

РЕШЕНИЕ

№ 8126

гр. София, 22.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18
състав**, в публично заседание на 22.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **8587** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Образувано е по жалба на „Принт Къмпани“ ООД, ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя А. А. чрез адв. Дружество „Г., И., А. и К.“, представлявано от адв. А. Г. в качеството му на управляващ съдружник, срещу Ревизионен акт /РА/ Р- 22221222003457-091-001/21.02.2023 г., издаден от З. Д. В.-началник сектор, възложил ревизията и Ф. Г. К.- Главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите /ТД на НАП/-С., ръководител на ревизията, потвърден с решение на директора на дирекция Обжалване и данъчно- осигурителна практика (ОДОП) – С..

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения административен акт. Счита, че РА е необоснован, издаден в противоречие със събраните доказателства и разпоредбите на материалния закон. Твърди, че правото на данъчен кредит не може да бъде отказано с мотиви за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците и непредставянето на доказателства за произход, транспорт и такива за счетоводното отразяване на доставките в счетоводствата на доставчиците. Навежда аргументи, че действителното извършване на предходните доставки по веригата са ирелевантни за възникването на упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит. Позовава се на съдебна практика. Моли съда да отмени изцяло процесния ревизионен акт.

Жалбоподателят- редовно призован, в о.с.з., не се явява. Чрез адв. И. поддържа изложеното в жалбата. Претендира направените по делото разноски.

Ответникът- директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно- осигурителна практика”, редовно призован, в о.с.з. ,чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

СГП- редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд София – град, Първо отделение, 18 – ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221222003457-020-001/08.07.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „Принт Къмпани“ ООД за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за данъчен период м. 08.2022 г. Заповедта е връчена на 20.07.2022 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № / №Р-22221222003457-020-002/17.10.2022 г. срокът е продължен до 20.12.2022 г. Цитираните заповеди са подписани от З. Д. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., оправомощена със Заповед № №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП. Заповед №3-ЦУ-1253/08.07.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245/ 05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизирия период осъществяваната от „ПРИНТ КЪМПАНИ“ ООД дейност е производство на изделия от хартия и картон, печатна дейност, включително печат на вестници, други издания и печатни продукти, предпечатна подготовка, подвързване и подобни дейности, свързани с печатането, създаване и разпространение на информация и творчески продукти.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизирия период, са предприети процесуални действия. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК. на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221222(И)3457-040-001/12.07.2022 г. Изискани са счетоводни регистри, търговски и банкови документи, касаещи ревизирия период, като е обърнато внимание на доставките по конкретно изброените фактури, издадени от спорния доставчик и др. доказателства относно тяхната реалност. От „Принт Къмпани“ ООД, в хода на проверката, са представени документи и обяснения. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица, а именно: „АСА 2000 ГРУП“ ЕООД е ЕИК[ЕИК] - в качеството на наемодател, както и на лицата П. С. П. е

ЕГН 800607xxxx и Д. Р. Г. с ЕГН 720603xxxx - в качеството на шофьори на моторни превозни средства /МПС/, с които са транспортирани стоките. На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения и други до трети лица, като е изискана информация от Н. Г. А. с ЕГН 550824xxxx и от МВР [населено място], с което са изискани данни за положени подписи върху документите за самоличност на управителите на ревизираното дружество и спорния доставчик.

В хода на ревизията не са установени данни и основания за корекция на декларираните от „ПРИНТ КЪМПАНИ“ ООД доставки и начисления данък.

Предмет на спора в настоящото производство е упражненото право на данъчен кредит общо в размер на 63 022,16 лв. по 8 фактури, издадени от „АЛЕГРО 2000“ ООД. Предмет на доставка са стоки - цветен лазерен принтер, Smart UPS On-Line 1000 VA, принтер широкоформатен, настолен компютър, преносим компютър Lenovo IdeaPad S145, монитор, гилотина ProfiOffice Cutstream HQ 710, шредер Alligator 3019 CC+.

Във връзка с установяване реалността на доставките е извършена насрещна проверка на „АЛЕГРО 2000“ ООД. В хода на проверката е изготвено и връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени писмени обяснения без подпис, както и други доказателства.

В хода на ревизията, в отговор на връченото ИПДПОЗЛ №Р-22221222003457-040-001/12.07.2022 г., от ревизирувания субект са представени писмени обяснения и документи, а именно фактури, издадени от „АЛЕГРО 2000“ ООД: Договор и стокови разписки; фактури за продажба към „РОЛМАКС ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК]; Договор от „АЛЕГРО 2000“ ООД за доставки на стоки с техни превозни средства и техен персонал до адрес: [населено място],[жк], ул. „3020“ №13. В обясненията е посочено, че стоката е приета от управителя А. А.. Транспортът във връзка с продажбата на стоките на „РОЛМАКС ГРУП“ ООД е осъществен от „РОЛМАКС ГРУП“ ООД с техни превозни средства и техен персонал. Стоката е предадена от управителя А. А. на служителя Д. Г., на адрес: @@24@[жк], ул. „3020“ №13. Дейността на компанията се осъществява на посочения адрес, на който са приети и предадени стоките. Всички движения на стоки са обект на настоящата ревизия и са закупени от „АЛЕГРО 200“ ООД и са продадени на „РОЛМАКС ГРУП“ ООД. Сочи се също, че средствата по сделката са получени от клиента.

Изискани са пътни листове, по отношение на които органите по приходите са счели, че са налице липсващи реквизити и липсващи данни за начален и краен километропоказател, час на тръгване, пристигане, заверка, данни за контролен орган, маршрут и др. Прието е, че не са налице годни доказателства за реално извършен транспорт па стоки, предвид обстоятелството, че данни, вписани на компютър в пътните листове са били предварително отпечатани.

На следващо място, в представените документи от доставчика, проверяващите са установили, че същите са с вписан съставител В. Сипигерски и получил А. С. А.. Поставени са подписи на мястото на съставител и на получател. Същите са без печати

на двете страни по фактурата - доставчик и получател. Във връзка с изложеното е извършена съпоставка на подписа на А. С. А., съгласно предоставен достъп от МВР относно документи за самоличност и е възприето, че е налице видима разлика в същите.

Във връзка със съхраняването на стоките от момента на получаване до момента на тяхната продажба е прието, че се намират на адрес: @@30@[жк], ул. „3020“ №13. Обектът е отдаден под наем от наемодател „АСА 2000 ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], съгласно Договор за наем от 19.08.2019 г. При извършена справка в ИМ на НАП се установява, че едноличен собственик на капитала на дружеството-наемодател е „РОЛМАКС ГРУП“ ООД, на което дружество ревизираното лице твърди, че е продало стоките.

Също така, при проверка в дневниците за покупки в ИМ на НАП на ревизирания субект за цялата 2021 г. липсват фактури за ток, вода, отопление и други, свързани с наетия имот. На наемодателя е извършена насрещна проверка и са представени доказателства. Извършена е справка в Служба по вписванията С. и е достигнато до извод, че е налице свързаност между лицата, както и, че е невъзможно развитието на реално наемно правоотношение.

Относно извършените плащания по фактурите, органите по приходите са констатирани, че при преглед на представените копия на платежни нареждания, са налице плащания съответно на 09.09.2021 г. на 10.09.2021 г., на 13.09.2021 г., на 14.09.2021 г., на 15.09.2021 г. и на 16.09.2021 г., с основание - цитирани номерата на съответните фактури и е посочено „П. на - име на получателя“ - Paysera iГ UAB и IBAN на получателя BG03BPBI79421200033689.

Видно от представените копия на Платежни нареждания по сметка на „Принт къмпани“ ООД в „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД с IBAN № [банкова сметка] на 09.09.2021 г., на 10.09.2021 г., на 13.09.2021 г., на 14.09.2021 г., на 15.09.2021 г., на 16.09.2021 г. и на 17.09.2021 г. са получени суми съответно 5 пъти по 65 000,00 лв., 53 133,00 лв. и 10 930,22 лв. от наредител „РОЛМАКС ГРУП“ ООД с основание на плащането -цитирани номера на фактури, като на същите дати с разлика от няколко минути са преведени суми съответно 5 пъти по 65 000,00 лв. и 53 133,00 лв. към Paysera LT UAB с IBAN на получателя [банкова сметка] по цитираните горе фактури. Т.е. „Принт къмпани“ ООД е заплатило стоките по фактурите, издадени от „АЛЕГРО 2000“ ООД след получаване на плащането от клиента „РОЛМАКС ГРУП“ ООД.

Относно представените от ревизираното лице стокови разписки е установено, че липсва поредност в номерата на същите, а именно стокови разписки с по-големи номера от по- ранна дата в сравнение със стокови разписки с по-малки номера от по- задна дата.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221222003457-092-001/29.12.2022 г., от ревизиращите органи, определени с посочената по – горе ЗВР. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК. РД е връчен по електронен път на 03.01.2023 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК от „Принт Къмпани“ ООД е подадено възражение срещу

констатациите в РД, което е прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с с РА № Р- 22221222003457-091-001/21.02.2023 г., издаден от З. Д. В. - началник сектор, възложил ревизията и Ф. Г. К. - Главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 09.03.2023 г. С оглед констатациите, направени в хода на ревизията и на осн. чл. 68, ал.1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 6 от ЗДДС, с процесния РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на „Принт Къмпани“ ООД ЕООД по всички фактури, издадени от „АЛЕГРО 2000“ ООД.

РА е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП – С. на основание чл. 152 от ДОПК с жалба вх. №53-03-908/23.03.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-16-7/27.03.2023 г. на дирекция „ОДОП“ С..

Във връзка с жалбата е постановено решение № 897/29.06.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което РА е потвърден изцяло за установяване на допълнителни задължения по ЗДДС в размер общо на 72 342,75 лв. в това число главница 63 022,16 лв. и лихви 9 320,59 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС по 8 фактури, издадени от „АЛЕГРО 2000“ ООД с ЕИК[ЕИК].

При така установеното от фактическа страна, съдът достигна до следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

В потвърдената част РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-524/18.07.2023 г., подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане на ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г., РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от З. Д. В. – орган, възложил ревизията и Ф. Г. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, съгласно ЗВР, издадени от възложителя на ревизията. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

Ревизионният акт, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени.

Ревизионният акт е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като такива на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА, като незаконосъобразен.

С оглед преценката за материалната законосъобразност на ревизионния акт, следва да бъде установено дали е обоснован отказът на ревизиращия орган за възстановяване на данъчен кредит по отношение на процесните, посочени по-горе фактури, с аргумент за липсата на реалност на осъществените доставки и липса на доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС, поради непредставянето на документи, удостоверяващи вида на услугата, материална, техническа и кадрова обезпеченост на ревизираното лице да реализира доставките, както и представянето на документи, които установяват наличието на сделки от правна, но не и от фактическа страна. На това основание - ревизиращият орган е направил извод, че не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал.1 от ЗДДС.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като твърди, че доставките по процесните фактури са реално осъществени.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

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 доставчиците 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 на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от

които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70 вр. чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. Органите по приходите считат, че документите са нарочно съставени за целите на ревизията.

Съгласно разпоредбата на чл. 154 от ГПК вр. с § 2 от ДР на ДОПК, всяка страна е длъжна да докаже фактите, на които основава своите искания, т.е. данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит, следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност. Доказателствената тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно насрещно доказване, че са налице законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право. Безспорно доказателствената тежест не е равнозначна на задължение да се представят доказателства. Принципите на обективната истина и служебно начало в съдебния административен процес, налагат съдът да основе своите констатации за всеки факт върху наличните доказателства, без значение дали те са представени от страната, носеща доказателствената тежест относно този факт, от противната страна по административния спор или пък са изискани служебно от съда.

Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който 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 или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга

по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Напълно идентична в тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата), съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава- членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава- членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга. Данъчнозадълженото лице, което иска приспадане на ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените за това условия. То е длъжно да представи обективни доказателства, че стоките и услугите действително са му били доставени от данъчнозадължени лица за целите на подлежащи на облагане с ДДС негови сделки и, по отношение на които то действително е платило ДДС. Тези доказателства могат да включват документи, държани от доставчици на стоки или услуги, от които данъчнозадълженото лице е придобило стоки и услуги, за които е платило ДДС (в този смисъл решение на съда на Европейския съюз от 21 ноември 2018 г. по дело С-664/16).

Действително, ако е доказано притежанието на редовен от външна страна данъчен документ/фактура, реалното осъществяване на доставките и последващото им използване най- общо казано в икономическата дейност на ревизирувания субект за осъществяване на последващи облагаеми доставки, правото на данъчен кредит не може да бъде отказано с мотиви за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците и непредставянето на доказателства за произход, транспорт и такива за счетоводното отразяване на доставките в счетоводствата на доставчиците, освен ако приходната администрация докаже, и то въз основа на обективни данни, че самото данъчно задължено лице се позовава на процесните сделки с цел измама или, че то знае, или е трябвало да знае, че чрез тях участва в сделка, част от измама с ДДС, осъществена от неговия доставчик или от друг доставчик по веригата от доставки. Така и съдебната практика на СЕС (т. 45 от Решение на СЕС от 6 септември 2012 по дело С-324/11, G. Toth; т. 66 от Решение на СЕС от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11,

Mañageben и D.; т. 31 от Решение на СЕС от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13, „М. Л.. 40 от Решение на СЕС от 6 декември 2012 по дело C-285/11, Б. и др.), която е възприета и от ВАС (Решение № 9372 от 01.08.2016 г. на ВАС по адм. д. № дело № 6245/2015, Решение № 14637 от 26.11.2020 г. на ВАС по адм. д. № 7147/2020, Решение № 5790 от 13.05.2021 г. по адм. д. № 7120/2020, Решение № 9732 от 28.09.2021 г. на ВАС по адм. д. № 3204/2021, Решение № 12499 от 07.12.2021 г. на ВАС по адм. д. № 7370/2021, Решение № 1718 от 23.02. 2022 г. на ВАС по адм. д. № 6843/2021 и много други).

В този смисъл „Принт Къмпани“ ООД твърди в жалбата до съда, че в хода на административното производство е представил всички необходими документи (фактури, договори за доставка, приемо- предавателни протоколи, стокови разписки, доказателства за извършено плащане, доказателства за извършен транспорт и др.), които неправилно са приети от административния орган за съставени за целите на ревизията.

Съдът, като разгледа представените по делото и приобщени с административната преписка доказателства, намира следното:

За да се даде отговор налице ли е право на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да се изследва реалното осъществяване на доставките. Такова разбиране е застъпено и в Решение на СЕС по дело C-643/11, съобразно което „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В хода на ревизионното производство са представени договори, заявки – фактури, приемо- предавателни протоколи, стокови разписки. Съдът счита, че, в своята съвкупност, тези документи установяват наличието на сделки от правна страна, но не и от фактическа. Всички документи от прекия доставчик и от дружеството- жалбоподател са без печат или обозначение „Вярно с оригинала“. Там където има поставен подпис, предвид извършените от административния орган проверки, съществува основателно съмнение за истинността на същия В приемо- предавателните протоколи, стоковите разписки, пътните листове са установени редица несъответствия и липса на реквизити, включително посочената вече порочност при подписване на същите. Липсва включване на фактури с подобен предмет в дневник „покупки“ от страна на „Принт Къмпани“ ООД с издател, лицето, което е собственик на МПС, в частност на „АЛЕГРО ТРАНС“ ЕООД.

На следващо място, по отношение кадровата обезпеченост, не може да бъде споделен и изводът, че конкретни лица са извършили транспортиране на стоките, доколкото са налице данни за възникнали трудови правоотношения с различен работодател от доставчика, попадащи в периода на данъчните събития, в противоречие с изискванията на Кодекса на труда.

Подробни и обосновани се явяват и изводите на органите по приходите относно невъзможността за наем на обект в@@51@[жк], ул. „3020“ №13 с наемодател „АСА 2000 ГРУП“ ЕООД, съгласно Договор за наем от 19.08.2019 г. Видно от вписаните актове в Служба по вписванията С., следва извод, че обективно невъзможно е дружеството, което се сочи като наемодател да е отдало един и същ имот на няколко лица, сред които и ревизирания субект. В подкрепа на изложеното е и фактът, че „Принт Къмпани“ ООД за цялата 2021 г. не е включило в дневник „покупки“ фактури за ток, вода, отопление и други, свързани със сочния за нает имот. С оглед на това не се доказва по несъмнен начин, че дружеството в действителност е притежавало и разполагало с необходимите търговски площи, в които да съхранява закупените и впоследствие продадени от него стоки.

В обобщение се налага извод, че макар от жалбоподателя и от неговия доставчик да са ангажирани писмени доказателства по спорните факти, тяхната съвкупна преценка и съпоставка подкрепя фактическите изводи в РА. Всички тези обстоятелства поставят под основателно съмнение действителната воля на страните по сделките, те да са с търговска насоченост и водят до заключението за невярно фактуриране, поради което съдът намира, че с издаването на фактурите е целено и постигнато заобикаляне на закона и на данъчното облагане, съпътствано от невнесен по веригата данък.

В тази връзка, следва да се отбележи, че съставянето на документи, които не отразяват реални стопански операции е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчна измама и злоупотреба с право по смисъла на практиката на Съда на Европейския съюз. Константна е практиката на СЕС, включително по дела С-80/11 и С-142/11, С-324/11 и С-273/11, че не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от даден стопански субект да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него стопанска операция не го довежда до участие в данъчна измама (т. 48 от решение № С-273/11). В изпълнение на легитимната по Директива 2006/112/ЕО цел за борба срещу данъчните измами, правните субекти не могат с измамна цел да се позовават на правото на Съюза и от друга страна – административните и съдебни органи следва да откажат правото на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба (т. 37 от решение на СЕС по дело С-285/11). Това е така, както когато самото данъчно задължено лице извършва данъчна измама (в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги), както и когато данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на стоките или услугите участва в сделка, която е част от данъчна измама (т. 38 и т. 39 от решение на СЕС по дело С-285/11 и т. 27 от решение на СЕС от 13.02.2014 г. по дело № С-18/13). Държавите-членки могат да считат като участник в измама данъчнозадължено лице, което приспада ДДС, посочен във фактура, за която той знае или би трябвало да

знае, че е изготвена неправомерно, а именно, защото не отговаря на реално извършена доставка. Дори и такава фактура да е заплатена от него, не може да се счита, че това лице е взело всички мерки, които могат да бъдат разумно изискани от него, за да се увери, че неговата сделка не е белязана от измама. Такъв оператор поема риска да бъде въвлечен в документна измама, при която няма услуги, а просто движение на фактури (заключение на Генералния адвокат по дело K. и Recolta – C-439/04 и C-440/04). Според § 54 от мотивите на решение по дело C – 285 / 09 на СЕС, данъчнозадължено лице, което умишлено е участвало в данъчна измама и е застрашило функционирането на общата система на ДДС, няма право да се позовава на принципите на данъчен неутралитет, правна сигурност и принципа на защита на оправданите правни очаквания. Мерките, които данъчно задълженото лице трябва да вземе, за да се увери, че сделките му не са част от данъчна измама, зависят главно от обстоятелствата по конкретния случай (т. 59 от решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11). Преценката за наличието на подобни обстоятелства следва да се извърши по „обективни данни” – фактически установявания, които са специфични за всеки конкретен случай и са изцяло от компетентността на националния съд. Именно националната юрисдикция е тази, която трябва да установи, дали доставките са реално осъществени (т. 31 от решение на СЕС по дело C-285/11), да откаже да признае право на приспадане, когато въз основа на обективни данни установи, че се прави позоваване с измамна цел - самото лице извършва данъчна измама, като не участва в реална доставка на стоки или услуги, или знае, че участва в сделка, която е част от данъчна измама (т. 37 от решение на СЕС по дело C-285/11).

Жалбоподателят твърди, че възложителят по посочените договори е получил стоката, предмет на процесните фактури, както и че е извършено реално плащане по всички фактури, издадени от този доставчик. Според настоящия състав плащането само по себе си, като факт от обективната действителност, не доказва реалността на доставките. Още повече, в случая се установява несъответствие между номерата на стоките разписки към процесните фактури, както и липсват подписи на самите стокоски разписки, тоест не е ясно кои са лицата предали и получили стоките. Фактът на плащането не е основание да се признае право на приспадане на данъчен кредит, ако не е установено осъществяване на доставките. В този смисъл е т. 17 от решение по дело C-108/99 г. на СЕО. Следва също да се отбележи, че наличието на счетоводно отразяване не е равнозначно на реално изпълнени доставки. Основателни са аргументите на органите по приходите, че освен редовно водено счетоводство и създадени счетоводни документи, е необходимо и след преценка на събраните доказателства да се достига до категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките, какъвто предвид обстоятелствата, не може да бъде направен.

В жалбата е посочено, че съгласно данъчното законодателство за възникването и наличието на правото на приспадане, без значение са обстоятелствата, че доставчиците на „Принт Къмпани“ ООД не са разполагали с техническата възможност и кадровата обезпеченост да осъществят

процесните услуги. Това твърдение принципно е вярно. Следва да се посочи обаче, че за да бъде доказана реалност на доставките по процесните фактури, трябва да бъде установен фактът на предаването на стоката от доставчика на получателя, което, както вече беше посочено, не се установи с категоричност по делото.

В обобщение, настоящият съдебен състав, счита, че позоваването от страна на жалбоподателя на съдебна практика на СЕС, не води до други изводи, тъй като цитирането на такава практика следва да се направи едва след като се обсъдят доказателствата, събрани в хода на административното производство и се извърши преценка именно от националния орган дали законосъобразно или не е отказано правото на данъчен кредит. Тази съдебна практика не може да замести правните изводи на административния орган, почиващи на съвкупната преценка на събраните по преписката доказателства. В този смисъл, всички доказателства, преценени в тяхната съвкупност, навеждат на извод, че е налице фактуриране, зад което не стоят реални стопански операции между жалбоподателя и процесния доставчик.

С оглед изложеното, оспореният РА е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

При този изход на спора и с оглед материалния интерес- 72 342,75 лв., следва на ответната страна да бъдат присъдени разноски за юрисконсулско възнаграждение в размер на 6 437, 42 (шест хиляди четиристотин тридесет и седем и четиридесет и две стотинки) лева съгласно разпоредбата на чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 от 09 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, I отделение, 18 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Принт Къмпани“ ООД , ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя А. А. чрез адв. Дружество „Г., И., А. и К.“, представлявано от Адв. А. Г. в качеството му на управляващ съдружник, срещу Ревизионен акт /РА/ Р- 22221222003457-091-001/21.02.2023 г., издаден от З. Д. В.- началник сектор, възложил ревизията и Ф. Г. К.- Главен инспектор по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция по приходите /ТД на НАП/- С., ръководител на ревизията, потвърден с решение на директора на дирекция Обжалване и данъчно- осигурителна практика (ОДОП) – С..

ОСЪЖДА „Принт Къмпани“ ООД , ЕИК:[ЕИК] да заплати на НАП сумата от 6 437, 42 (шест хиляди четиристотин тридесет и седем и четиридесет и две

стотинки) лева, разноси по делото за юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: