

РЕШЕНИЕ

№ 158

гр. София, 09.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 06.12.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **2158** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище в [населено място] и адрес на управление [населено място], [улица], против Ревизионен акт (РА) №22002220001101-091-002/30.07.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., частично потвърден с Решение № 1647/22.10.2021г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва отказаното му от ревизията право на данъчен кредит в размер на 205 012,02 лв. по фактури, издадени от „Би Ес Тимбър Ентерпрайз“ ООД с ЕИК[ЕИК], „Ен Ти Пи“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Глобъл Бизнес Сълюшънс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГВК Трейд“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Цвета Комерс 72“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Йонито Трейд“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Кам Сервиз 22“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Миртал“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Милениум ТК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Ангро Трейд“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ведно с начислените лихви за забава в общ размер 85 869,18 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Прави възражение за изтекла давност за данъчен период м. 06.2014г. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства за реалност на доставките по спорните фактури, вкл. декларирани наети лица, протоколи за предаване на материали, договори, приемо-предавателни протоколи (ППП), анекси,

пътни листа, касови бонове, справки, протоколи обр.19 и др. Липсвали данни за данъчна измама. Позовава се на практиката на ВАС и на Съда на ЕС по данъчни дела. От Съда се иска да отмени обжалвания ревизионен акт. В с.з. жалбоподателят чрез адв. П. поддържа жалбата, моли за отмяна на акта и претендира присъждане на разносните по производството съгласно представен списък (л.418). Представя писмени бележки с подробни съображения.

Ответникът - Директор на ДОДОП [населено място], редовно призован, не се явява. Чрез надлежно упълномощен процесуален представител оспорва жалбата.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Ревизионното производство започва въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220001101-020-001 от 15.03.2021г., връчена по електронен път на 04.03.2020г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002220001101 от 02.06.2020г., издадени от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД, за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност за данъчни периоди м. 06.2014г., от м. 08.2014г. до м. 11.2014г., от м.02.2015 . до м. 05.2015г., от м. 08.2015г. до м. 10.2015г., м. 01.2016г., м. 03.2016г., от м. 05.2016г. до м. 08.2016г., от м. 11.2016г. до м. 12.2016г., м. 06.2017г., м. 08.2017г., м. 07.2018г., от м. 09.2018г. до м. 02.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Р-22002220001101-092- 001/14.08.2020г., връчен на дружеството електронно на 14.08.2020г., срещу който е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх.№53-00-2223/28.08.2020г.

Ревизията приключва с РА № Р-22002220001101-091-001/30.07.2021г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 02.08.2021г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

Ревизията е повторна за установяване на задълженията за ДДС и е възложена в изпълнение на Решение № 183/03.02.2020г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен Ревизионен акт №Р-22221719001515-091-002/09.10.2019г. в оспорената част на установените задължения за данък върху добавената стойност за периодите 20.02.2014г.- 28.02.2019г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи: Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 149 от АПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната

териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01- 128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по- горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в

табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращия екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

През ревизираните периоди предмета на дейност на търговско дружество „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД е свързана с изграждане на водопроводни, канализационни, отоплителни и климатични инсталации. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 20.02.2014 г.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от следните доставчици: „БИ ЕС ТИМБЪР ЕНТЕРПРАЙЗ“ ООД; „МИЛЕНИУМ ТК“ ЕООД; „ЙОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД; „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД; „ГЛОБЪЛ БИЗНЕС СЪЛЮШЪНС“ ЕООД; „ГКВ Т. ЕООД; „АНГРО ТРЕЙД“ ЕООД; „ЦВЕТИ КОМЕРС 72“ ЕООД; „КАМ СЕРВИЗ 22“ ЕООД; „МИРТАЛ“ ЕООД; „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД; „ВЕНТО ТРЕЙД“ ЕООД.

1. По доставките от „БИ ЕС ТИМБЪР ЕНТЕРПРАЙЗ“ ООД – В хода на ревизията от доставчика не са представени документи и писмени обяснения. Същият е издал на жалбоподателя 26 броя фактури с отразени стойности и начислено ДДС за доставка на стоки и услуги - Фактура № [ЕГН]/15.10.2014г.; № [ЕГН]/29.10.2014г.; № [ЕГН]/12.11.2014г.; № [ЕГН]/24.02.2015г.; № [ЕГН]/05.03.2015г.; [ЕГН]/11.03.2015г.; № [ЕГН]/16.03.2015г.; № [ЕГН]/27.06.2014г.; [ЕГН]/20.08.2014г.; № [ЕГН]/26.08.2014г.; № [ЕГН]/03.09.2014г.; [ЕГН]/12.09.2014г.; № [ЕГН]/25.09.2014г.; № [ЕГН]/03.09.2015г.; 00006147/14.09.2015г.; КИ № [ЕГН]/01.10.2015г.; [ЕГН]/06.10.2015г.; № [ЕГН]/11.10.2015г.; № [ЕГН]/14.10.2015г.; [ЕГН]/17.10.2015г.; № [ЕГН]/24.10.2015г.; № [ЕГН]/28.10.2015г.; № [ЕГН]/24.08.2015г.; [ЕГН]/10.09.2015г.; КИ № [ЕГН]/30.09.2015г.; № 1128/28.11.2014г.

Към гореописаните фактури са приложени: количествено – стойностни сметки протоколи № 1 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР ; актове обр. 19 за действително извършени СМР, опис на материалите, договор за доставка и монтаж на термопомпена система, договор за изграждане на ВИК инсталация, договор за изграждане на соларна, отоплителна и ВИК инсталация. Не са представени приемо-предавателни протоколи, няма данни къде са предадени, доставени материалите, от къде са натоварени. В представените документи не са приложени пътни листа, не е описано за кои обекти са материалите, не е описано от къде са товарени материалите и къде са разтоварвани, нито е представен договор за транспортна услуга с посочен маршрут и какво е превозвано, с изключение на пътни листа 06.10.2015г. – 28.10.2015г., в които е записано, че е извършен превоз на материали по фактури №6152/06.10.2015г., №6154/11.10.2015г., №6156/24.10.2015г. и

№6158/24.10.2015г. Липсват и данни за декларираните обекти, собствени/или наети активи. Видно от описаното в хода на ревизията не се доказва и престацията на труд предвид спецификата на фактурираните услуги. Не са представени доказателства конкретизиращи и доказващи реалността на доставките, доказателства за произхода на фактурираните материали.

Ревизиращият екип е направил извод, че за да може цитираното като доставчик дружеството да извърши строително – монтажни работи на фактурираните доставки – материали и услуги, би следвало да разполагат с кадрова и техническа обезпеченост, а доказателства за това не са представени.

2. По доставките от на „МИЛЕНИУМ ТК“ ЕООД - В хода на ревизията от доставчика не са представени документи и писмени обяснения. Доставчика е издал две фактури за м. 05.2016 г. за доставка на услуги.

По фактура № 625/28.05.2016г. с ДО 6000, 00 лв. и ДДС с посочен предмет: „изработка на алуминиева дограма по опис, монтаж и демонтаж. Към фактурата е приложен фискален бон от ЕКАФП с дата 14.06.2016г.

По фактура № 624/27.05.2016г. с данъчна основа 4000, 00 лв. и ДДС 800,00 лв. с посочен предмет : „авансово плащане за изработка на алуминиева и Р. дограма“ Към фактурата е приложен фискален бон от ЕКАФП с дата 14.06.2016г.

Няма данни къде са предадени, доставени материалите, от къде са натоварени, липсва опис на стоките, в отчетните регистри на дружеството по ЗДДС не са включени фактури издадени на „Термо Стил БГ“ ЕООД..

Ревизиращият екип е направил извод, че за да може цитираното като доставчик дружеството да извърши продажбата на фактурираните доставки – материали и услуги, би следвало да разполагат с кадрова и техническа обезпеченост, а доказателства за това не са представени.

По отношение на доставките от „ЙОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД, по които е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 528,97 лв.

Посоченото дружество е доставчик по 1бр. фактура с предмет доставка на вата, мрежа, шпилки, болтове, тройник, издадена през данъчен период м.06.2017г. към която е представен приемо – предавателен протокол. Проверяваното дружество не разполага с машини, съоръжения, стопански инвентар, кадрови потенциал, нито други ресурси необходими за извършване на дейности и доставки – услуги и продажби на стоки. Във връзка с гореизложеното, на основание чл.70, ал.5 от ЗДДС и чл.9 от същия закон са налице основания за отказване правото на приспадане на данъчен кредит по фактури издадени от „ЙОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД. Ревизиращият субект не е ангажирал договори, касовите бонове не са издадени, нито други документи, удостоверяващи плащане по процесната доставка на стоки. Няма представени документи, които да доказват извършване на реална дейност от проверяваното дружество.

По доставките от „КАМ СЕРВИЗ 22“ ЕООД, доставчика е издал 3 бр. фактури с предмет Вик материали-муфа, тройник, шпилака, тръба и колано за периода м.08.2017 г. с отразени стойности и начислено ДДС за доставка на стоки. Към фактурите са приложени касови бонове и приемо – предавателни протоколи. В представените протоколи липсва информацията относно местонахождението на материалите, от къде и от кои лица са товарени и къде са разтоварени, няма данни кои лица или поддоставчици са ползвани за извършване на фактурираните стоки.

Относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 1 143,33 лв. по 2бр.

фактури, издадени от „ГЛОБЪЛ БИЗНЕС СЪЛЮШЪНС“ ЕООД с предмет ВИК материали за данъчни периоди м. 08.2015 г. и м. 03.2016 г. Към фактурата няма приложени доказателства, няма опис на материалите по фактурата, приемо-предавателни протоколи, няма данни къде са предадени, доставени материалите, от къде са натоварени. Не са представени доказателства конкретизиращи и доказващи реалността на доставките.

Сходни са обстоятелствата и със следните доставчици: „ГКВ Т. ЕООД - непризнато право на данъчен кредит в размер в размер на 1 660,07 лв. по фактура №[ЕГН]/15.06.2017 г. с предмет на доставка стоки /муфи, колена, тройник, тръби/ за данъчен период м. 06.2017 г.;

- „ЦВЕТИ КОМЕРС 72“ ЕООД - непризнато право на данъчен кредит в размер 1 481,72 лв. за периода м. 06.2017 г. по фактура за доставка на ВИК материали; в размер на „МИРТАЛ“ ЕООД - непризнато право на данъчен кредит в размер на 2_490,00 лв. по фактура №75200/29.10.2014 г. с предмет „ВИК части по опис“ /не е включена в дневника за продажбите на „МИРТАЛ“ ЕООД за м. 10.2014 г./;

Няма доказателства, че те са притежавали стоката по вид и количество и са прехвърлили собствеността ѝ на жалбоподателя. Нито един от сочените доставчици не е доказал наличие на обект, от който да извършва посочените продажби. От доставчиците не са ангажирани доказателства за лицата, извършили товаро-разтоварните дейности и предаване на стоката на получателя.

Органите по приходите са направили извод за липса на доставка по горепосочените фактури. Предвид така представената фактическа обстановка е видно, че въпреки, че фактурите са издадени от спорните доставчици, описани от формална гледна точка и по този начин макар привидно да съответстват на редовна сделка, де факто са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка и зад тях не стоят реални доставки. Във връзка с гореизложеното се установява липса на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и поради неизпълнение на изискванията на чл.68 ал.1 от ЗДДС не е налице условието по чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС за приспадане на данъчен кредит.

С решение 1647/22.10.2021г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е отменен в частта на установените резултати за данъчни периоди от м. 09.2018 г. до м. 02.2019 г., ведно с начислените лихви за забава, или по – конкретно по отношение на непризнатото право на данъчен кредит в размер на 89 642, 39 лв. по фактури, издадени от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД за данъчни периоди от м.09.2018г. до м.02.2019г. и непризнато право на данъчен кредит в размер на 4 807, 50 лв. по фактура № [ЕГН]/31.10.2018г., издадена от „Венто Трейд“ ЕООД. В останалата част, РА е потвърден.

Изводът на органа по приходите е законосъобразен .

В хода на съдебното производство е допусната до изслушване съдебно-счетоводна експертиза. Видно от заключението на същата, дружеството жалбоподател е заприходило закупените по процесиите доставки стоки по счетоводна сметка 304"Стоки". При анализ на счетоводните записвания по счетоводна сметка 304"Стоки" експертизата е установила, че при осчетоводяването на стоките „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД не е водило аналитично отчитане, а само хронологично, стоките са изписвани посредством общо записване в края на периода със счетоводна операция :Дебит смет.см-ка 702 "Приходи от продажба на стоки", на кредит смет.см-ка 304 "Стоки",

поради което не може да се даде отговор по какъв начин дружеството – жалбоподател е използвало или се е разпоредило с получените стоки.

Установено е още, че доставчиците „ВЕНТО ТРЕЙД 1“ ЕООД, „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД, „МИРТАЛ“ ООД, „ЙОНИТО ТРЕЙД“ ЕООД, „КАМ СЕРВИЗ 22“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, са включили в дневниците си за продажби всички фактури, които са издадени на жалбоподателя. При доставчика „ГЛОБЪЛ БИЗНЕС СЪЛЮШЪНС“ ЕООД е отразена ф-ра 0...49/08,08,2015г., издадена на жалбоподателя, а фактура 0...8020/16,03,2016г. е с дата след deregистрацията на доставчика по ЗДДС, поради което не е включена в отчетните регистри, подавани от „ГЛОБЪЛ БИЗНЕС СЪЛЮШЪНС“ ЕООД. За доставчика „АНГРО ТРЕЙД“ ООД, експертът установи, че е направена служебна проверка в регистрите на НАП и в тях се е установило, че по включените фактури в дневника за продажби на доставчика са посочени фактури, по които не е получател жалбоподателя „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД, с изключение на фактура №[ЕИК]/07.11.2016г. По фактурите получатели са други дружества, като стойностите и доставките не съответстват на тези посочени в представените от „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД фактури. Относно доставчика „МИЛЕНИУМ ТК“ ЕООД, ВЛ е дало заключение, че няма декларирани фактури в дневника за продажби и СД по ЗДДС за данъчен период м.05.2016г., нито в следващите данъчни периоди.

При тези обстоятелства, съдът намира, че експертното заключение, основано на писмените доказателства е обосновано и като неоспорено от страните по делото, следва да го кредитира.

По съществуващото на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване наличието на реална доставка по смисъла на чл.6, чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС, като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25,ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

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 се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

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 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 данъчен кредит, 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. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

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. 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 „Е.-К“: 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. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

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 на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка 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.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

При извършените насрещни проверки цитираните доставчици не са представили изисканите документи и писмени обяснения. Исканията на органите по приходите са връчени по реда на чл.32 от ДОПК. Всички доставчици нямат назначени лица на трудов договор, няма доказателства и за отношения с гражданскоправен характер или ако имат длъжностната характеристика същите не отговаря на вида престирана услуга. Характерът на фактурираните услуги и доставки на стоки, изисква при изпълнението им да се използват материали, технически средства и персонал, с каквито посочените дружества не разполагат. Не са установени данни да са разполагали с обекти, в които да извършват търговска дейност.

Нито в хода на ревизионното производство, нито по настоящото съдебно производство са представени доказателства за реалното извършване на продажба на услуги и стоки, съответно за лицата, които пряко са били ангажирани с извършването на спорните доставки. Лицата, които са извършили строително – ремонтните дейности, тези които са извършили товаро-разтоварване на закупените от жалбоподателя строителни материали, мястото на съхранение и мястото на доставката им. Безспорно е, че за осъществяване на доставките е било необходимо наличието на трудов ресурс с необходимата квалификация, материална и техническа обезпеченост. В тази

връзка следва логичния извод, че в случая се касае за формално фактуриране на доставки, без реално осъществяване на такива от доставчика.

Видно от изложеното по-горе не може да се докаже реалността на доставката по цитираните в искането фактури по смисъла на чл.9 от ЗДДС. Не може по категоричен начин да се установи, дали са изпълнени изискванията на чл.68 ал.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС.

Действително, жалбоподателят е извършил доставки на услуги и стоки към които са отнесени спорните фактури. Липсват обаче годни доказателства и достатъчно такива, въз основа на които да се обоснове извод, че спорните доставчици са реалните изпълнители по фактурираните доставки. На първо място за изпълнение на възложената работа – проектиране, строително –ремонтни дейности са изисква кадрови ресурси и служители със съответна квалификация. По делото не можа да се установи, че изобщо са били ангажирани конкретни лица за изпълнение на услугите, нито пък че същите са разполагали с нужната професионална квалификация. Не са ангажирани доказателства за транспорт на строителни материали, доставка и закупуване на същите, които да могат да бъдат вложени в строително –ремонтните дейности. Редовното воденото счетоводство и надлежното деклариране на спорните доставки, включително от доставчиците не е достатъчно да обоснове извод за реалност на доставките.

За целите на данъчното облагане и упражняване правото на данъчен кредит изявленията на страните, включително и свидетелските показания не следва да се кредитират безусловно, а е необходимо да се преценяват и съпоставят с останалия доказателствен материал. В случая страните по описаните по-горе договори не са ангажирани доказателства, от които да е видно как е определена стойността на доставките и как реално са извършени от сочените като доставчици. Липсват всякакви доказателства за осъществен транспорт на стоките и тяхното съхранение.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68, ал.1, т.1, вр. чл.69, ал.,1 т.1 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

Съдът, при изложените по –горе мотиви приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на спора на ответника се дължат разноски, но такива не са заявени в производството.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 57 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТЕРМО СТИЛ БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] със седалище в [населено място] и адрес на управление [населено място], [улица], против Ревизионен акт (РА) №22002220001101-091-002/30.07.2021г., издаден от

органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., частично потвърден с Решение № 1647/22.10.2021г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП.
Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: