

РЕШЕНИЕ

№ 6609

гр. София, 08.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 02.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **1606** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Образовано е по жалба на „Хамър 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. Ц. Д. с адрес за призоваване и съобщения: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5 против Ревизионен акт № Р-22002218005740-091-001/17.06.2019г., издаден от Т. Г.-началник сектор, възложил ревизията и М. Б.- главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2131/17.12.2019 г. на директора на Д "ОДОП"С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за довносяне на ДДС в размер на 71852,75 лв. и лихви за просрочия към тях в размер на 43573,62 лв.

В жалбата се навеждат доводи, че оспорения РА, потвърден с Решение № 2131/17.12.2019 г. на директора на Д"ОДОП" е незаконосъобразен и необоснован, издаден при нарушение на процесуалните и материални разпоредби на ДОПК. Развиват се конкретни съображения в тази насока, като се обосновава извод, че неправилно е отказано право на данъчен кредит на дружеството по доставките от доставчиците: НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Сочи се , че органът по приходите не е изтъкнал доводи, че получателя на доставката е знаел или е бил длъжен да знае , че участва в привидна сделка. За всеки от спорните доставчици са

изложени аргументи. Заявено е искане да се отмени изцяло оспорения РА, потвърден с Решение № 2131/17.12.2019г. на директора на Дирекция "ОДОП"- С..

В съдебно заседание жалбоподателят редовно призван, се представлява от адв. М., която поддържа жалбата и претендира разноски за внесена държавна такса.

Ответникът-директор на Дирекция "ОДОП", редовно призван, се представлява от процесуален представител юрк. С., който оспорва жалбата. В хода по същество моли да се отхвърли жалбата, като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като обсъди събраните по делото доказателства и във връзка с доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002218005740-020-001 от 20.09.2018 г. е възложено извършване на ревизия на „ХАМЪР 2000“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди м. 12.2011 г., м. 11.2012 г., м. 12.2012 г., м. 02.2013 г., м. 03.2013 г., м. 10.2013 г., м. 11.2013 г. и м. 02.2015 г. Заповедта е връчена на 16.10.2018 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения от дружеството електронен адрес за кореспонденция. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 16.01.2019 г. На основание чл. 34 от ДОПК, във връзка с постъпила молба от ревизираното дружество, ревизионното производство е спряно със Заповед №Р-22002218005740-023-001/09.01.2019 г., поради отсъствие на управителя. На основание чл. 35 от ДОПК, производството е възобновено със Заповед №Р-22002218005740-143-001/11.02.2019 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен до 18.04.2019 г. по реда на чл. 113 ал. 3, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, за което са издадени Заповеди №Р-22002218005740-020-002 от 12.02.2019 г., връчена електронно на 21.02.2019 г. и Заповед №Р-22002218005740-020-003 от 14.03.2019 г., връчена електронно на 15.03.2019 г. Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С. /л.19 от делото/.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22002218005740-092-001 от 07.05.2019 г., връчен електронно на 31.05.2019 г. Задълженото лице не е подало писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218005740-091-001/17.06.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен електронно на 01.07.2019 г.

Ревизия е извършена при условията на чл. 155, ал. 4 от ДОПК в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1417 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция

ОДОП С.. Решаващият орган е отменил РА №Р-22221517003451-091-001 от 29.05.2018 г., издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и Т. И. В. – ръководител на ревизията, и е върнал преписката за извършване на нова ревизия, при спазване на дадените указания.

Видно от разпоредителната част на РА, при деклариран от задълженото лице резултат за ревизираните периоди – данък за възстановяване в размер на 238,49 лв., е установен резултат – данък за внасяне в размер на 115 502,17 лв. Корекцията е вследствие отказано право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/ чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС общо в размер на 72 176,04 лв. по фактури, издадени от посочените по-долу доставчици.

Още в хода на първата ревизия е установено, че основната дейност на „ХАМЪР 2000“ ЕООД през ревизираните периоди е отдаване под наем на лекотоварни автомобили, международен автомобилен транспорт и търговия със сушени плодове и гъби.

За осъществяване на дейността, предприятието ползва нает логистичен център, находящ се в [населено място], [улица], отстрани на „К.“, 2-ри портал.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК и съгласно дадените с Решение №1417 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция ОПОД С. указания, на ревизирания субект е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице №Р-22002218005740-040-001 от 16.10.2018 г. Изискани са за проверка първични и вторични счетоводни документи, цялата търговска документация, писмени обяснения, във връзка със спорните доставки, в това число за начина им на осъществяване, за чия сметка е уговорен превозът, за начина на плащане, справки, декларации и счетоводни регистри.

Органите по приходите са извършили посещение в офиса и счетоводството, документирано с Протокол №1240128/15.04.2019 г., при което са прегледали търговски и счетоводни документи на „ХАМЪР 2000“ ЕООД за ревизираните периоди и са проследили отразяването им в счетоводните регистри. С Постановление за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК с изх. № С180022-023-0004213 от 03.12.2018 г., връчено на дружеството по електронен път на 17.12.2019 г., издадено на основание чл. 121, ал. 6 от ДОПК са продължени наложените обезпечителни мерки с Постановление №170022-023-0003296 от 14.09.2017 г., а именно: заповед за спиране на всички налични банкови сметки на „ХАМЪР 2000“ ЕООД в „БАНКА ПИРЕОС БЪЛГАРИЯ“ АД и „СИБАНК“ АД.

Във връзка с дадени задължителни указания с Решение №1417 от 14.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. и на основание чл. 45 от ДОПК, в хода на настоящата ревизия са извършени насрещни проверки на спорните доставчици: „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] – в качеството му на пряк доставчик на жалбоподателя, както и като предходен доставчик на „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД;

„НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „БИЛОС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - като предходен доставчик на „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД и „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП) и подробно описани в РД.

С оспорената част на РА не е признато правото на данъчен кредит за ревизираните периоди по доставчици, както следва:

- за м. 12.2011 г. в размер на 25,00 лв., по фактура №0...33/20.12.2011 г. с данъчна основа в размер на 125,00 лв. с предмет на доставката „наем по договор“, издадена от „Б. експорт импорт“. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 25,31 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за възстановяване в размер на 0,31 лв.;

- за м. 11.2012 г. в размер на 11 040,00 лв., по фактура №60/12.11.2012 г. с данъчна основа в размер на 55 200,00 лв. с предмет на доставката „услуга“, издадена от „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за внасяне в размер на 65,71 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 11 105,71 лв.;

- за м. 12.2012 г. в размер на 14 300,00 лв., по фактура №62/17.11.2012 г. с данъчна основа в размер на 71 500,00 лв. и с предмет на доставката „стока“, издадена от „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 65,71 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 11 105,71 лв.;

- за м. 02.2013 г. в размер на 17 500,00 лв., по фактура №63/05.02.2013 г., с данъчна основа 87500 лв. с предмет на доставката „услуга“, издадена от „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 11,83 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 17 488,17 лв.

- за м. 03.2013 г. в размер на 4 482,00 лв., по фактура №19/11.03.2013 г. с данъчна основа в размер на 583,20 лв. с предмет на доставката „ягоди“ и фактура №20/15.03.2013 г. с данъчна основа в размер на 21 828,00 лв., с предмет на доставките „гъби“, издадени от „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД. От посочения доставчик е признато правото на данъчен кредит в размер на 4 700,00 лв. по фактура за наем на офис и склад, упражнено през м. 02.2013 г. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 65,61 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 4 416,63 лв.;

- за м. 10.2013 г. в размер на 15 496,00 лв., по всички 7 фактури, издадени от „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД, с предмет на доставките „стоки“ /кестени и сухи гъби/. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за внасяне в размер на 10,40 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 15 506,40 лв.

- за м. 11.2013 г. в размер на 2 816,00 лв., по фактура №186/18.11.2013 г. с данъчна основа 6 880,00 лв. и ДДС в размер на 1 376,00 лв. и фактура №192/19.11.2013 г. с

данъчна основа 7 200,00 лв. и начислен ДДС 1 440,00 лв., издадени от „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД с предмет на доставката „кестени“. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 77,49 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 2 738,51 лв.;

- за м. 02.2015 г. в размер на 6 420,00 лв., по фактура №0...13/18.02.2015 г., с данъчна основа 32100 лв., издадена от „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД с предмет на доставката „по договор за техническо обслужване на автомобили“. След корекцията, резултатът по ДДС от данък за възстановяване в размер на 87,80 лв. /деклариран от дружеството/, е установен данък за внасяне в размер на 6 420,00 лв.

Органите по приходите са извършили справка в информационната система на НАП, при която са констатирани, че сочените за доставчици дружества са отразили в дневниците си за продажби за съответния период издадените към „ХАМЪР 2000“ ЕООД фактури. При извършената съпоставка на дневника за продажби към справката декларация по ЗДДС за м. 11.2013 г., подадени от „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД и данните в дневника за покупки на ревизираното дружество е установено разминаване. Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактура №186/18.11.2013 г. в размер на 1 376,00 лв., като е отбелязал същата с данъчна основа в размер на 6 880,00 лв. Същата фактура е отразен при доставчика с данъчна основа в размер на 8 600,00 лв. и начислен ДДС в размер на 1 720,00 лв.

За целите на насрещните проверки до цитираните доставчици са изготвени ИПДПОЗЛ, като на част от тях исканията са връчени на електронните адреси за кореспонденция чрез активирането на електронна препратка – „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД, „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД и „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД. Същите са представили част от изисканите им доказателства.

На останалите проверявани дружества - „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД, „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД, „БИЛОС“ ЕООД (сочено за подизпълнител на „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД) и „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД, исканията са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Предприетите във връзка с процедурите по чл. 32 от ДОПК действия са описани подробно в протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), респективно в констативната част на РД (посещения на адреси, поставяне на съобщения на предвидените за целта места, пощенски пратки, публикуване в Интернет, изпращане на съобщения на електронен адрес), а съставените документи са приложени към преписката. Следва да се отбележи, че до тези дружества и при първата ревизия исканията за представяне на документи също са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Тогава, както и в настоящото производство контрагентите не са представили доказателства във връзка с доставките към ревизираното лице, а от „БИЛОС“ ЕООД за изпълнение на доставките към прекия доставчик „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД.

От базата данни на НАП ревизиращите са установили, че изброените по-горе доставчици са регистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, непосредствено след деклариране на продажбите към ревизираното лице.

Констатирано е, че „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД, „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД, „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД не разполагат с персонал, нает на трудови правоотношения. За останалите дружества органите по приходите са установили, че са подавали уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/, както следва: „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД за 5 лица, назначени като технически организатор, управител, монтажник и 2 лица като общи работници; в „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД са назначени на трудов договор 2 лица, в „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА – 05“ ЕООД е назначено едно лице като управител, а „БИЛОС“ ЕООД разполага с 5 лица, назначени като общи работници. Установено е също, че за назначените лица няма данни да са внасяни здравноосигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица. Констатирано е също, че дружествата - доставчици не разполагат с материално-техническа обезпеченост, необходима за осъществяване на декларираните към жалбоподателя доставки. В информационната система на НАП, ревизиращите не са установили данни за подавани справки по чл. 73 от Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, с изключение на декларирани от „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД – за 20 лица, в това число берачи на плодове и гъби.

При насрещната проверка на „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД, като доказателство за получените доставки на 216 кг. ягоди и на 428 кг. сушени гъби са представени копия от фактури №19/11.03.2013 г. и №20/15.03.2013 г., заедно със стокови разписки. Приложени са оборотна ведомост, извлечения от счетоводни сметки 303 „Стоки“, 410 „Клиенти“, 701 „Приходи от продажба на стоки“. Като доказателства за произхода на продадените стоки от „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД са представени заверения копия на фактури от същите дати за покупка на сушени гъби и ягоди от „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на соченото за предходен доставчик дружество „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД, от което са приложени копия на фактурите за продажба на стоките към прекия доставчик на ревизираното лице. Съгласно писмените обяснения от управителя на проверяваното лице, стоките са транспортирани директно до купувача „ХАМЪР 2000“ ЕООД от складовата база в [населено място], стопанисвана от „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД. Уточнено е, че с дейността на дружеството се е занимавал собственикът Р. Ц. Д. и че транспортът е осъществен от ревизираното дружество.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ, при насрещната проверка на прекия доставчик „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД е представено копие от Договор за услуга от 15.09.2014 г., с който ревизираното дружество възлага на „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД да извърши срещу заплащане планови технически обслужвания, аварийни ремонти (при необходимост) и периодично почистване на автомобилите, собственост на ревизираното лице. Срокът за изпълнение на услугата е 24 месеца, считано от датата на подписване на договора. Във връзка с посочения договор е представена фактура №13/18.02.2015 г. с предмет на доставката „плащане по договор за техническо обслужване на 12 броя автомобили“. При проверка в информационната система на НАП, органите по приходите са установили, че „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД не разполага с технически и кадрови потенциал за изпълнение на доставките -

никога не е имало назначени лица по трудови и граждански договори. Съгласно представено писмено обяснение от управителя на проверяваното дружество А. В. Д., услугата е извършена на адрес в [населено място], [улица] (обект, стопанисван от „ХАМЪР 2000“ ЕООД по силата на договор за наем), като част от услугите е извършвал лично, а за по-специфичните дейности е използван подизпълнител „БИЛОС“ ЕООД. Приложени са 2 фактури от предходния доставчик, както и обратна ведомост, разпечатки от счетоводни сметки 410 „Клиенти“, 4532 „Начислен ДДС за продажби“, и 702 „Приходи от продажби на услуги“.

В тази връзка, в хода на ревизията е извършена насрещна проверка на дружеството, сочено за подизпълнител на доставките към ревизираното лице - „БИЛОС“ ЕООД. От посоченото дружество не са представени доказателства, в отговор на връченото по реда на чл. 32 от ДОПК искане, изготвено за целите на проверката.

От данните в информационната система на НАП, ревизиращите са установили, че дружеството има назначени 4 лица на трудови договори на длъжност общи работници. Констатирано е, че за 2015 г. е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, в която не е посочено наименование на извършваната дейност през периода, а годишен финансов отчет не е подаден.

По отношение на доставчика „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА 05“ ЕООД е констатирано, че не са представени доказателства във връзка с издадените фактури към ревизираното дружество. Отбелязано е, че фактурите са отразени в дневниците за продажби към справките-декларации по ЗДДС. При извършените проверки в информационната система на НАП е установено още, че към периода на деклариране на доставките към „ХАМЪР 2000“ ЕООД, освен управителя, дружеството не разполага с персонал, в това число не са подавани и справки за изплатени суми към физически лица.

При анализа на събраните доказателства, представени от жалбоподателя, както и тези, събрани при насрещните проверки на доставчиците, органите по приходите са заключили, че спорните доставки към ревизираното дружество не са извършени.

По отношение на декларираните услуги от „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД е посочено, че не е представен договор, анекси, протоколи и

други документи, които да регламентират взаимоотношенията между ревизираното лице и неговия доставчик като изпълнител. Обобщено е, както за този доставчик, така и за другото лице – сочено за изпълнител на услуги към жалбоподателя „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД, че не е представена информация за извършените услуги - относно място, обект където е извършена услугата, кой точно я е извършил, за чия сметка са вложените материали, данни за ползвани активи. Не са представени никакви надлежни доказателства, свързани с извършената доставка (приемо-предавателни протоколи за извършената и приета работа), липсва информация за начина на калкулиране цената на услугата и нейните елементи – материали, труд, амортизации и др.

По отношение на фактурираните стоки към жалбоподателя от спорните доставчици, мотивите на ревизиращите са обобщени до липсата на представени доказателства за произхода на стоките, начина на изпълнение, място на извършване на доставката, ползвани активи. Изтъкнато е, че не са представени приемо-предавателни протоколи, с които родово определените вещи – стоките (гъби, плодове, ягоди, кестени) да са отделени от останалите вещи чрез предаване, натоварване и т.н. Няма данни за място на предаването им, доказателства за транспортирането, за складирането и съхранението им и т.н. Относно транспортирането на стоките не са представени товарителници, пътни листове, доказателства за чия сметка е извършеният транспорт, от кого е извършен, с кое транспортно средство и други съпътстващи документи, както от ревизираното, така и от проверяваните лица, доказващи извършения транспорт.

Като допълнителен аргумент е посочено, че всички процесни доставчици са с големи задължения, като на част от тях („ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД, „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД, „БИЛОС“ ЕООД и „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД) задълженията са формирани при извършени ревизии.

За да потвърди оспорения РА, директорът на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП е извел извод, че не са налице изискванията за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, а именно реално осъществена доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В тежест на ревизираното лице е да докаже, че спорните доставки са извършени именно от посочените икономически субекти. В тази

връзка цитира практика на СЕС и ВАС. В потвърдителното решение се изтъква още, че наличието на доставка, като факт от обективната действителност подлежи на пряко установяване с документи, докато липсата на доставка не подлежи на пряко доказване. Такъв извод може да бъде направен само след обстоен анализ и преценка на други установени факти и обстоятелства и след като се съобразят видът и характерът на обективизираните с фактури търговски сделки. Приема, че издателите на акта са обсъдили събраните в хода на ревизията доказателства и са съобразили обстоятелствата от съществено значение за правилното решаване на спора. В резултат на това са формирани обосновани изводи за липса на доказателства за реално извършени доставки, а именно такива, от които се установява наличието на стоки от същия вид и количество като фактурираните, при доставчиците, съхранението и транспортирането на стоките, физическото предаване на получателя и заприхождаването им и т.н. Взети са предвид и служебно установените данни от информационната система на НАП. Сочи се, че в хода на административното обжалване, задълженото лице не е изложило конкретни аргументи, които да оборят по пътя на насрещно доказване изводите на органите по приходите. Липсват доказателства за стоковия поток и предходните доставчици, за изпълнението, за наличния ресурс и предаването на резултата от свършената работа – по отношение на услугите, за транспортирането на стоките. Жалбоподателят не е представил аналитична счетоводна отчетност, която да удостовери без съмнение наличността на конкретните стоки /материали/, предмет на спорните фактури и изписването им. По отношение на фактурираните услуги от „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД - техническо обслужване, аварийни ремонти и периодично почистване, органът е приел, че за изпълнението на същите е необходимо доставчикът да разполага с квалифициран персонал, както и с машини, съоръжения, с които да извърши ремонтите, са представи данни за вложени материали. Видно от подадената годишна данъчна декларация по реда на чл. 92 от ЗКПО за 2015 г., както на прекия доставчик, така и на посочения като подизпълнител е, че не е извършил преобразуване на счетоводния финансов резултат нито с начислени амортизации на ДМА, нито с разходи, представляващи доходи на местни физически лица по ЗДДФЛ и разходи за задължителни осигурителни вноски. От своя страна ревизираното

лице не е предоставило информация за транспортните средства, които са били ремонтирани, конкретните услуги по ремонт, за вложени материали и т.н. Непредставянето на доказателства в хода на ревизията, а и в последствие при административното обжалване и на първия, и на втория ревизионен акт, е прието от решаващия орган като индикация за липса на реално осъществена доставка.

Направен е анализ на дружествата – доставчици и вписаните данни в търговския регистър са вписани промени, а именно: промяна на физическите лица, еднолични собственици на капитала, представляващи и управители, като е обърнато внимание на периодичното документирание на едни и същи доставки, но с различни контрагенти, което следва хронологично тяхната регистрация и дерегистрация по ЗДДС по инициатива на приходната администрация. Органът счита за съставени за нуждите на производството приемо-предавателни протоколи с доставчиците „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД и „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД, с които е удостоверено приемането на стоки от управителите на тези дружества. При извършена съпоставка на тези протоколи и подадените документи. За всички услуги, декларирани като получени от изброените доставчици не са представени данни за начина на формиране на цената, за чия сметка са вложените материали и т.н. , като нито доставчиците, нито ревизираното лице са представили доказателства за закупени и вложени материали, а доколкото предмет на доставките са извършване на ремонтни услуги, то е необходимо влягането на съответните материали. Липсват и доказателства по какъв начин е организиран транспортът на същите при приемането им от ревизираното дружество, предвид документиранияте количества, като получени от спорните доставчици. При извършена проверка се установява , че дружествата не са подали годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за периодите, в които декларират доставки към „ХАМЪР 2000“ ЕООД с изключение на „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД и „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД, но последните имат не разполагат с ДМА, с които биха могли да извършат деклариранияте доставки към ревизираното дружество. В ГФО са отчетели минимална печалба, несъответстваща на претендираните обеми продажби.

За доставчиците „НОВА СТРОЙ 2013“ ЕООД, „ВААН ФАСТ БИЛДИНГ“ ЕООД, „КУЛИНАР КОМЕРС“ ЕООД, „БУЛГАРПЛОД ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД, „НОВА КОМЕРСИАЛ“ ЕООД и „ЧЕРВЕНА ЗВЕЗДА-05“ ЕООД липсват данни да разполагат със складови и производствени помещения (собствени или наети) и/или функциониращи търговски обекти, в дневниците им за покупки не са отразявани фактури за платени консумативи, както и разходи за наем. Няма доказателства и за мястото на фактическото им предаване на стоките. Неясен остава и въпросът как и въз основа на какви критерии жалбоподателят е избрал процесните доставчици да му осигурят изпълнение на услуги, при все че същите не разполагат с квалифициран персонал, техника, търговски офиси и обекти. Не са представени оферти и количествено стойностни сметки, които да конкретизират възложените и извършени услуги и др. По данни от регистрите на НАП, регистрацията по ЗДДС на всички изброени по-горе дружества е прекратена по инициатива на орган по приходите. Доставчиците декларират в отчетните си регистри по ЗДДС покупки от дружества, които са с рисков профил.

Относно фактурираните доставки, органът е отбелязал, че за много от тях не са ангажирани доказателства за извършени разплащания, от доставчиците не са представени доказателства за плащане по спорните доставки. Такива липсват и при ревизираното дружество. Заплащането, като елемент от състава, обуславящ признаването на правото на данъчен кредит на получателя, липсата на насрещна престация по всички спорни доставчици, съобразена и с последващата дерегистрация на доставчиците по ЗДДС по инициатива на органите по приходите като мярка срещу извършване на данъчни измами, формира извода, че с включването на процесните фактури в дневниците за покупки, ревизираното лице цели единствено да ползва данъчен кредит по тях, без да има намерение да понесе реално тежестта от начисления ДДС.

В обобщение органът е посочил, че действително всеки един от горните факти, сам по себе си не може да обоснове извод за липса на реална доставка, но не и когато се разглеждат в съвкупност.

Ответникът е оспорил своевременно по реда на чл. 193 от ГПК представените от жалбоподателя в хода на административното

обжалване приемо-предавателни протоколи /ППП/. В хода на съдебното производство е назначена СГЕ, според заключението на която подписите, положени от името на В. В. Т. за „предаваща страна в ППП от 01.10.2013г., от 03.10.2013, от 11.10.2013г, от 14.10.2013г., от 22.10.2013, и от 24.10.2013г. не са положение от Т.. Подписите, положени от името на В. И. Д. за „предаваща страна в ППП от 18.11.2013г, 19.11.2013г. не са положени от В. Д..

При така установената фактическа обстановка, съдът съобрази следното от правна страна:

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила. Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите - чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. чл. 11, ал. 1, т. 1 и, ал. 3 от ДОПК и в предвидената от закона форма - чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които да са довели до ограничаване правото на защита на засегнатото лице. Ревизираното лице „Хамър 2000“ ЕООД е надлежно уведомено за ревизията, възложена със ЗВР № Р-22002218005740-020-001 от 20.09.2018 г., като на същото е предоставена възможност да представи писмени обяснения и документи, отнасящи се до обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство. Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

При провеждане на ревизията са събрани допустимите и относими писмени доказателства, като от анализа на същите са направени обосновани изводи относно размера на дължимия от ревизираното лице ДДС. Анализирани са всички обстоятелства, установени от събраните доказателства, в т.ч. представените от жалбоподателя, поради което доводите на последния за допуснати съществени процесуални нарушения са неоснователни.

Съгласно националния данъчен закон и постоянната практика на СЕС по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото

на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От т. 33 от Решение на Съда на ЕС от 6 декември 2012 г. по дело C-285/11, следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано, ако се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. В т. 32 от цитираното решение е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание на доставки на стоки, се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Правният спор се свежда до това налице ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки/услуги. По делото няма спор относно наличието на останалите предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит, визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС - доставчиците са регистрирани по ЗДДС лица, а жалбоподателят притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред.

Въпросът за реалността на доставките е фактически и при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до установяване предаването на резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка - да бъдат представени доказателства за използване на полученото и физическото му наличие при ревизираното лице. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва

да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното, това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването му - че доставките по фактурите са реално извършени, наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС за упражняване правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 вр.чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък. Прието е, че липсват доказателства за реалното осъществяване на доставките, респективно -липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

Съдът намира, че изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките по спорните фактури, са правилни и

законосъобразни.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), който са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Евита-К"ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни

факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право.

За доставката на услуги може да се изтъкне, че тя подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между

доставената услуга и получената насрещна престация.

Според легалната дефиниция, съдържаща се в чл. 8 от ЗДДС, услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парзите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Общата формулировка на понятието "услуга" включва в себе си не само сделките, квалифицирани от гражданскоправна гледна точка като договори за изработка или поръчка, но и всякакви други сделки и правни действия, които могат да се определят като доставка по смисъла на чл. 8 и чл. 9 от ЗДДС и имат за предмет блага, различни от стока и пари в обръщение като законно платежно средство.

При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности. И за тези доставки доказателствената тежест лежи върху жалбоподателя, доколкото ревизираното лице трябва да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на услуги.

За дружеството „Нова Комерсиал“ ЕООД жалбоподателят изтъква

,че в договора за услуги са определени автомобилите, които ще се обслужват, в какво се изразява това обслужване, посочена е цената на услугата и начина на заплащането ѝ, а доставчикът е ползвал подизпълнител „Билос“ ЕООД, което е разполагало с кадрови потенциал. Изтъква се, че за авторемонтни услуги не се изисква професионална квалификация.

По отношение на „Нова Строй 2013“ ЕООД се сочи, че това дружество не е търсено по установения в ДОПК ред, както и че стоката закупена от него е впоследствие реализирана. Представя приемо-предавателни протоколи, твърди, че са налице доказателства за транспорт на стоките, извършен от жалбоподателя.

За „Ваан Фаст Билдинг“ ЕООД се изтъкват идентични обстоятелства, а по отношение на „Кулинар Комерс“ ЕООД се сочи, че транспортът е осъществен от жалбоподателя. За предходния доставчик „Булгарплод еспорт импорт“ ЕООД се оспорват изводите, че липсва информация за произход на стоката, тъй като в РД е описано, че при насрещна проверка на предходния доставчик са установени доказателства за тези обстоятелства.

За доставчика „Червена звезда – 05“ ЕООД също се твърди, че дружеството не е търсено по установения в ДОПК ред и единственото основание за отказ на правото на данъчен кредит е невявяването на прекия доставчик за извършване на насрещна проверка.

Съдът намира възраженията за неоснователни. За периода на процесните доставки, се установява, че „Нова Комерсиал“ ЕООД няма назначени на трудови договори лица, няма данни за изплащане на възнаграждения, установени са данъчни задължения в големи размери, а в представения договор между доставчика и „Хамър 2000“ ЕООД е заложено, че от страна на жалбоподателя за изпълнение на услугата предварително, в заявка, ще се заявяват конкретните автомобили, а изпълнителят от своя страна следва да представя документи, удостоверяващ качеството на вложените материали и резервни части. Такива документи не са представени нито в хода на ревизията, нито в хода на съдебното производство. Липсва конкретика в какво се изразява всяка от престираните услуги, които са от разнообразен

характер. Не се доказва как е калкулирана цената, каква работа е извършена, от кого. За подизпълнителя също липсват доказателства да разполага с квалифициран персонал, доколкото част от услугите са свързани с познания в областта на устройството на автомобила. Липсват доказателства за наличие на дълготрайни активи при доставчика и неговия подизпълнител. Жалбоподателят не установи как е избрал именно този доставчик да извършва възложените услуги. Самият подизпълнител не е открит и не е представил изисканите документи, въпреки положените за това усилия, подробно описани в РД.

По отношение на „Нова Строй 2013“ ЕООД не се споделят възраженията, че дружеството не е търсено по реда на ДОПК. В РД са описани всички процесуални действия, предвидени в ДОПК, които са били предприети за установяване на дружеството и връчване на съобщения, но поради неустановяването му извършената проверка е осъществена в ИС на НАП-V. 14. Не се навеждат конкретни доводи, свързани със законосъобразното провеждане на предвидените в ДОПК процедури, а се твърди липсата им, което се опровергава от събраните по делото изобилни доказателства. Това дружество е имало назначено едно лице на трудов договор-организатор експедиция, товаро-разтоварна дейност. От жалбоподателя не се представя договор, сключен с дружеството, нито други съпътстващи документи. Липсват данни за произход на стоките, начин на изпълнение, място на извършване на доставката, предаването им, транспортиране /товарителници, пътни листи, за чия сметка се превозва стоката, от кого и с какъв транспорт/ къде са се съхранявали. Правилни са изводите на органа, че прехвърлянето на собствеността на родово определени вещи става чрез предаването им. По документи, налични в счетоводството на жалбоподателя е видно, че стоките са налични към края на периода и не са реализирани. Представените в хода на съдебното производство приемо-предавателни протоколи се установи, че не са автентични, което още веднъж компрометира твърденията на жалбоподателя.

За „Ваан Фаст Билдинг“ ЕООД също се отрича дружеството да е търсено, като се изтъква, че е ревизириция орган е имал информация за всички доставки, твърди се последваща

реализация на стоката, а транспортът е осигурен от жалбоподателя. Представени са приемо-предавателни протоколи. Тези възражения не се споделят от настоящия състав. В хода на ревизията са извършени всички възможни процесуални действия по ДОПК за установяване на доставчика с цел получаване на документи, нужни за ревизията, но в законоустановения срок дружеството не ги е представило. При проверка в ИС на НАП-VAN 14 е установено, че „Ваан Фаст Билдинг“ ЕООД е включило 7 фактури с предмет кестени и сухи гъби, издадени на жалбоподателя в дневника за продажби, към този момент е имал назначени на трудов договор технически организатор, управител, монтажник и двама общи работници. Същото има регистрирани 3 ЕКАПФ на обекти за плодове и зеленчуци, строителни услуги и фризьорски и козметични услуги. От дружеството не са подавани данни за изплатени доходи по ЗДДФЛ, ГДД за 2013г., ГФО за 2013, същото има данъчни задължения в големи размери. Липсва отразяване на приход от доставките, договор между страните, анекси, протоколи, стокови разписки, предаване на родово определените вещи, начин на доставка, място на предаване, обект за складиране на кестени и сухи гъби, транспортиране, произход на стоките, липсва всякаква кореспонденция между страните, както и доказателства за разплащане. Автентичността на представените приемо-предавателни протоколи бе отхвърлена от изготвената ревизия.

За „Кулинар Комерс“ ЕООД жалбоподателят изтъква, че дружеството е представило нужните документи при извършената насрещна проверка. Изтъква, че липсата на доказателства за начина на извършване на поръчките не е достатъчно основание за отказ на правото на данъчен кредит, а транспортът е за сметка на жалбоподателя, а предходен доставчик е „Булгарплод еспорт импорт“ ЕООД. Действително „Кулинар Комерс“ ЕООД е предоставил на ревизиращия екип документи, справки и обяснения. По процесните фактури с предмет ягоди и гъби е установен предходен доставчик „Булгарплод еспорт импорт“ ЕООД, но липсват доказателства за заявки, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, място на предаване, доказателства за транспортиране, комуникация между страните – оферти, кореспонденция, как е избрано именно това дружество за доставчик, при положение, че основната му дейност е отдаване по

наем и експлоатация на собствени недвижими имоти. Всичко това води до обоснован извод за липса на реални търговски взаимоотношения, които в случай на действителното им осъществяване биха оставили документални следи, каквито в процесния случай липсват. Предаването на родово определени вещи от прекия доставчик към жалбоподателя следва да става, чрез доказателства за складиране, съхранение, заявки, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи, пътни листи и т.н. каквито липсват.

За „Червена звезда-05“ ЕООД отново се изтъква, че не е търсено от ревизиращия екип, а невявяването му не е основание за отказ на правото на данъчен кредит. Тези твърдения не се споделят. Дружеството е търсено с предвидените за това способности в ДОПК, но не е установено. За процесния период е имало назначено на трудов договор управител. Няма данни за изплатени доходи, не е подало ГФО, липсват доказателства за нает по извънтрудови правоотношения персонал, не е представен договор между страните, доказателства за това къде, как, от кого са извършени услугите, какви материали са вложени, как е предаден резултатът, начина на калкулиране на цената, как е избран този доставчик, кореспонденция между страните. По отношение на стоките – плодове, ягоди, също липсват доказателства за предаването на тези родово определени вещи, транспорт, заявка, стокова разписка и т.н. В обобщение следва да се посочи, че за да се направи ясен извод за наличие на конкретно осъществена доставка на стока или услуга, следва да се установи нейното действително извършване и заплащане на възнаграждението - паричните суми по процесните доставки.

По отношение доставките на услуги спорът се концентрира относно осъществяването на насрещната престация от страна на съответния доставчик, т.е. изработило ли е дружеството трудовия резултат и извършени ли са реално услугите между доставчика и получателя. Тук на първо място е необходимо да се констатира, че събраните в хода на съдебното производство доказателства, не дават възможност да се направи такъв извод. Казано с други думи, по делото липсват достатъчно данни, въз основа на които да се приеме, че спорните услуги са осъществени от изпълнителя и са престираны на жалбоподателя.

От данните по делото е видно, че при всички доставчици липсват данни за изплатени доходи по трудови правоотношения. Счетоводно отразяване при жалбоподателя и неговия доставчик не е достатъчно да се обоснове извод, че тези доставки са проявени юридически факти. Липсват и данни за декларирани и изплатени доходи и по извънтрудови правоотношения. От събраните при извършените насрещни проверки доказателства не се установява тези дружества да са направили някакви разходи в тази връзка. Решението не може да почива на предположения, а на конкретно установени факти и обстоятелства.

Ето защо, съдът споделя становището на ревизиращите органи, че процесните данъчни фактури сами по себе си могат да обосноват несъмнен извод, че разглежданите доставки са осъществени от доставчика. Както нееднократно се посочи, други, надлежни доказателства в тази насока не се ангажираха от страна на жалбоподателя, комуто в случая бе доказателствената тежест да установи наличието на това обстоятелство, а представените такива напълно компрометираха неговата теза. При това положение, след като не се установява осъществяването на въпросния юридически факт, не може да се приеме, че спорното право на данъчен кредит е налице.

Цялостната преценка на всички доказателства събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че процесните сделки са сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Представените от жалбоподателя приемо-предавателни протоколи, както и приетата експертиза, напълно опровергават тезата за реалност на процесните доставки. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на

потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена. Правилни са изводите за липса на реални доставки на стоки и услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на приспадане на ДК.

При този изход на спора на ответника следва да се присъдят разноски за юрисконсулт на основание чл. 161 ал.1 от ДОПК във вр. Наредба за минималните размери на адвокатски възнаграждения в размер на 9267 лв. (девет хиляди двеста шестдесет и седем).

Жалбоподателят следва да заплати по сметка на АССГ и направените разноски за експертиза в размер на 525лв./петстотин двадесет и пет лева/ за СПЕ , изплатени от бюджета на съда.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд - София град, Трето отделение, 62 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Хамър 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. Ц. Д. с адрес за призоваване и съобщения: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 5 против Ревизионен акт № Р-22002218005740-091-001/17.06.2019г., издаден от Т. Г.- началник сектор, възложил ревизията и М. Б.- главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2131/17.12.2019 г. на директора на Д "ОДОП"С. при ЦУ на НАП с който са установени задължения за довносяне на ДДС в размер на 71852,75 лв. и лихви за просрочия към тях в размер на 43573,62 лв.

ОСЪЖДА „Хамър 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. Ц. Д. да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата от 9267 лв. (девет хиляди двеста шестдесет и седем).

ОСЪЖДА „Хамър 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от Р. Ц. Д. да заплати по сметка на АССГ сумата от 525 лв. / петстотин

двадесет и пет лева/ за СГЕ.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: