

РЕШЕНИЕ

№ 15

гр. София, 03.01.2017 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 03.10.2016 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **1511** по описа за **2016** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от А. С., в качеството на управител, чрез адв. Н. А. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221015001924-091-001/29.10.2015 г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и К. Г. Л. - ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 91/21.01.2016г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” /ДОДОП/ при ЦУ на НАП, [населено място] относно непризнатото право на данъчен кредит в размер на 134 458, 60 лв. и лихви в размер на 2 796, 87 лв. по фактури издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

Жалбоподателят оспорва РА, като излага съображения за съществено нарушение на материалните и процесуалните разпоредби на закона. Искането до съда е за отмяна на РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят, чрез адв. А. поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира разноски. Представя писмени бележки.

В съдебно заседание ответника редовно уведомен, чрез юрк. М. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, уведомена не изпраща представител и не изразява становище по жалбата.

Административен съд София град, III отделение, VII състав, като извърши преценка

на доводите в жалбата, намира за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221015001924-020-001/24.03.2015 г., връчена на 27.03.2015 г., изменена със ЗВР № Р-22221015001924-020-002/25.06.2015 г. и ЗВР № Р-22221015001924-020-003/23.07.2015 г. с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 29.06.2012 г. до 31.08.2014 г. Цитираните заповеди са издадени от С. И. Ш., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221015001924 -092-001/16.09.2015 г., срещу в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило възражение от ревизираното дружество.

Ревизията приключва с РА № Р-22221015001924-091-001/29.10.2015 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията /на основание Заповед № РД-01-1034/07.08.2015 г./ и К. Г. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

В резултат от проведеното ревизионно производство, са установени задължения по ЗДДС в размер на 58 697,77 и лихви в размер на 27 587,39 лв. при деклариран от дружеството резултат за ревизираните периоди ДДС за възстановяване в размер на 92 050,31 лв., от които ефективно са възстановени 91 745,26 лв. В резултат на ревизионния контрол, е постановено връщане на възстановената сума, поради което в табл. 3 на РА на дружеството са определени задължения за внасяне ДДС в размер на 150 365,60 лв. и лихви за просрочие в размер на 27 587,39 лв.

В законоустановения срок, РА е обжалван пред Директора на Дирекция “ОДОП” – С., във връзка с което решаващият орган се е произнесъл с решение № 91/21.01.2016г. С цитираното решение, Директорът на Д”ОДОП” е изменил оспорения ревизионен акт № Р-22221015001924-091-001/29.10.2015 г., като установеното с РА задължение по ЗДДС за м. 07.2014 г. в размер на 12 387,80 лв., е определил на 887,80 лв. ведно със съответните лихви, потвърдил е РА в останалата част касателно установения резултат по ЗДДС и съответните лихви за отделните данъчни периоди от 29.06.2012 г. до 30.06.2012 г., м.07.2012 г., от м.11.2012 г. до м.06.2014 г. и м.08.2014 г. и е оставил без разглеждане жалбата в останалата част, като недопустима, като е прекратил производството в тази част.

В срока за обжалване ревизирания субект е подал жалба до АССГ, с вх. № 53-04-85 от 02.02.2016г.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства.

Изслушано е заключение на вещото лице К. К., неоспорено от страните по селото във връзка с осчетоводяването на спорните фактури по ЗСчет респ. отразяването им в СД и ДП при доставчиците на ревизираното дружество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и предвид, че по делото няма данни, кога му е връчено оспорваното решение, съдът приема, че жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, с оглед на което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК (И.. - ДВ, бр. 82 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г.) ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

В случая видно от заповед № РД -01-1034/07.08.2015г. на директора на ТД на НАП С., П. Г. Г. , на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. е оправомощена да издава ревизионни актове по реда на чл.119, ал.2 ДОПК в хипотезите на ревизионните производства , възложени след 01.01.2013г. и неприключили към 07.08.2015г. , като изрично в заповедта е вписано и ревизионното производство по отношение на [фирма], възложено със ЗВР № Р-22221015001924-020-001/24.03.2015 г. Следователно процесният ревизионен акт е издаден от органът , възложил ревизията и ръководителя на ревизията К. Г. Л. т.е. от лица, разполагащи с материална компетентност по чл.119, ал.2 ДОПК.

Съдът намира, че при издаването на ревизионния акт не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до незаконосъобразност и необоснованост на обжалвания ревизионен акт.

За да издаде оспорения ревизионен акт в оспорената му пред настоящата инстанция част, административният орган е приел, че не са осъществени реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма] и [фирма]”, във връзка с което е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит на дружеството – жалбоподател по тези доставки във връзка респ. не е признато право данъчен кредит общо в размер на 136 020 лв., както и определени лихви за просрочие върху тази главница.

С оглед необходимостта от установяване на реално осъществяване на доставките на стоки и услуги, и установяване на предпоставките по чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, в хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия.

Според констатациите на РД, извършваната от дружеството дейност през ревизирания период е производство на електрическа енергия от възобновяеми източници. Дружеството е изградило и експлоатира Фотоволтаична електроцентрала с инсталирана мощност 0.9 MWp, включваща 3 564 бр. фотоволтаични модули с мощност по 240Wp и 49 броя трифазни инвертори с мощност по 17,6 kW, находяща се в [населено място], общ. С.. Теренът, върху който е построена електроцентралата е собственост на дружеството, закупен с нот. акт № 15/23.01.2012 г. За електроцентралата има издадено от ДНСК разрешение за ползване № ДК-07-Сл-38/28.06.2012 г.

С оглед събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните периоди са предприети редица процесуални действия, подробно описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221015001924-020-001/30.03.2015 г. и изх. № Р-22221015001924-020-001/22.06.2015 г. , във връзка с които от дружеството са

представени документи и обяснения, подробно описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизираното дружество и на физически лица – служители на доставчиците, резултатите от които са отразени в протоколи за извършена насрещна проверка /ПИНП/ и подробно описани в ревизионния доклад.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица - до Столична община, район „Л.“ и до [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Извършена е оперативна проверка на налични активи, за което е съставен Протокол №0079098/22.06.2015 г.

С протокол №1065634/17.08.2015 г. са присъединени събраните доказателства при извършена ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС и Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 15.04.2009 г. до 30.06.2014 г.

В хода на ревизията е установено, че през м.01.2013 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 561,40 лв. по фактура № [ЕГН] от 22.01.2013 г., издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] с предмет на доставката „митническо обслужване за внос на инвертори“.

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в ПИНП № П-22220215109875-141-001/07.09.2015 г. Констатирано е, че проверяваното дружество е представило Единен административен документ /ЕАД/ от 19.06.2012 г. за внос на 11 броя инвертори и 10 бр. мониторингови системи. Не е представен договор, сключен между [фирма] и [фирма] във връзка с доставката на инверторите. С фактура № [ЕГН]/30.07.2012 г. на стойност 45 020,47 лв. и ДДС 9 004,09 лв., [фирма] е документирало продажбата на 11 броя инвертори към жалбоподателя.

След като са цитирали разпоредбата на чл. 26, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС, органите по приходите са посочили, че от представените при насрещната проверка документи не става ясно как е формирана стойността по фактура № [ЕГН]/22.01.2013 г. с предмет „митническо обслужване за внос на инвертори“. Прието е, че същата е издадена неоснователно и на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 561,40 лв.

Установено е по време на ревизията, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 134 458,60 лв. по 41 фактури за доставка на услуги – СМР и „поддръжка по договор“ издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК]..

На този доставчик също е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в ПИНП № П-22220215096256-141-001/07.09.2015 г. Констатирано е, че в отговор на връченото искане за представяне на документи и писмени обяснения, от [фирма] са представени копия на издадените фактури, придружени с протоколи и съответните договори и анекси. Представени са и фактури от предходни доставчици /от [фирма] за закупени 2 бр. контейнери с тоалетна и климатик; и за закупени 8 бр. прожектори и 17 бр. метал халогенни лампи от [фирма]; за доставка на компоненти от система за видеонаблюдение от [фирма]/; аналитичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ за периода 01.10.2012 г. - 31.08.2014 г.; оборотни ведомости с натрупване за съответните периоди; разпечатка на банково извлечение от „П. банк Б.“ за периода 05.10.12 г. - 16.03.2015 г.; договор за счетоводно обслужване; щатна ведомост на [фирма] към м.09.2014 г. и др. На стр. 5-8 от РД подробно са описани представените

към всяка от фактурите документи. Ангажирана е и декларация, с която управителят заявява, че лицето от страна на [фирма], което се е занимавало с поръчки от клиенти е едноличният собственик В. Г.. Кореспонденцията е осъществявана основно по телефона и в срещи. Услугите са извършени от работниците на дружеството и от управителя.

С ИПДПОЗЛ № П-22220215096256-040-002/17.06.2015 г., от [фирма] са изискани допълнителни документи и обяснения.

Извършени са насрещни проверки на физическите лица, които съгласно представената щатна ведомост са били назначени на обекта в [населено място]. От щатната ведомост, писмените обяснения и извършена справка в базата данни на НАП е установено, че тези лица са назначавани и освобождавани в различни периоди, като до м.04.2013 г. всички са освободени с изключение на лицето С. Д. С., което не е намерено при извършването на насрещната проверка и лицата Д. К. Д., който е дал писмено обяснение, че е работил като пазач и А. З. А., дал писмено обяснение, че е косил трева.

При справка в информационния масив на НАП, органите по приходите са констатирани, че [фирма] не е внасяло декларираните данъци и осигурителни вноски. На дружеството е извършена ревизия по ЗДДС и ЗКПО за периодите от 15.04.2009 г. до 30.06.2014 г., при която са установени задължения в особено големи размери. Дружеството не е представило изисканите му по реда на ДОПК документи, писмени обяснения, счетоводни извлечения, доказващи реално извършвана дейност.

След преглед на събраните доказателства, органите по приходите са установили следното:

Относно договор от 02.04.2012 г. с предмет „обслужване и поддръжка на фотоволтаичен парк в ПИ 000701, [населено място], общ. С., ревизиращите са констатирани, че освен с [фирма], жалбоподателят има сключен договор от 01.07.2012 г. за поддръжка и обслужване на фотоволтаични съоръжения и със [фирма]. Цената на услугите е 900,00 лв. на месец без ДДС, като в приложение 1 към договора, подробно са описани дейностите, които трябва да се извършват: веднъж тримесечно да се почистват и измиват всички фотоволтаични модули, израстващата растителност се подрязва на три месеца, проверка на ограждението за повреди и корозия. Извършена е насрещна проверка на [фирма], при която дружеството е доказало извършване на доставките. Направени са разходи за лабораторни измервания, като е приложена и справка. Представено е копие на книга за начален и периодичен инструктаж на работниците по безопасност и здраве при работа, писмени обяснения, че извършваните към [фирма] доставки се изразяват в ежеседмичен контрол на трансформаторите и разпределителните уредби, модулите, инверторите, таблата, конструкциите и окабеляването относно механични повреди, дефекти и силни замърсявания на панелите, повредени кабели, осветителна уредба, контрол на съоръженията за видеонаблюдения, на вътрешните камери, осъществяване дневен мониторинг в реално време, наблюдаване работата на централата и контрол на параметрите на всеки 15 минути. Основната дейност на [фирма] е именно поддръжка на фотоволтаични съоръжения. Преди извършване на доставките е направено обследване на съоръженията, собственост на [фирма] в [населено място].

Предвид това, органите по приходите са достигнали до извода, че действителният изпълнител на услугите по „обслужване и поддръжка на фотоволтаичен парк“ е [фирма], а не [фирма]. В подкрепа на този извод е посочено, че въпреки чл. 5, ал. 1 от

договора предвижда заплащането да става ежемесечно, в размер, определен от приемо-предавателен протокол и справка за извършените услуги, а в представените от [фирма] приемо-предавателни протоколи за 2012 и 2013 г. е записано само „поддръжка по договор“ и са цитирани месеците. Не е представена справка както от провереното, така и от ревизираното дружество за извършените дейности по поддръжката и почистването на парка. Относно осигуряването на мониторингова система за наблюдение също не са представени доказателства. Представените доказателства за трудов ресурс също не са убедителни. Фактурирана е извършена поддръжка за м. 04.2012 г., а през този месец в дружеството няма назначени работници. Представените фактура и протокол за поддръжка за м.12.2012 г. са издадени на 30.11.2012 г. преди услугите да са извършени, като е определена цена 3 000,00 лв. месечно, която не е фиксирана в договора и е според извършеното съгласно справки, които също не са представени. От м.02.2013 г. до м.08.2014 г. са представени само фактури без каквито и да е доказателства за реално извършване на фактурираните услуги. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 17 400,00 лв. по издадените от [фирма] фактури във връзка с договор от 02.04.2012 г. за „Обслужване и поддръжка на фотоволтаичен парк“. Корекцията е по 22 фактури, описани на стр. 10-11 от РД.

Във връзка с договор № 2/04.01.2013 г. с предмет „направа на изкопи за ел. захранване на прожектори; направа на изкопи за кабели за видеонаблюдение; направа на изкопи за мониторингова система; доставка на контейнер за охрана с вградено WC; изграждане на фундамент за контейнера на охраната; изграждане на ел.захранване от контейнера на охраната към трафопост; доставка и монтаж на климатик за контейнера на охраната“, във връзка с който от [фирма] са издадени фактури № [ЕГН]/22.01.2013 г. и № [ЕГН]/23.01.2013 г. с начислен ДДС в размер на 5 880,00 лв. От представената щатна ведомост, органите по приходите са установили, че през периода през който са издадени посочените по-горе фактури, в [фирма] на обект в [населено място], за различни периоди от м.05.2012 г. до м.08.2014 г. е имало назначени 12 лица по трудови правоотношения на длъжност „общ работник“. Извършени са насрещни проверки на лицата, при които е установено следното: две от лицата са заявили, че са работили като пазачи; пет от лицата – като общи работници по поддръжката на парка /косили са трева/; едно лице е заявил, че никога не е работил в [фирма], а три лица не са открити. От представения аналитичен регистър на счетоводна сметка 411 „Клиенти“ на проверяваното дружество за периода 01.10.2012 г. до 31.08.2014 г. е установено, че [фирма] е фактурирало доставки на услуги с предмет „поддръжка по договор“ на още 4 дружества за периода от 01.04.2012 г. до 31.08.2014 г., включително „общи работници по дърводобив“ и „СМР“ и е формиран извод, че дружеството не разполага с трудов ресурс за извършване на фактурираните доставки.

Във връзка с договор № 4 от 17.06.2013 г. за „разрушаване и почистване на съществуващо бетоново покритие на територията на фотоволтаичната централа“, от [фирма] са издадени 6 фактури с начислен ДДС в размер на 55 000,00 лв. Съгласно дадените от доставчика обяснения, лицата участвали в разрушаването на бетоновото покритие са работниците на дружеството. Не са представени книги за инструктаж. От представената щатна ведомост е установено, че през периода на издаване на фактурите във връзка с изпълнението по този договор, в [фирма] е имало назначени само 3 лица по трудови правоотношения с месторабота на обект в [населено място]. На лицата са извършени насрещни проверки, при които е установено, следното: А. З. А. е работил по трудов договор в [фирма] на обект [населено място] като общ работник - косене на трева; Д. К. Д. работи като охрана на парка, а С. Д. С. не е открит. При посещението на адреса му за кореспонденция е констатирано, че там се намира видимо необитаема къща, а при разговор със съседите е установено, че лицето не живее на този адрес. Формиран е изводът че лицата не са извършители на фактурираните дейности. С ИПДПОЗЛ № П-22225096256-040-002 от 17.06.2015 г., от [фирма] допълнително е изискано да представи доказателства за наличните активи с които е извършено разрушаването на бетоновото покритие и амортизационни планове за 2013 г. и 2014 г. Такива не са представени.

Във връзка с договор № 3/04.03.2013 г., за „изготвяне на документация за технически проекти на фотоволтаична електроцентрала с мощност 0.9 MW“, от [фирма] е издадена фактура №[ЕГН]/25.03.2013 г. на стойност 14 393,02 лв. и ДДС 2 878,60 лв. Съгласно даденото от [фирма] писмено обяснение, подготовката и документацията на техническите проекти е извършена от В. Г. ЕГН [ЕГН]. Закупеният от [фирма] готов проект за фотоволтаична централа не е отговарял на техническите спецификации на оборудването собственост на дружеството, необходимо за изграждане на фотоволтаична централа с мощност 1 MW. Услугата на [фирма] е свързана с намиране на архитекти за изготвянето на нови технически чертежи и планове, посредничество с надзорно дружество за обекта, връзка и представителство пред ДНСК и [община]. Необходимо е било цялостната документация да бъде събрана и окомплектована, след което да се представи пред ДНСК. Като резултат, на [фирма] е издадено Разрешение за ползване, с което проектът е одобрен от компетентните институции“. Посочено е, че [фирма] не разполага с техническата документация, тъй като тя е предоставена на ДНСК, където се съхранява до днес. В същото време органите по приходите са констатирани, че Разрешението за строеж на фотоволтаичната електроцентрала е издадено

на 02.12.2010 г. на [фирма], като същото е издадено съгласно одобрени идеен и технически проекти. С Нотариален акт № 15/23.01.2012 г., [фирма] е придобило ПИ №000701 в землището на [населено място], обл. С., ведно с построените в имота стопански сгради и заедно с всички издадени за имота строителни разрешения, книжа, проекти и други документи за построяването на фотоволтаична централа. Разрешението за ползване на фотоволтаичната централа е издадено на 28.06.2012 г. и от м.07.2012 г. дружеството е започнало продажба на произведената електроенергия. От горното е видно, че към момента на сключване на договора и издаване на фактурата жалбоподателят вече е имал одобрен проект и издадено разрешение за ползване.

Във връзка с договор № 1/15.04.2013 г. за „доставка и монтаж на стандартизирано табло за предаване на данни в реално време и дистанционно управление, съгласно спецификация 53/00 на Е.” е издадена фактура №[ЕГН] от 08.05.2013 г. с начислен ДДС в размер на 2 950,00 лв. От [фирма], освен договора, е представен анекс Анекс №1/20.05.2013 г., съгласно който поради предоставени на Възложителя от [фирма] изгодни условия за доставка и монтаж на стандартизирано табло за предаване на данни в реално време и дистанционно управление, страните се споразумяват, че предметът на договора, сключен на 15.04.2013 г. се изменя по следния начин: Чл. 1 - В. възлага, а Изпълнителят приема да извърши услуга с предмет „Доставка на компоненти и изграждане на мониторингова система за видеонаблюдение на Фотоволтаична електроцентрала „М.”, находяща се в ПИ № 000701, землище на [населено място]”. След анализ на събраните доказателства, ревизиращите са констатирали, че в договора за поръчка от 15.04.2013 г. е посочено, че срокът за изпълнение на услугата е 1 месец от датата на сключване на договора, т.е до 15.05.2013 г. От страна на [фирма] е издадена фактура №[ЕГН]/08.05.2013 г. с предмет на доставката „Доставка и монтаж на стандартизирано табло за подаване на данни в реално време и дистанционно управление, съгласно Спецификация 53/00 на Е.”. Приложен към представените документи при насрещната проверка е и протокол № 1_08.05.2013 г. за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР, съгласно който на 08.05.2013 г. са извършени доставката и монтажа на стандартизираното табло за предаване на данни. В същото време в дневника си за покупки, ревизираното дружество е отразило фактура №[ЕГН]/19.04.2013 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката „изграждане на система за предаване на данни...”. Т.е., към момента на издаване на фактурата от [фирма] и съставения протокол, доставката и монтажът на тази система

вече са били извършени от [фирма]. Що се отнася до доставката, предмет на анекса, представени са Протокол №1.1 от 31.05.2013 г. за установяване завършването и за заплащането на натурални видове СМР между [фирма] и [фирма], с които двете страни са удостоверили, че към 31.05.2013 г. е извършена доставка на компоненти от система за видеонаблюдение и окабеляване с кабел на клиента по периметър на оградата, монтаж на DVR и включване на камери. Приложена е и фактура № [ЕГН]/29.08.2013 г. от предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК] с предмет „доставка на компонент от система за видеонаблюдение”. Видно е, че към датата на съставения протокол, стоката /която не е конкретизирана/ все още не е била налична при [фирма]. С ИПДПОЗЛ № П-22220215096256-040-002/17.06.2015 г., от [фирма] е изискано допълнително да представи доказателства относно индивидуализиращите данни на компонента. Такива не са представени. От представените оборотни ведомости за периодите от м.08.2013 г. до м.12.2013 г. е установено, че през м.08.2013 г. по дебита на счетоводна сметка 304 е отразена сумата 6 006,35 лв., която отговаря на сумата по фактурата от [фирма]. В оборотните ведомости за м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2013 г. по кредита на счетоводна сметка 304 няма обороти. По счетоводна сметка 302 за цялата 2013 г. няма обороти по дебита и кредита. Т.е. цитираният компонент не е изписан.

Във връзка с договор № 5/12.08.2013 г. за „изграждане на система за миене и почистване на панели”, от [фирма] са издадени фактури № [ЕГН]/26.08.2013 г. и №[ЕГН]/20.12.2013 г., с начислен ДДС в размер на 5 400,00 лв. Представени са протоколи за установяване завършването на подлежащите на заплащане дейности, а именно - направа на изкоп за полагане на тръби за вода - 1780 м; възстановяване на изкопни работи 2500 м. и почистване на строителни отпадъци”; доставка и монтаж на потопяема помпа, кранове, винтили, възвратни клапани, нипели, колена, муфи, тръби и др. водопроводни материали. Представен е и протокол за вложени материали. От представените оборотни ведомости, органите по приходите са установили, че по кредита на счетоводни сметки 302 и 304 няма обороти, т.е. не са изписани стоки и материали. Установени са и несъответствия в посочените мерни единици. От представената щатна ведомост е установено, че през периода на издаване на фактурите във връзка с изпълнението по този договор, в [фирма] е имало назначени само 3 лица по трудови правоотношения с месторабота на обект в [населено място]. На лицата са извършени насрещни проверки, при които е установено, следното: А. З. А. е работил по трудов договор в [фирма] на обект [населено място] като общ работник - косене на трева; Д. К. Д.

работи като охрана на парка, а С. Д. С. не е открит. При посещението на адресът му за кореспонденция е констатирано, че там се намира видимо необитаема къща, а при разговор със съседите е установено, че лицето не живее на този адрес. Формиран е изводът че лицата не са извършители на фактурираните дейности.

Съгласно предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 02.09.2013 г., [фирма] се съгласява да продаде на [фирма], свой собствен недвижим имот, находящ се в [населено място], район Л., [улица], изграден на „Груб строеж” в „Жилищна сграда и магазини”, а именно магазин № 1, на партерен етаж със застроена площ от 86.57 кв.м. Договорената цена е 200 000,00 лв. без ДДС, която ще бъде заплатена след **предоставяне на фактура** от продавача. Срокът за сключване на окончателния договор, съгласно клаузата на т. 2.1 от договора, е три месеца, считано от датата на издаване на Разрешение за ползване, което е и срок за **изплащане на сумата**. Съгласно т.3.1 и т.3.2 от договора, продавачът се задължава да представи всички документи, с които се установява правото му на собственост и декларира, че не е прехвърлял имота на други лица. Приложен е Анекс от 30.10.2013 г., с който страните се съгласяват, купувачът да извърши за собствена сметка довършителните работи по имота, с което продажната цена описана в предварителния договор се намалява с 92 750,00 лв. Също така, страните се съгласяват, че окончателната цена за покупко-продажбата на имота е 107 250,00 лв., която ще бъде изплатена след предоставяне на фактура от продавача. Предварителният договор, както и Анексът не са нотариално заверени. От страна на [фирма] са издадени фактура №[ЕГН] от 17.09.2013 г. на стойност 200 000.00 лв. и ДДС 40 000.00 лв. с предмет на доставката „По предварителен договор”, като сумата е платена от [фирма]. В последствие от доставчика са издадени и кредитни известия за -92 750,00 лв. и ДДС -18 550,00 лв. С ИПДПОЗЛ № П-22220215096256-040-002/17.06.2015 г., от [фирма] допълнително са изискани документ за собственост; акт за установяване на етап на завършеност „груб строеж” и удостоверение за въвеждане в експлоатация на магазин № 1, предмет на покупко-продажбата. Изискано е и писмено обяснение относно обстоятелството на сключване на окончателен договор за покупко-продажбата и връщане на сумите във връзка с издадените кредитни известия. Отговор не е получен. Тъй като от [фирма] не е представен документ за собственост на имота, с ИПДПОТЛ изх.№ 53-03-846/17.06.2015 г. от Столична община - район „Л.” е изискана информация за издадено Удостоверение за въвеждане в експлоатация за горепосочения магазин; на кое лице е издадено Разрешението за строеж

на посочената по-горе сграда. Получен е отговор, съгласно който главният архитект на Район „Л.” не е издавал Удостоверение за въвеждане в експлоатация за обект „Жилищна сграда и магазини” с административен адрес [населено място], [улица]. С второ писмо, от Столична община - район „Л.”, ревизиращите са уведомени, че разрешението за строеж за посочената по-горе сграда е издадено на името на три физически лица. Органите по приходите са извършили справка в Имотния регистър на Агенцията по вписванията относно сключени сделки от трите физически лица, при която е установено, че последният собственик на имота и до настоящия момент е физическо лице и че магазин 1, никога не е бил собственост на [фирма]. На последния собственик на имота, Ю. В. В., е връчено ИПДПОТЛ, но лицето не е представило писмени обяснения.

Във връзка с договор №6/01.04.2014 г. с предмет „строително монтажни работи по изграждането на система за видеонаблюдение и мониторинг, система за осветление и доставка на оборудване на фотоволтаичен парк“, от [фирма] са издадени 3 фактури с начислен ДДС в размер на 21 200,00 лв. Представени са протоколи за установяване завършването на подлежащите на заплащане дейности, а именно - изграждане на система за мониторинг; изграждане на система за осветяване на парка, възстановяване на изкопи за кабели високо напрежение, прожектор 150W – 8 бр., метал халогенна лампа 17 бр.; монтаж на 10 бр. метални стълбове за камери, доставка на компоненти от система за видеонаблюдение – 1 бр., настройка на трафопоста за автоматично включване и изключване – 1 бр., преокабеляване на кабели и прибиране на извадени кабели в земята - 1 бр.; възстановяване на изкопи за кабели за видеонаблюдение – 7000 м., почистване на терена от камъни. Представени са фактури за доставка на компоненти от система за видеонаблюдение, прожектори и метал халогенни лампи от [фирма] и [фирма], на обща стойност 5 227,56 лв. и ДДС 1 045,51 лв. От представената оборотна ведомост за **м.11.2012 г.**, органите по приходите са установили, че по сметка 302 са отразени дебитни и кредитни обороти в размер на 5 227,56 лв. Т.е. материалите, закупени от [фирма] и [фирма] са изписани повече от година преди подписването на договора с жалбоподателя.

От представената щатна ведомост е установено, че през периода на издаване на фактурите във връзка с изпълнението по този договор, в [фирма] е имало назначени само 3 лица по трудови правоотношения с месторабота на обект в [населено място]. На лицата са извършени насрещни проверки, при които е установено, следното: А. З. А. е работил

по трудов договор в [фирма] на обект [населено място] като общ работник - косене на трева; Д. К. Д. работи като охрана на парка, а С. Д. С. не е открит. При посещението на адреса му за кореспонденция е констатирано, че там се намира видимо необитаема къща, а при разговор със съседите е установено, че лицето не живее на този адрес. Формиран е изводът че лицата не са извършители на фактурираните дейности. Установено е също, че [фирма] фактурира едни и същи доставки – на компоненти за система за видеонаблюдение към жалбоподателя през 2013 и 2014 г., като Анекс №1/20.05.2013 г. към Договор за поръчка № 1/15.04.2013 г. се дублира с договор за услуга № 6/01.04.2014 г. Относно другите фактурирани доставки по този договор също не са представени доказателства за реално извършване на услугите. Установено е също, че в договор за услуга №6/01.04.2014 г. е посочен обект в [населено място], а не фотоволтаичния парк в [населено място].

Що се отнася до договор №7/19.05.2014 г. с предмет „настройка и инсталиране на нов софтуер на инвертори Е. Т. 17К на фотоволтаичен парк „М.“, [населено място], общ. С.” и издадената във връзка с него фактура № [ЕГН] от 22.05.2014 г. с начислен ДДС в размер на 500,00 лв., съгласно даденото от доставчика обяснение услугата е извършена от едноличния собственик - В. С. Г.. С ИПДПОЗЛ № П-22220215096256-040-002/17.06.2015 г., от дружеството изрично са изискани доказателства за квалификацията на лицето, но такива не са представени.

Предвид изложеното по-горе, органите по приходите са приели, че не е доказана реалността на документираните доставки и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с.з., на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 134 458,60 лв.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т. 1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик, което е потвърдено и в заключението на вещото лице К. К., неоспорено от страните, което съдът кредитира напълно. Но за да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като

при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС. С разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е регламентирано изискване съгласно което правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка. Следователно реалното извършване на облагаема доставка е задължително условие за възникване право на данъчен кредит. Тълкуването на цитираните разпоредби налага безспорния извод, че реалното извършване на облагаема доставка е задължително и необходимо условие за възникване респ. упражняване право на данъчен кредит. Когато се установи, че не е налице доставка, няма основание за данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от същия закон.

В хода на проверката, както и пред настоящата инстанция, не са представени годни доказателства за реално извършени доставки на стоки/услуги относими към спорните доставки доказателства и документи, които да релевират изводи респ. да установят наличието на доставка или услуга по тях, което прави извода на органите по приходите за липсата на такава правилни и законосъобразни.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства.

Съдът споделя становището на решаващия орган, че в хода на административното обжалване не са представени достатъчно доказателства, които да релевират извършването на процесните доставки. Представените от жалбоподателя фактури и други документи, неотнесими към процесните доставки обаче, не са достатъчни да релевират реалност на услугите, предмет на процесните фактури.

Съдът намира за правилни изводите на ревизиращите органи касателно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 561,40 лв. по издадената от [фирма] фактура за митническо обслужване на внос на инвертори. В случай, че се приема изобщо, че такава сума е била договорена и дължима, не става ясно защо услугата обаче е фактурирана половин година след като е осъществен вносът на въпросните инвентори, а не е включена в данъчната основа на основната доставка. Съгласно разпоредбата на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, фактурата се издава задължително не по-късно от 5 дни от датата на възникване на данъчното събитие за доставката, а в случаите на авансово плащане - не

по-късно от 5 дни от датата на получаване на плащането. Освен това предвид липсата на каквито и да било доказателствата по делото, не става ясно и как е формирана стойността на фактура № 0..017/22.01.2013г. , за да може да се приеме за правилно определен и размера на вкл. в нея ДДС. От друга страна в настоящия случай настоящия случай не са налице доказателства за реално извършено плащане по процесната фактура, което е самостоятелно основание за непризнаване правото на данъчен кредит.

Що се отнася до непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 134 458, 60 лв. по 41 бр. фактури издадени от [фирма] в случая, съдържащите се по преписката документи в своята съвкупност не обосновават извършването на реални доставки по тези 41 бр. фактури, като предпоставка за възникване правото на данъчен кредит. Следва да се подчертае, че изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие, в резултат на което възниква задължение за начисляване и плащане на ДДС и съответно на правото на приспадане на платения ДДС като данъчен кредит.

Видно от установената фактическа обстановка, спорните фактури документират доставки на стоки и различни услуги. В законодателството и в съдебната практика не са установени абсолютни критерии, при наличието на които действителното осъществяване на дадена доставка може да се приеме за установено по несъмнен начин. Когато фактурите, документират доставка на услуги, следва да се ангажират доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, необходима за извършването им. Следва да се посочи, че за наличието или липсата на реално извършена доставка на услуга може да се съди и по наличието или липсата на резултат от тази услуга, съответно данни за ползване резултата от тази услуга.

Доказването на реална доставка на стоки, изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и, че това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването на въпроса за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т.н. В този смисъл е и тълкуването дадено от С. в Решението по дело С-78/12, точка 38.

Следователно за наличието или липсата на реално извършена доставка на услуга може да се съди и по наличието или липсата на резултат от тази

услуга, съответно данни за ползване резултата от тази услуга, какъвто е и случаят с договор № 3/04.03.2013 г. с предмет „изготвяне на документация за технически проекти на фотоволтаична електроцентрала с мощност 0.9 MW” и издадената от [фирма] фактура. Предвид предмета на доставките, житейската логика и практика сочат, че такива се изготвят в писмена форма, то непредставянето им в хода на ревизионното производство, а и в последствие при административното обжалване е индикация за липса на реално осъществена доставка. Още повече, видно от подробните мотиви на оспорения РА, органите по приходите са установили, че към момента на сключване на договора и издаване на фактурата, жалбоподателят вече е имал одобрен проект и издадено разрешение за ползване, поради което няма никаква логика на [фирма] да се възлага *„намиране на архитекти за изготвянето на нови технически чертежи и планове, посредничество с надзорна фирма за обекта, връзка и представителство пред ДНСК и [община]“*. Що се отнася до документирането на доставката с протокол за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, в който като наименование на работите е посочено „Изготвяне на технически проекти за фотоволтаична електроцентрала с мощност 0.9 MW”, то това на практика е абсолютно ненужно, освен ако страните не целят привидно документиране на фиктивни доставки. От представените договори не става ясно какво точно е извършил доставчикът, а в хода на ревизията от страните не са дадени логични пояснения в тази насока. В случая, при липса на предмета на доставката, правилно ревизиращите са приели, че е налице т.нар. *“абсолютна симулация”*.

Идентично е и положението във връзка с договор № 1/15.04.2013 г. с предмет „доставка и монтаж на стандартизирано табло за предаване на данни в реално време и дистанционно управление, съгласно спецификация 53/00 на Е.”. Както са констатирани ревизиращите към момента на издаване на фактурата и протокола, доставката и монтажът на тази система вече са били извършени от [фирма] и възлагането на обективизираната с цитирания договор работа е било напълно безпредметно.

Освен това, видно и от установеното в хода на ревизията, доставчикът не е ангажирал и несъмнени доказателства за наличието на стоки/материали необходими за извършване на фактурираните доставки. Видно от представените счетоводни регистри, такива или не са изписвани или са изписани много преди подписването на договорите и извършване на услугите. Поради това, с основание органите по приходите са приели, че материалите по фактурите от предходните доставчици не са използвани

за доставките към ревизираното дружество.

Следва да се отбележи също, че приходните органи са изследвали и анализирали възможността на [фирма] да извърши спорните услуги. Установено е, че дружеството не разполага с персонал с нужната квалификация за извършване на фактурираните услуги - назначените лица са на длъжност „общ работник“ и са заявили, че са косили трева или са работили като пазачи. Едно от лицата фигуриращо в представената ведомост дори е заявило, че никога не е работил в дружеството. Това, наред с факта, че [фирма] не е внасяло данъци и осигурителни вноски, навежда съмнения за формално деклариране на трудови договори с цел симулиране на кадрова обезпеченост.

Действително, за фактурираните услуги във връзка с договора за „обслужване и поддръжка на фотоволтаичен парк“ не се изисква специална квалификация, но предвид факта, че жалбоподателят е имал сключен договор и със [фирма], чиято основна дейност е именно поддръжка на фотоволтаични съоръжения, настоящата инстанция напълно споделя изводите на органите по приходите, че са фактурирани услуги, които не са извършени, с цел единствено и само генериране на данъчен кредит.

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя, че на [фирма] е възложена поддръжката, свързана с техническата изправност на съоръжението, а на [фирма] – текущата поддръжка, която не изисква специална квалификация. Тук следва да се посочи, че на [фирма] е възложено и „почистване и измиване на всички фотоволтаични модули, подрязване на растителност и проверка на огражденията за повреждане и корозия“. Лишено от всякаква логика е квалифицираната поддръжка на [фирма] да струва 900,00 лв. месечно, а фактурирана от [фирма] за която не се изисква никаква квалификация – 3 000,00 лв. на месец.

Касателно издадените във връзка с предварителния договор за покупко-продажба на недвижим имот фактура и кредитни известия, то безспорно се установява, че [фирма] не е закупил посочения в договора имот. Доказателства в обратния смисъл не се представят и в хода на съдебното производство. Дори да се приеме, че правото на приспадане на данъчен е упражнено във връзка с извършено към доставчика авансово плащане, това не означава, че то следва да се признае безусловно. Приспадането на данъчен кредит зависи от това дали е налице реално осъществена доставка, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка чл. 6 от закона. В тази връзка разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, касаеща авансово плащане, отново разглежда случаите на възникнало в последствие данъчно събитие по облагаема доставка. Ето защо, следва да

се приеме, че обстоятелството, че фактурите са издадени за авансово плащане, не преклудира необходимостта от преценка за наличие на последващо извършване на облагаема доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. В подкрепа на гореизложеното е и приетото от С. в решение от 21.02.2006 г. по дело С-419/02г. по отношение на правото на данъчен кредит при авансовите плащания, а именно, че доставките на стоките и услугите са предмет на ДДС, а не плащанията във връзка с тях. В т. 28 от решение на С. от 19 декември 2012 г. по дело № С-549/11 [фирма], е посочено, че за да бъде ДДС изискуем преди още стоките или услугите да са били доставени, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т. е. бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно, в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане (Решение по дело В. Н. и G. D., , точка 48, както и Решение от 3 май 2012 г. по дело L., С 520/10, все още непубликувано в Сборника, точка 26).

В разглеждания казус е безспорно, че авансовите плащания са във връзка с правоотношение между страните, данъчното събитие по което явно няма да възникне, доколкото недвижимият имот не е собственост на доставчика, а няма и никакви данни за предприети действия за придобиването му /например сключен договор със собственика/. Липсват дори обяснения в тази насока. От констатираното в хода на ревизията е видно, че [фирма] не притежава описания в договора имот, за да може да го прехвърли на ревизираното лице и същият да бъде предмет на доставка, поради което съдът намира, че органите по приходите са достигнали до обоснован и правилен извод. При установена невъзможност за изпълнение на договора, за неосъществена доставка е следвало да бъде издадено кредитно известие на основание чл. 115, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДС, предложение последно в срока по ал. 2 от чл. 115 от ЗДДС. Не се спори, че кредитни известия за цялата сума не са издадени от доставчика. Поради това, няма как да се признае правото на приспадане на данъчен кредит по фактурата за авансово плащане. В подкрепа на изложеното е и постановената практика на ВАС с Решение № 4147/26.03.2013 г. по адм. дело № 9092/2012 г., Решение № 3660/15.03.2013 г. по адм. дело № 10447/2012 г. и Решение № 2319/18.02.2013 г. по адм. дело № 6227/2012 г.

Следва да се посочи, че така постановеният РА не противоречи на практиката на С.. При различна фактическа обстановка, по същество, навсякъде С. намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито Директива 2006/112/ЕО, нито практиката на С. обаче ограничават по някакъв начин възможностите за

изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, но се разминава с отразеното във фактурата /напр. по отношение на посочения доставчик/, получателят е могъл да знае за това. Отново нито Директивата, нито практиката на С., лимитират какви обективни факти от действителността, могат да бъдат анализирани за тези цели – и това е нормално, тъй като те варират значително според спецификите на конкретния случай. При съобразяване с изискванията за добросъвестност, обективност и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата, на ревизираното дружество е предоставена възможност да докаже наличието на реално извършени доставки по спорните фактури. Представените доказателства във връзка с доставките са обсъдени и анализирани в оспорения акт. Изводите на органите по приходите са изградени въз основа на обективно установени по време на ревизията факти и обстоятелства. В рамките на развилото се производство ревизираното лице и доставчикът не са предоставили информация и не са ангажирали убедителни доказателства, които да се противопоставят на тезата на приходните органи за липса на доставки.

Настоящата инстанция орган намира, че в случая са налице документално оформени сделки, с единствена цел намаляване на дължимия ДДС за ревизираните периоди и получаването на резултат за ефективно възстановяване. Във връзка с доставките на произведената електрическа енергия към [фирма], [фирма] е издало съответните фактури и начислило ДДС в съответствие с изискванията на ЗДДС. С упражняването на право на приспадане на данъчен кредит по фактурите издадени от [фирма] на практика е намален дължимият ДДС за ревизираните периоди. Показателен в тази насока е и фактът, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС, по инициатива на приходната администрация и има задължения за данък върху добавената стойност в размер на 998 297,47 лв. Това, наред с всичко изложено по-горе води до извода за невярно документиране на стопански операции, поради което настоящата инстанция намира, че с издаването на фактурите е целено и постигнато заобикаляне на закона и на данъчното облагане, съпътствано от невнесен по веригата данък.

Само наличието на данъчни фактури, макар и отговарящи на изискванията на Закона за счетоводството, документи за плащане на данъчната основа по фактурите и начисляването на ДДС по чл. 86 от ЗДДС не представлява основание за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на получателя – [фирма]. Съдебната практика е категорична, че доказване на реалността на сделката респ. доставката не се осъществява само с констатиране на

счетоводното им отразяване при доставчика и получателя и с осъщественото плащане на данъчната основа и ДДС, каквото в случая дори не е налице. Движението на парични средства, документалното оформяне на сделките чрез фактури и отразяване в дневниците за покупки и продажби, не означава реално прехвърляне на правото на собственост върху стоки и извършване на услуги. Липсата на доказателства, които установяват кадрова и материално - техническа обезпеченост на доставчиците инвокира предпоставки за нереалност на извършените от тях доставки на услуги което прави обжалвания РА в тази му част законосъобразен.

В този смисъл е и практиката на С.. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело **С-342/87 G. Н.**, С. е приел, че упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, не включва данъка, който се дължи само защото е вписан във фактура; упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка или платени, доколкото са дължими. В т. 17 от същото решение се сочи, че *„ако всеки фактуриран данък можеше да се приспада, дори когато не отговаря на действително дължим данък, то данъчната измама би била по-лесна“*. Аналогични изводи се съдържат и в решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02.

Съгласно съдебната практика на С. понятието „доставка“ обхваща всяко прехвърляне на материално имущество от едната страна, която оправомощава другата страна да разполага с него като собственик на собствеността /*т. 39 от Решение от 12.01.2006 г. по обединени дела С-354/03, С-355/03 и С-484/03*/. Затова е необходимо да се установи дали за конкретното приспадане е налице доставка - получаване на стоките или услугите. Следователно, данъчните органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено въз основа на документ /фактура/ с цел изкуствено създаване на условия за правото на приспадане на данъчен кредит. Изкуственото създаване на условия за получаване на изгода, каквато в случая представлява правото на приспадане на данъчен кредит се определя като злоупотреба /*т. 74 и т. 75 от Решение от 21.02.2006 по дело С-255/02*/.

Това разбиране се потвърждава и от изложеното в решение № 11020 от 13.08.2012 г. на ВАС. Мотивите на ВАС за това са, че не следва да се пренебрегва липсата на реални доставки и да се признава правото на данъчен кредит на жалбоподателя, тъй като в основата на прилагането на механизма на ДДС стои именно извършването на облагаеми сделки. /*Вж. и Решения на ВАС № 9933 от 09.07.2012 г., № 13739 от 01.11.2012 г., №*

11020 от 13.08.2012 г., в които се съдържат аналогични аргументи/.

При съвкупната преценка на събрания доказателствен материал по делото, настоящият състав приема, че в хода на административното, както и на съдебното производство не са събрани данни за реалното осъществяване от страна [фирма] и [фирма] на спорните доставки.

След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, то в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Както в административното, така и в хода на съдебното производство, правилно органите по приходите са достигнали до извод за липсата на доказателства за извършена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС, което обуславя липсата на данъчно събитие, съгласно чл. 25 от ЗДДС и неприложимост на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС по спорните фактури, издадени от [фирма] и [фирма], поради което РА, с който се отказва право на признаване на данъчен кредит по тези доставки следва да се потвърди като правилен и законосъобразен.

Р. акт в частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 56,25 лв., във връзка с получените от жалбоподателя услуги /такса покупка недвижим имот; одобряване и съгласуване на документация и издаване на удостоверения/, не е обжалван, видно от изрично посоченото в депозираната пред АССГ жалба, поради което съдът не дължи произнасяне относно неговата законосъобразност в тази му част.

По горните съображения, съдът следва да постанови отхвърляне на жалбата срещу РА относно непризнато право на приспадане на ДДС по издадените от [фирма] и [фирма] процесни фактури, по които дружеството-жалбоподател е упражнило правото на данъчен кредит.

С оглед отменения с решение № 91/21.01.2016г. на директора на Д"ОДОП" РА, в частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 500 лв. по издадената от [фирма] фактура № 0...01/30.07.2014г., жалбата на [фирма] в тази ѝ част, като недопустима следва да бъде оставена без разглеждане, а производството в тази му част – прекратено.

С оглед изхода на делото и при направеното искане за това на ответника се следва юрисконсултско възнаграждение съобразно чл. 161 от ДОПК, което се определя от съда на 3 891 лв.(три хиляди осемстотин деветдесет и един лева) съгласно чл.8, ал.1 т.5 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (изм. и доп., бр. 28 от 28.03.2014 г.)

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК и чл. 161, ал. 1

ДОПК, Административен съд – София град, III – во отделение, 7-ми ви състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на **[фирма]**, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от А. С., в качеството на управител, чрез адв. Н. А. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221015001924-091-001/29.10.2015 г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и К. Г. Л. - ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 91/21.01.2016г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” /ДОДОП/ при ЦУ на НАП, [населено място] относно непризнатото право на данъчен кредит по фактури издадени от [фирма] и [фирма], като **ОСТАВЯ БЕЗ РАЗГЛЕЖДАНЕ** жалбата на **[фирма]** по отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 500 лв. по издадената от [фирма] фактура и **ПРЕКРАТЯВА** производството в тази му част.

ОСЪЖДА **[фирма]**, ЕИК[ЕИК], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап. 1, представлявано от А. С., в качеството му на управител, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 891 лв.(три хиляди осемстотин деветдесет и един лева).

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните, че е изготвено и получаването на препис от съдебния акт.

Преписи.

СЪДИЯ: