

РЕШЕНИЕ

№ 560

гр. София, 23.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 23.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7334** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „НЮТЕК“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], №31, ет. 13. ап. 72, представлявано от Д. Й. - Управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222005121-091-001/22.03.2023 г., издаден от С. А. Г. - орган, възложил ревизията, и П. З. К. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 774/09.06.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С..

Жалбата е подадена в законоустановения срок и отговаря на изискванията на чл. 145, ал. 1 и ал. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, в която вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит за периоди от м. 12.2016 г. до м. 07.2019 г., от м. 09.2019 г. до м. 02.2020 г., м. 06.2020 г., м. 08.2020 г., от м. 10.2020 г. до м. 02.2021 г., от м. 04.2021 г. до м. 06.2021 г., м. 11.2021 г. м. 01 и м. 04.2022 г., по фактури от „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] и „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са установени задължения за внасяне в размер на 48 625,17 лв., в т.ч. главница в размер на 34 229,60 лв. и лихви в размер на 14 395,57 лв. Излага съображения, че при издаването на РА, ревизиращите са допуснали съществени процесуални нарушения, като не са събрали, обсъдили и приложил всички относими към ревизионното производство доказателства, поради което са достигнали до неверни правни изводи, а оттам и до незаконосъобразност и

неправилност на издадения РА. Счита, че в хода на производството са представени надлежни доказателства относно реалността на фактурираните доставки – фактури, протоколи, договори и др. Позовава се на практиката на СЕС (решение по дело № 324-11) по отношение на извода за липса на кадрова обезпеченост, както и на практиката на ВАС.

В проведеното по делото съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, се представлява от адв. М., който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. претендира разноски.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – С., редовно уведомен, чрез юрк.М. оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намира за установено следното:

Жалбата е подадена в рамките на срока за съдебно обжалване на РА от надлежна страна, поради което се явява процесуално допустима.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22220222005121-020-001/06.10.2022 г., връчена на 11.10.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „НЮТЕК“ ООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.12.016 г. до 30.04.2022 г. Първоначалната заповед е изменена със Заповед № Р-22220222005121-020-002/10.01.2023 г., като е определен срок за приключване на ревизията до 10.02.2023 г. Описаните заповеди са издадени от С. А. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган със Заповеди № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. № 3-ЦУ-1765/06.10.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220222005121-092-001/23.02.2023 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложените за установяване задължения.

Ревизията приключва с РА № Р-22220222005121-091-001/22.03.2023 г., издаден от С. А. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П. - орган, възложил ревизията, и П. З. К.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП П. - ръководител на ревизията, връчен на 23.03.2023 г.

С РА са установени задължения за внасяне в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68. ал. 1 и чл. 69. ал. 1 от ЗДДС. по фактури от „РЕКЛАМНА КЪЩА — СПЕКТЪР Б.“ ЕООД, „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД. Фактурите от първите три дружества са за комисионни по продажби, а тези от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД са и за доставени канцеларски стоки - пликове, бланки за пътни листа, стикери.

Установено е, че дейността на жалбоподателя „НЮТЕК“ ООД за ревизирания период е търговия на дребно с канцеларски стоки, рекламни материали, почистващи материали, офис консумативи и офис обзавеждане. Извършва се от офис и склад под наем на адрес [населено място]. [улица].

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства, релевантни за данъчното облагане, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения РА.

На жалбоподателя са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, счетоводни регистри по сметки, оборотни ведомости, банкови документи, както и издадените фактури от горепосочените доставчици. Изискани са доказателства за осчетоводяване, отчетите за осъщественото от тези дружества търговско посредничество, лицата извършили посредническите услуги, начина на калкулиране на цената, данни за клиентите, към които са извършени продажби в резултат на получените услуги и други. В отговор от „НЮТЕК“ ЕООД са представени изисканите фактури, писмени обяснения, оборотни ведомости, главни книги за ревизираните периоди, договори, хронологии на счетоводни сметки, справки. Към представените фактурите са приложени касови бонове за разплащане в брой. В писмени обяснения е посочено, че отчетите за дейността на търговските представители по договорите за търговско посредничество с доставчиците са представяни устно. Разплащането е извършено в брой в деня на издаване на фактурата в офиса на „НЮТЕК“ ООД. Стоките от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД също са доставяни в офиса ревизираното лице, обикновено през месеца, предхождащ месеца на фактурирането им. Точна формула за калкулиране на услугите не е имало, вземан е бил предвид отчета от търговския представител за съответния период. Комисионните по всички фактури са отчислявани от печалбата на „НЮТЕК“ ООД по тяхно усмотрение, съобразно отчета на търговския представител. Това включвало и представянето на лицето пред повечето основни доставчици, договаряне на условията за работа с тях, цени, видове стоки, плащания, т.е. всички стоки, закупени със съдействието на търговския представител и продадени с печалба. Съгласно дадените обяснения, на практика това били почти всички клиенти на дружеството. В комисионните услуги се включвали и търговската информация за покупни и продажни цени, предстоящи повишения или спад, необходимост или дефицит от стоки и др.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на контрахентите на жалбоподателя - „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД, „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД, „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани в РД и приложени към преписката.

Представени са процесните фактури, сключените договори за търговско представителство, приемо-предавателни протоколи, писмени обяснения с напълно идентично съдържание. Видно от представените договори се установява, че всички те са с еднакви клаузи, съгласно които конкретното дружество - търговски представител, следва да сътрудничи на доверителя „НЮТЕК“ ООД при извършване на търговската му дейност, като съдейства за сключване на търговски сделки, за събиране на търговска информация, намиране на доставчици и договаряне на условия.

От страна на ревизиращите органи е констатирано, че в представените по перписката приемо-предавателни е протоколи е посочено, че „след като прие и обсъди представените отчети за дейността, „НЮТЕК“ ООД изплаща“ на съответния търговски представител възнаграждение в посочен размер за конкретен период, като

вписаното възнаграждение съответства на стойността на издадената фактура. Цитираните отчети за дейността на търговския представител не са представени, нито от страна на ревизираното дружество, нито от страна на посочените контрагенти.

С идентично съдържание са и представените писмени обяснения от доставчиците. Съгласно същите търговската кореспонденция е водена устно, фактурите са доставяни и плащани в брой в офиса на „НЮТЕК“ ООД.

От справки в информационната система на НАП е установено, че доставчиците нямат назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения. Фактурите са включени в дневниците за продажби. В подадените ГДД по чл. 92 от ЗКПО за съответните периоди не са декларирани приходи от продажби на услуги, а само приходи от продажби на стоки. „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД няма подадена ГДД за 2021 г.. съответно няма отчетени приходи от дейността. Не са кредитирани приложените към фактурите касови бонове, с аргумент, че по подадени Z отчети са регистрирани само продажби на стоки, но не и на услуги или не са регистрирани продажби в брой. Посочено е, че фискалното устройство горепосочения доставчик е регистрирано в обект за рекламни/печатни услуги в [населено място], район „С.“ и няма как плащането да е извършено, както се твърди в писмените обяснения в офиса на „НЮТЕК“ ООД, който е на адрес [улица]. Относно касовите бонове от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД е констатирано, че от м. 12.2016 г. до м. 06.2019 г. такива са издадени от фискално устройство с рег. номер 3606184. регистрирано на обект за търговия с печатна литература и канцеларски стоки с адрес: Кооперативен пазар в [населено място]. От м. 07.2019 г. до м. 02.2020 г. са издавани от фискално устройство с рег. номер 4277068 на обект в [населено място] за търговия на дребно с други некласифицирани стоки. От справка на записани данни от Z отчети е установено, че липсват издадени бонове с номера, съответстващи на номерата на приложените към фактурите бонове, т.е. приложените касови бонове не са отчетени в паметта на фискалното устройство.

При така установеното е направен извод, че документираните доставки на стоки и комисионни услуги не са реално осъществени и по същите на основание чл. 70. ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит. След корекциите за съответните периоди е установено задължение за внасяне в размер на 34 229,60 лв., ведно с начислени лихви в размер на 14 395,57 лв.

РА е обжалван по административен ред с жалба вх.№ 53-04-458 от 22.06.2023г. по описа на ТД на НАП, във връзка с която с решение № 774/09.06.2023г. Директора на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил изцяло ревизионен акт № Р-22220222005121-091-001/22.03.2023г., издаден от С. А. Г. – орган, възложил ревизията и П. З. К. - ръководител на ревизията.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства. Не са направени нови доказателствени искания.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена срещу годен за обжалване административен акт, от процесуално легитимирано лице и 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 (Изм. - 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.

Процесният РА № Р-22220222005121-091-001/22.03.2023г г. е издаден от компетентни органи – възложилият ревизията началник сектор Ревизии в Дирекция „Контрол“ ТД на НАП П. С. А. Г., оправомощена със Заповед № З-ЦУ- 753/05.05.2022г., № З-ЦУ-1765/06.10.2022г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед № РД-01-245/05.05.2022г. на Директора на НАП С., и П. З. К. - ръководител на ревизията.

Спазена е предписаната от чл.120, ал.1, пр.1 ДОПК писмена форма по образца по чл.120, ал.3 ДОПК с реквизитите по чл.120, ал.1, пр.2, т.1–8 ДОПК, в т. ч. мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС с акцесорните им лихви по чл.175, ал.1 ДОПК и чл.1 ЗЛДТДПДВ и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди и в рекапитулация. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е постъпило писмено възражение срещу констатациите, отразени в РД.

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.

Установено е в хода на ревизията, че основната дейност на задълженото лице основната дейност на дружеството е търговия на дребно с вестници и канцеларски стоки, като през периода извършва търговия на едро на канцеларски материали, канцеларска техника, почистващи материали и офис обзавеждане.

Спорът се свежда до това, дали са реално извършени доставки на комисионни услуги и стоки от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД, „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД и „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД или е осъществено формално документиране, зад което не стоят реални търговски сделки.

Наличието на реална облагаема доставка е елемент от механизма на функциониране на данък върху добавената стойност. Поради това не може да бъде игнорирано доказването ѝ при преценката за наличие на право на приспадане на данъчен кредит. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване на право на приспадане на данъчен кредит по издадените на получателя фактури, следва да са получени стоки или услуги по облагаеми доставки. Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчното събитие, като условие за дължимост на ДДС и съответно за упражняване на правото на приспадане на платения данък.

Понятието „доставка“ е легално дефинирано в чл. 14 и чл. 24 от Директива 2006/112/ЕО, което е транспонирано в чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Доставка е наличие, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга.

Когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят данни и доказателства за прехвърляне правото на собственост върху същите и свързаните с това обстоятелства.

Доказване на реалността на доставката на стоки изисква установяване, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество, че това количество физически е предадено на получателя. Това установяване на реалното, физическо съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването на предходните и последващи продажби, на съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

Когато се касае за доставка на услуги е необходимо да се установят фактите и обстоятелствата, чрез които да се обективира реалното предоставяне на същите, а именно - договарянето между страните, основанията за сключване на договорите, икономическата изгода, знанието на определени факти, включително и относно техническия, кадрови и технологичен потенциал на изпълнителите да осъществят съответните дейности, с гаранциите за дължимата при изпълнението грижа. Не на последно място е необходимо установяване на доказателства за престирането на договорения резултат, а именно за предаването и заплащането.

В случай от ревизираното лице и от доставчиците са представени договори за търговско посредничество, като безспорно е установено, че всичките са с еднакво съдържание. Видно от договорите, възложените услуги са описани твърде общо. Според същите, търговският представител /съответното дружество - доставчик/ следва да сътрудничи на „НЮТЕК“ ООД в извършваната търговска дейност, да му съдейства при намиране на доставчици и договаряне на условията с тях, както и да договоря условия и цени, да поема ангажименти за обема на поръчките. Посочено е договорено възнаграждението да се определя, като се начисляват от 10 до 20 % от оборота на доверителя, през посочения период за сделки сключени със сътрудничеството на търговския представител. Определено е да се изплаща в интервали от 1 до 3 месеца след издаване на фактура. Заложени са клаузи, съгласно които търговският представител има право на допълнително възнаграждение в случаите, когато:

- доверителят е извършил сделки при условията, договорени от търговският представител, дори ако последният няма лично участие в нея.

- при прекратяване на договора, ако доверителят продължава да се ползва от условията, договорени с доставчиците от търговския представител и той не е виновен за прекратяване на договора.

В хода на ревизията от страна на „НЮТЕК“ ООД са представени противоречиви обяснения. От една страна е заявено, че доставчици и клиенти се намират чрез познанства, информация от колеги, по интернет, от реклами и опаковки на стоки или чрез търговски посредници, а от друга страна те сами предлагат сътрудничество. Посочено, е че комисионните по всички фактури са отчислявани от печалбата на „дружеството по тяхно усмотрение, съобразно отчета на търговския представител, като това включвало и представянето на лицето пред повечето основни доставчици, които са били от преди

повече от 20 години, договарянето на условията за работа с тях, цени, видове стоки, плащания, т.е. всички стоки, закупени със съдействието на търговския представител и продадени с печалба. Според обясненията, на практика това били почти всички клиенти на дружеството.

В протоколите към фактурите е посочено, че след обсъждане и приемане на представените отчети от търговския представител е изплатено възнаграждение в посочения размер.

Към фактурите няма приложени писмени отчети, от които да е видно в резултат на услугите, с кои контрагенти, „НЮТЕК“ ООД е реализирало покупки и продажби, при какви цени. За какъв период, какви консултации са предоставени относно тенденциите в ценообразуването при канцеларските стоки, очаквани дефицити на стоки и други. Съгласно дадените обяснения отчетите от извършените дейности от търговските представители са приемани устно. Не става ясно, как без писмена следа за представени отчети и водена кореспонденция. Как са определяни условията цените по сделките със съответните клиенти. Не са представени справки, от които да е видно какъв е реализирания оборот в резултат на получените услуги за периода, посочен в приемо - предавателния протокол, какви допълнителни услуги са получени, какви нови условия са договорени с контрагентите, с които „дружеството е работило и в предишни периоди. Липсва конкретна информация за начина, по който е определено фактурираното възнаграждение.

В хода на ревизията от процесиите доставчици не са представени доказателства за редовно водена счетоводна отчетност съгласно изискванията на счетоводното законодателство. Несъстоятелни са дадените обяснения за дългосрочно отсъствие на счетоводителя на всички спорни доставчици. Всяко дружество и всеки търговец следва да съхранява тази документация и да я предоставя при поискване на органите по приходите. Писмените обяснения от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД и „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД са представени от Е. К., който е едноличен собственик и управител на същите и на още 15 дружества, а от 27.04.2022 г. е прехвърлил собствеността и управлението на „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД, на сръбската гражданка Ливрица М.. Представил е пълномощно, с което Ливрица М. го упълномощава да представлява „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР БЕН“ ЕООД пред НАП, НОИ, да сключва и прекратява всякакви договори, да открива и закрива банкови сметки и да разполага със средствата по тях. Следователно и след прехвърляне на собствеността и управлението на дружеството Е. К. е продължил да го представлява изцяло. За периодите от м. 08.2020 г. до м. 03.2022 г., в които попадат датите на издаване на спорните фактури. „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЪР Б.“ ЕООД е декларирало в дневниците за покупки

фактури на значителни стойности от единствен доставчик „СЛАВЕЙ-91“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], които последното не е декларирано в дневниците за продажби.

Относно фактурираните стоки, нито в ревизионното производство, нито пред съда, са представени доказателства за притежавани или изработени от доставчика бланки за пътни листове, стикери и пликосе с печат, обект от който са доставени/изработени, начин на транспортиране.

Обобщения анализ на всички събрани доказателства и установени обстоятелства безспорно обосновава правилност и законосъобразност на направеният от органа по приходите извод за липса на реално осъществени доставки на услуги и стоки по спорните фактури.

Действително, липсата на доказателства за произход на стоките и за заплащане по доставките не може самостоятелно да послужи за формиране на заключение за неосъществена доставка, но при анализ и съпоставка на всички останали по делото доказателства, представлява допълнителна обосновка за формиране на такъв извод. В настоящия случай, представените касови бонове не могат да послужат за годно доказателство за извършено плащане в брой към процесите доставки.

От събрания доказателствен материал по преписката се установява и наличие на формално документиране на доставки и движение на документи, без да има фактическо изпълнение, като това безспорно е известно на ревизирания субект респ. е извършено със неговото зание. В подкрепа на този извод са и редица косвени доказателства събрани при ревизията. Проследявайки хронологично процесите доставки се установява, че ревизираното лице декларира последователно получени доставки на едни и същи посреднически услуги от доставчици, които имат един и същи представляващ, без данни за редовно водена счетоводна отчетност, притежавани обекти и без назначени лица, deregистрирани по ЗДДС, поради неизпълнение на изискванията на закона, квалифицирани в масивите на НАП като рискови дружества. Следователно, с оглед изложеното, безспорно се установява, че ревизираното лице си е осигурило постоянен документален поток на фактури, по които незаконосъобразно редовно е упражнявало право на пълен данъчен кредит и е начислявало разходи. Според настоящата инстанция, че изборът на спорните доставчици не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии и жалбоподателят не е целял получаване на реални доставки на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит. Следва да се посочи, че недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за задълженото лице.

Упражняване правото на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно право на данъчен кредит. При липса на извършена доставка, логично е знание за това да има и при двете страни по тази доставка.

При условие, че са издадени фактури и е начислен данък без да е налице фактически извършена стопанска операция от лицето, вписано като доставчик, няма основание за ползване на данъчен кредит от получателя, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Въз основа на извършения анализ на събраните доказателства правилно и законосъобразно ревизиращите органи са установили липсата на безспорна връзка между издадени фактури и бъдещи доставки по смисъла на чл. 6 и чл.9 от ЗДДС от страна на „НЮТЕК“ ЕООД, което е без трудов, материален и технически ресурс. Настоящата инстанция, че в случая е извършено заобикаляне на закона чрез симулативни сделки, което е основание за определяне на недействителни доставки между дружествата.

В допълнение следва да се отбележи още, че добросъвестността на жалбоподателя като предпоставка за придобиване на правото на разпореждане, а също и правото на приспадане на данъка по фактурите, също не се доказва по делото. Дори и плащането в случая, не може да се приеме като част от фактическия състав на възникване на правото на данъчен кредит, респективно от изискванията за възникване на данъчно събитие съгласно чл. 25 от ЗДДС, т.е. от наличието или установената липса на такова не следва самостоятелен извод относно правото на приспадане на данъчен кредит. Извод за това може да се направи единствено въз основа на обективни данни за действителното извършване на доставките, каквито не са ангажирани по делото.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения Съдът на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело C-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02 и др./ съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е

необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

В този смисъл е и практиката на СЕС. В тази връзка в т. 13 от Решение по дело C-342/87 G. Н., СЕС 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 C-152/02.

Съгласно съдебната практика на СЕС 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 C-354/03, C-355/03 и C-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 C-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 01.11.2012г., № 11020 от 13.08.2012 г., в които се съдържат аналогични аргументи/.

Следователно, настоящата инстанция намира, че в хода на ревизионното производство и административно обжалване не се установява наличие на нито една от предпоставките - формални и фактически, с които законодателят обвързва възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, поради което извода на ревизиращите органи по отношение на непризнатия данъчен кредит за покупка въз основа на издадените от „БГ ОФИС ЕКСПЕРТ“ ЕООД, „РЕКЛАМНА КЪЩА - СПЕКТЬР БЕН“ ЕООД, „ЕВРО БГ ТРЕЙД 1950“ ЕООД и „АУДАКС-КЕК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД фактури е правилен и

законосъобразен.

С оглед гореизложеното съдът намира, че жалбата против РА с който за жалбоподателя са установени задължения за внасяне в размер на 48 625,17 лв., в т.ч. главница в размер на 34 229,60 лв. и лихви в размер на 14 395,57 лв. е неоснователна и като такава следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на спора жалбоподателят следва да бъде осъден (чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК), предвид обжалвания материален интерес, на основание чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, в размер на общо 4 540 лв. (четири хиляди петстотин и четиридесет лева).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, ал. 3, чл. 161, ал. 1 ДОПК, чл. 226, ал. 1, ал. 2 и ал. 3 АПК, Административен съд София - град, 7-ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата „НЮТЕК“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], №31, ет. 13. ап. 72, представлявано от Д. Й. - Управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220222005121-091-001/22.03.2023 г., издаден от С. А. Г. - орган, възложил ревизията, и П. З. К. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 774/09.06.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С., с който по отношение на дружеството са установени задължения за внасяне в размер на 48 625,17 лв., в т.ч. главница в размер на 34 229,60 лв. и лихви в размер на 14 395,57 лв., като неоснователна.

ОСЪЖДА „НЮТЕК“ ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение за две съдебни инстанции, в общ размер на 4 540 лв. (четири хиляди петстотин и четиридесет лева).

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: