делото липсват доказателства за наличие на кадрова обезпеченост за извършване на доставка на услуга с посочения по-горе предмет. Независимо от несъответствието между двете длъжности по щатното разписание на доставчика и предмета на услугата, то последната, свързана с обработка на лозови масиви на площ от 250 дка при никой случай не би могла да бъде извършена от двама работници – т.е. недоказана е собствената на доставчика кадрова обезпеченост. Липсват доказателства същият да е ползвал подизпълнители за доставка на същата услуга, поради което недоказан остана механизмът на реалното ѝ престиране.

- [фирма] („транспортна услуга С. – [населено място]“). Установено е, че дружеството не разполага с назначени лица на трудов договор, което е индигия за липса на изпълнение на доставки от доставчика, както и получаването на тези доставки от жалбоподателя, независимо, че е издадена данъчна фактура за това. Не са ангажирани доказателства от страна на жалбоподателя, че дружеството-доставчик е разполагало със собствено или наето превозно средство, чрез което да обезпечи осъществяването на транспорта, поради което, прилагайки правните последици от неуспешно проведеното от страна на жалбоподателя доказване, следва да се приеме, че транспортната услуга по издадената фактура № 10...0352 от 18.12.2014 г. не е реално извършена от [фирма].

- [фирма] („резитба на лозов масив в землището на [населено място] - местност П. храст“, „изнасяне на лозови резници и почистване на междуредията в землището на [населено място] – местност П. храст“, „пълнене на найлонови пликчета 18 мм./8 мм. с торфен субстрат“, „разнасяне на пликчета и подреждане в оранжерии“ и „препарафиниране и настаняване на стратифицирани лози в лозово вкоренилище“). Дружеството е издало 5 фактури (№ 194/20.12.2013 г.; № 197/27.12.2013 г.; №[ЕИК]/04.04.2014 г.; №[ЕИК]/08.04.2014 г. и №[ЕИК]/21.04.2014 г.) за доставки на посочените по-горе услуги. Установено е, че същото е разполагало с 13 назначени на трудов договор лица за периода 21.11.2013 г. – 16.01.2014 г. на длъжност „строител“, „чистач“, „търговски представител“ и „секретар“, като самото наименование на длъжностите изключва възможността процесните услуги да се предоставени чрез персонал на [фирма]. Услугите пък по трите фактури от м. април 2014 г. изобщо не биха могли да бъдат извършени от работници на дружеството, доколкото към същия период дружеството вече не е разполагало с нито едно лице, назначено на трудов договор. Липсват доказателства [фирма] да е ползвало подизпълнители за доставка на услугите по процесните пет фактури, поради което недоказан остана механизмът на реалното им престиране.

- [фирма] („резитба, разкрояване и сортиране на лозови подложки от лозов маточник в землището на [населено място]“, резитба на лозов масив в землището на [населено

място]“ и „подготовка трасиране и маркиране на 25 дка масив за засаждане на десертно лозе сорт „плевен“, дупчене на дупки с ръчни шишове 370 лози/дка, разнасяне на разсад и полагане на лозите в ямки, притъпкване на почвата около лозите и окопаване и поливане на засадените лози”). Установено е, че дружеството разполага с 6 назначени на трудов договор лица на длъжност „арматурист“, „кофражист“, „зидаромазач“, „отговорник спомагателни дейности“, „пълномощник“. Последното сочи на липса на кадрова обезпеченост на доставчика да извърши доставка на процесните услуги със собствен персонал предвид предмета на услугите. Не се твърди, а още по-малко се доказва, изпълнението на тези услуги от подизпълнител/и на доставчика.

При горния анализ се налага извод за липса на доставки на услуги по смисъла на чл. 12, ал. 1 ЗДДС, доколкото доставчиците не са разполагали с необходимия технически, материален и кадрови ресурс за извършването им. Последващата реализация на посадъчен материал от страна на жалбоподателя (установена от ССЕ и приложените по делото протоколи), без проведено пълно доказване на предходна реалност на доставка на услуги, свързани с неговото създаване (на посадъчния материал), не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит (аргумент от т. 33 на цитираното по-горе решение на С. от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г.). Житейски логично е, последващата реализация на създадени от ревизираното лице стоки да сочи на извършени предходни дейности по тяхното създаване, но тази последваща реализация самостоятелно не би могла да докаже, че същите услуги са доставени именно от доставчиците, сочени като такива в приложените данъчни фактури, доколкото доставчици биха могли да бъдат трети лица или пък дейностите, включени в предметния обхват на услугите, биха могли да бъдат осъществени и от човешки ресурс, нает от самия жалбоподател (последното е вероятно предвид събраните свидетелски показания, обсъдени по-долу).

Следва да се обобщи, че *липсата на преки доказателства за реалност на доставките на стоки и услуги*, каквито ревизираното лице при проявена дължима грижа е могло да обезпечи още в хода на своята търговска дейност, като съставя различни по вид писмени доказателства (договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, товарителници, протоколи за извършена работа и др.) дава основание на настоящия съдебен състав да приеме за неуспешно проведено от страна на жалбоподателя главно и пълно доказване на настъпване на юридически факти, водещи до възникване на право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Само като индиция (а не и като пряко доказателство), подкрепяща извода за нереалност на доставките е и фактът, че дружествата-доставчици не са открити от органите по приходите за установяване на факти и обстоятелства в техните счетоводства, имащи значение в процесния случай.

Приетата ССЕ не е в състояние да преодолее липсата на преки доказателства за реалност на процесните доставки, доколкото от една страна счетоводните записвания и редовността на воденото от РЛ счетоводство не могат да установят подобна реалност (която по-горе неколнократно беше посочено с какви доказателства подлежи на установяване), а от друга – изводът на вещото лице за наличие на счетоводни данни за реализация на произведена собствена продукция, също не доказва (по изложени по-горе съображения), че тази последваща реализация е станала възможна въз основа на процесните доставки от конкретните доставчици, а не от доставки от трети лица или пък от собствените ресурси на ревизираното лице.

Основният спорен въпрос по делото, свързан с реалността на доставките, не се изясни и от показанията на св. А. А.. Напротив – показанията му в частта, сочеща, че [фирма] осигурява работни места за селото, подкрепя насрещното доказване на ответника, че доставките на услуги по процесните фактури не са реално осъществени от сочените в същите доставчици. Свидетелските показания в тази им част сочат на вероятност (достатъчно за непълното доказване, тежащо върху ответника) доставките на услуги по процесните фактури да не са осъществени от сочените в същите дружества-доставчици, а от собствени на дружеството-жалбоподател наети работници от селото.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. П. е прилагането на правилата на доказателствената тежест в производството, състоящи се в обвързаността на съда да приеме за несъществуващи юридическите факти, за които черпещата благоприятни правни последици от осъществяването им страна не е провела главно пълно доказване. Отсъствието на двустранни писмени доказателства за приемане/предаване на стоките в склада на РЛ или в какъвто и да било друг склад, на данни за разполагаемостта на доставчиците със стоките, описани по вид и количества в спорните фактури, за техния произход и транспорт, за материална, техническа или кадрова ресурсна обезпеченост за предоставяне на процесните услуги, ценени в съвкупност, отричат тезата на жалбоподателя за правомерно упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури.

В депозираната на 05.04.2017 г. писмена защита жалбоподателят се позовава на Решение от 21.06.2012 г. по дело № С-80/11 на С., в което, според твърдението на жалбоподателя, Съдът е постановил, че „получателят на доставки, при наличие на договор или фактура по сключена сделка, не е длъжен да извършва каквато и да е проверка на своите доставчици“. Всъщност смисълът, който С. влага в цитираното решение е съвсем различен, а именно: „ако е установено предаването и приемането на стоките между доставчика и получателя и последващата им реализация чрез облагаеми доставки или за целите на икономическата дейност, неизпълнението на задълженията на прекия доставчик или предходните във връзка със заприходяване на стоките в тяхното счетоводство или други неизпълнения на задължения във връзка с воденото от тях счетоводство и доказване произход на стоката или направени съпътстващи разходи, могат да обосноват отказ на право на данъчен кредит само, ако въз основа на обективни данни е установено, че получателят на стоките е знаел или е трябвало да знае, че конкретната сделка е част от данъчна измама, извършена от доставчика или стопански субект по веригата.“ Както вече се отбеляза, в настоящия случай не е установено предаването и приемането на стоките между доставчиците и получателя, тоест не е доказано преминаването на собствеността върху стоките. Правото на приспадане на данъчен кредит се обосновава не само с данъчни фактури, но и с транспортни документи (товарителници или пътни листове) за извършени превози на стоките, приемо-предавателни протоколи и други доказателства. Относно услугите, за да се приемат за извършени следва да е налице материална и кадрова обезпеченост на доставчика, каквато не се доказва.

Настоящият съдебен състав намира за неоснователно в възражението на жалбоподателя за „конфликт на интереси“, изразяващ се в това, че издалият заповедта за образуване на ревизионното производство В. В. е и издател на обжалвания

ревизионен акт. Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Горният правен анализ на установените по делото факти обуславя извод за неоснователност на жалбата.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 538,78 (три хиляди петстотин тридесет и осем лева и 78 ст.) лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място]-1113, [улица], представлявано от И. А. А., срещу ревизионен акт № Р 22221515001406-091-001 / 06.10.2015 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, в която е потвърден с решение № 1863 от 09.12.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място]-1113, [улица], представлявано от И. А. А., да заплати на Териториална дирекция на НАП С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 538,78 (три хиляди петстотин тридесет и осем лева и 78 ст.) лева.

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

СЪДИЯ: