

РЕШЕНИЕ

№ 7380

гр. София, 08.12.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 23.11.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **3590** по описа за **2021** 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) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба на Д. „С. А. И.“ с ЕИК [ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н Л., [улица], представявано от А. В. А.-управител, срещу Ревизионен акт № Р-22221020002239-091-001/02.12.21 г., издаден от М. А. К.-орган възложил ревизията и М. В. И.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 276/19.02.21 г. на Заместник директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

С жалбата се прави възражение за незаконосъобразност на обжалвания ревизионен акт, като се иска съдът да постанови решение, с което да реши спора по същество и да отмени ревизионния акт в частта, в която е потвърден със законните последици, като сочи, че същият е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран - фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят- и са в противоречие със събраните и предявен доказателства, постановен при съществени

нарушения на административнопроизводствените правила и принципи на данъчния процес, относно: осигуряване и гарантиране правото на защита в данъчния процес, на служебното начало и обективност при извършване на ревизията,

всестранност и пълнота на доказателствата и др.

Жалбоподателят, Д. „С. А. И.“, редовно призован, не се явява и не се представлява.

Ответникът, ЗАМ. ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОДОП"- С. ПРИ ЦУ НА НАП, редовно уведомен, се представлява от юрк. М. Юрк. М. моли съдът да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Спорът е относно реалността на доставката по фактури за придобити строителни материали. Въз основа на доказателствата събрани в хода на ревизията може да се обоснове извод, че издателят на фактурата, не може да бъде легитимиран като доставчик на тези стоки по смисъла на чл. 11 ЗДДС. Поддържа изложеното в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, III отделение, 71 състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед № Р-22221020002239-020-001 от 22.04.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „С. А. И.“ Д. за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.05.2019 г. до 31.07.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 27.04.2020 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 27.07.2020 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1. чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК. е издадена Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22221020002239-020-002 от 20.07.2020 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 25.09.2020 г.

Всички заповеди в хода на производството са издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020002239-092-001 от 06.11.2020 г., връчен електронно на 09.11.2020 г. Лицето не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД.

Ревизията приключила с РА №Р-22221020002239-091-001 от 02.12.2020 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 02.12.2020 г.

С РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 34 064,39 лв. за данъчните периоди от 01.05.19 г. до 31.07.19 г. и са начислени лихви за забава в размер на 4 898.11 лв.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за спорните периоди.

Задълженото лице е учредено като дружество по Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ на основание сключен договор за гражданско дружество на 26.02.19 г. и е с

правно-организационна форма Д.. Партньори в консорциума са [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на водещ партньор и [фирма]. ЕИК[ЕИК], в качеството на съдружник.

През ревизирания период консорциумът извършва строително-монтажни работи /СМР/ съгласно сключени договори със [фирма]. ЕИК[ЕИК] от 27.02.2019 г. и със [фирма], ЕИК[ЕИК] от 01.05.2019 г. Предмет на изграждане са обекти, описани подробно на стр. 2 от РД.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, в хода на ревизионното производство са предприети следните процесуални действия:

- На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020002239-040-001/13.05.2020 г. и №Р-22221020002239-040-002 от 10.09.2020 г., в отговор на които по електронен път са представени част от изисканите документи.

- На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на други задължени лица - клиенти и доставчици на „С. А. И.“ Д., резултатите от които са отразени в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИПНА

- На основание чл. 57 от ДОПК. са поискани писмени обяснения от трети лица.

- С Протокол №1729764/17.09.2020 г. е документирано извършено посещение в офис на [фирма], ЕИК[ЕИК], което осъществява счетоводното обслужване на ревизираното лице и са описани какви документи са прегледани и какви документи е изискано да бъдат представени допълнително.

- С Протокол №1752275/17.09.2020 г. е приобщена получена информация от приходната администрация на Великобритания с референтен номер V. BG 031640 “GB 863520200228 AF R1 R и справка-от Търговския регистър на О. Кралство.

- Извършени са служебни проверки в информационния масив на НАП, а с протоколи са присъединени документи от други производства.

В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди от м. 05.2019 г. до м. 07.2019 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 34 064,39 лв. по 8 фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Предмет на доставките са строителни материали - пано за растерен окачен таван, Т-профили, фугопълнител, метални профили, гипскартон, топлоизолационни плочи, лепило, мрежа за топлоизолация и други.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22221420090841-141-001 от 05.11.2020 г. Съгласно неговите констатации, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221420090841-040-001 от 04.08.2020 г., което е връчено по електронен път на 13.08.2020 г. В отговор са представени част от изисканите документи, а именно:

1. Писмени обяснения, в които е посочено следното: „Дружество [фирма] е в сферата на търговията. Стоките продавани от него са закупени от ЕС или трети страни, приложени са фактури от доставчика и протоколи за самоначисляване на ДДС. Стоките са продавани на „С. А. И.“ Д. за всяка продадена стока е съставена фактура и протокол за предаването ѝ. Стоките са описани подробно в приемо-предавателния протокол. Приложено е копие на приемо-предавателни протоколи към издадените фактури. Транспортът на продадените стоки от дружество е за сметка на клиента на дружеството. Приложени са счетоводни справки за

разплащанията между фирмите. Всичките сделки са осчетоводени в счетоводството на фирмата ми [фирма], приложени са оборотни и хронологични ведомости. Стоките са закупени от ф. „О. В.“ L.T.D с V.: GB270737691, транспортът на стоките е за сметка на доставчика. Стоките закупени от ф. „О. В.“ L.T.D с V.: GB270737691, са осчетоводени в счетоводството на дружеството с протоколи за самоначисляване на ДДС. Приложени са фактури, протоколи по чл. 117/ЗДДС/. ЧМР и потвърждение за доставката. Фактурите издадени към дружество жалбоподател от ф. „О. В.“ L.T.D с V.: GB270737691 са с включен в продажната цена транспорт“.

2. Дневници за продажбите за периодите м. 05.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 07.2019 г.

3. Договор за наем от 05.09.2019 г., сключен с [фирма]. ЕИК[ЕИК], в качеството на наемодател и [фирма], в качеството на наемател. Предмет на договора са 2 гаражни клетки от промишлена сграда, находяща се в поземлен имот УПИ Ш-3516 в кв. 235 в [населено място].

4. Договор от 10.12.2018 г. сключен между „МЕТАЛ СЪЛЮШЪН“ ЕООДя в качеството на продавач и „С. А. И.“ ДЗЗДя в качеството на купувач. Предмет на договора е покупка на строителни материали, доставяни от продавача на купувача.

5. Оборотна ведомост по партньори с аналитичност „С. А. И.“ Д. за периода 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г.

6. Аналитичен и хронологичен регистър с аналитичност „С. А. И.“ Д..

7. Протоколи по чл. 117 от ЗДДС, ведно с фактури за покупки и международни товарителници.

8. Издадените на „С. А. И.“ Д. фактури , придружени с приемо-предавателен протокол.

9. Банкови извлечения от сметка с IBAN: [банкова сметка], съгласно които от „С. А. И.“ Д. са постъпили суми в общ размер на 120 034,38 лв.

Съгласно констатациите на РД, в отговор на връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221020002239-040-001/13.05.2020 г., ревизираното лице е представило писмени обяснения, в които е посочено, че: материалите по декларираните покупки от [фирма] са доставени с транспорт на доставчика: при доставката до обекта са съставяни приемо-предавателни протоколи; материалите са използвани при извършване на строително-монтажни работи /СМР/ за обекти П. и Рилец; за вложените материали и изпълнени СМР са съставени Протоколи Акт 19 към [фирма] и [фирма].

Посочено е също така, че дължимите остатъци по издадени фактури към [фирма] ще бъдат изплатени след приключване на СМР по обект Рилец и получаване на всички суми по договора за строителство. Ревизираното лице е представило фактурите, издадени от [фирма] с приложени приемо-предавателни протоколи и банкови извлечения от сметка с IBAN: [банкова сметка], съгласно които по сметка с IBAN: BG3 5IABG81231000621401 и основание [фирма] са преведени парични суми общо в размер на 72 907.20 лв.

Органите по приходите са констатирани, че в отговор на горесцитираното ИПДПОЗЛ, от ревизираното лице не са представени: стоково/услугов поток; информация по какъв критерии е избран доставчикът [фирма]; по какъв начин са заявявани доставките на доставчика и видът на водената търговска кореспонденция; сключени с доставчика

договори; документи за извършен транспорт и съпътстващите транспорта разходи и др.

Във връзка с горното, на „С. А. И.“ Д. е връчено второ ИПДПОЗЛ №Р-22221020002239-040-002/10.09.2020 г., в отговор на което са представени документи: платежни нареждания, съгласно които към [фирма] са наредени плащания, както следва: по фактура №100/08.05.2019 г. в общ размер на 24 724,88 лв.. по фактура №113/14.05.2019 г. в общ размер на 38 182.32 лв. Отново са приложени писмени обяснения, представени в отговор на първото ИПДПОЗЛ. Също така са представени опис и писмени обяснения от [фирма]. подписани от Д. И. в качеството му на управител, относно ИПДПОЗЛ №П-22221420090841-040-001/04.08.2019 г.

Видно от констатациите в РД, след анализ на представените от „С. А. И.“ Д. и [фирма] документи, въз основа на приобщените доказателства и извършените справки в информационния масив на НАП, органите по приходите са установили следното:

От [фирма] не са подавани уведомления за назначени на трудов договор лица, няма данни за подавани справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физически лица /ЗДДФЛЛ/, декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и по чл. 201, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, относно изплатени суми на физически лица по извънтрудови правоотношения. Такава информация не е предоставена в хода на извършената на доставчика насрещна проверка. По отношение на управителя на [фирма] - Д. И. не са установени данни да е осигуряван от дружеството, т. е. липсват данни да е полагал личен труд във връзка с дейността му. В обобщение на горната информация, органите по приходите са посочили, че липсват данни за лицата, които са извършили процесите доставки.

[фирма] не притежава имоти по чл. 14 и чл. 17 от Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/. Съгласно данни от КАТ за ЕИК[ЕИК], същото не притежава и моторни превозни средства /МПС/.

За финансовата 2019 г. доставчикът не е публикувал годишен финансов отчет/ГФО/ в Търговския регистър, от който да може да се установи наличието на дълготрайни материални активи /ДМА/. За същата година не е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. При извършената насрещна проверка на [фирма] не са установени данни за реализирани приходи и извършени разходи във връзка с дейността му, липсва информация за собствени или наети активи за

периода от 01.05.2019 г. до 31.07.2019 г. От [фирма] е представен единствено договор за наем, който е с дата 05.09.19г. и не доказва, че в периода на деклариране на доставките към „С. А. И.“ Д. доставчикът се е разпореждал с описания в договора имот. В дневниците за покупки на [фирма] не са отразени доставки от [фирма] /наемодател по договора/, нито такива са отразени в дневниците за продажби на наемодателя.

При анализ на дневниците за покупки на [фирма] е констатирано, че за периода на извършване на дейността си проверяваното дружество няма отчитани разходи за: платени наеми на помещения, офиси и обекти, от които е извършвана дейността; платени консумативи и разходи за гориво, ел. енергия, вода, Т., интернет, телефонни и GSM услуги.

Тъй като се касае за строителни материали в големи количества, органите по приходите са посочили, че доставчикът би следвало да разполага с обект, в който да съхранява същите до тяхната продажба, което обстоятелство не е доказано в хода на ревизията. Информация за обект/склад. от където са натоварени конкретните стоки и

за извършен транспорт не е предоставена и от ревизираното лице. Съгласно представени писмени обяснения от „С. А. И.“ Д. материалите по декларираните покупки от [фирма] са доставени с транспорт на доставчика, а съгласно представени писмени от доставчика - транспортът на стоките е за сметка на клиента.

Органите по приходите са обобщили, че както от страна на доставчика, така и от страна на ревизираното лице не са представени информация и доказателства за място на товарене на конкретната стока, място на разтоварване, лицата извършили товаро-разтоварните дейности. МПС с което е извършен транспорт, което от своя страна означава, че такива дейности не са извършвани въобще.

От страна на дружеството доставчик не са представени счетоводни справки и регистри, в това число оборотна ведомост и главна книга, от които да може да се определи наличието на стоки, материали, отчетени разходи във връзка с декларираните продажби, начислени и платени възнаграждения и т. н. В случая липсват данни за заведена счетоводна отчетност, липсват данни за реализирани приходи от страна на доставчика и неразривно свързаните с тях разходи, както и информация за наличието на стоково/материални запаси, които в последствие да бъдат прехвърлени на ревизираното лице. Съгласно представени от ревизираното лице оборотни ведомости няма заведени счетоводни сметки, по които дружеството да отчита стоково-материални записи, т. е. липсва счетоводна следа за налични такива, както и не са налице данни за водени аналитичности на отделните обекти, от които да може да се определи къде са вложени фактурираните от [фирма] материали и какви разходи са извършени във връзка с конкретния обект. По данни от счетоводната отчетност на „С. А. И.“ Д., всички закупени материали са отчетени по дебита на сметка 601 Разходи за материали, което предполага тяхното влягане в дейността на дружеството веднага при придобиването им. но не дава информация във връзка с какво е направен конкретния разход.

В хода на ревизията от „С. А. И.“ Д. многократно е изискано да представи стоков поток, от който да може да се проследи фактурираните стоки на кой обект са вложени. До настоящия момент не само, че такъв не е представен, а и по данни на представените актове обр. 19 от ревизираното лице за извършените СМР към клиенти на дружеството липсват данни за изпълнение на окачени тавани в количества, отговарящи на количествата закупените материали, т. е. няма доказателства, че строителните материали предмет на фактурите за покупки №[ЕГН] от 28.06.19 г. и №[ЕГН]/08.05.2019 г. са използвани за икономическата дейност на лицето, въпреки, че по счетоводни данни са отразени по дебита на сметка 601 Разходи за материали. Единствено в Акт обр. 19 №4 от 15.08.2019 г. към [фирма] са актувани едва 2,15 кв. м., което по никакъв начин не оправдава изразходването на описаните количества материали с предназначение за направата на окачен таван по конкретните фактури, в това число пана в общ размер на 7075 бр., различни видове профили в общ размер на 9990 бр., пирон дюбели 1470 бр. и тел с ухо 1470 бр.

Въпреки, че в хода на извършвана проверка на [фирма] от страна на проверяваното дружество са представени актове обр. 19, в които са актувани общо 681,27 кв. м. окачен таван, то в хода на ревизионното производство от страна на „С. А. И.“ Д., не се доказва, че закупените материали са

предназначени за обекта, поради следните причини: представените актове от [фирма] са с дата година след датата на издаване от [фирма] на конкретните фактури, а по счетоводни данни закупените материали са изписани като разход в момента на тяхното придобиване: от страна на ревизираното лице не е предоставен стокосен поток, от който да може да се проследи количество и вид на вложените материали, такава информация липсва и в счетоводните регистри на дружеството; в конкретните фактури и приложените приемо-предавателни протоколи липсват данни за размер на фактурираните пана, за да се установи тяхната покривна площ. В същото време при извършена проверка в интернет е установено, че размерът на различните видове пана започва от 600 мм./600 мм., т. е. 7075 бр. пана следва да покрият минимум 2547,00 кв. м.. което е многократно над актуваното в размер на 681,27 кв. м.; стойността на фактурираните от [фирма] материали в размер на 38 007.00 лв. /без ДДС/ многократно надхвърля стойността на актуваната дейност, в това число труд и материали към [фирма] в размер на 16 101,38 лв. /без ДДС/, което е икономически необосновано и е белег за недобросъвестно поведение от страна на ревизираното лице.

По отношение на издадените от [фирма] фактури №[ЕГН]/14.05.2019 г., №[ЕГН]/22.05.2019 г., №[ЕГН]/06.05.2019 г., №[ЕГН]/24.06.2019 г., №[ЕГН]/13.06.2019 г. и №[ЕГН]/27.06.2019 г. е установено, че са с предмет различни видове строителни материали в големи количества, в това число топлоизолационни плоскости, дюбели, мрежа, лепила, шпакловки, CD и UD профили, гипсокартон и др. материали, за които също не са налице данни къде са вложени. Отбелязано е, че при извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма]. ЕИК[ЕИК], явяващи се подизпълнители на ревизираното лице е установено, че основна част от вложените материали при СМР са за тяхна сметка.

По отношение на Договор от 10.12.2018 г., представен само от [фирма], органите по приходите са установили, че в него не са посочени конкретни продукти, материали, стоки и съответно количество, бр. и ед. цена, т. е. липсват данни, идентифициращи предмета по сделката. Не е посочено къде ще се доставят продуктите, в какви опаковки и т. н. Отбелязано е, че договорът е с дата 10.12.2018 г. а „С. А. И.“ Д. е учредено на 26.02.2019 г., от което е формиран извод, че той не отразява възникнали гражданско-правни взаимоотношения между страните по него и е съставен за целите на ревизията, поради което не следва да бъде кредитиран.

В хода на ревизията са представени извлечения от сметка с IBAN: [банкова сметка] и титуляр „С. А. И.“ Д., според които ревизираното лице превежда парични суми в общ размер на 120 034.38 лв. по сметка с IBAN: [банкова сметка] и основание [фирма]. За целите на ревизията, до [фирма]. ЕИК[ЕИК], е изготвено ИПДПОТЛ №P-22221020002239-041-001 от 16.09.2020 г. и е получен отговор с вх. №53-00-1454#2/3'0.09.2020 г. Отделно от това, с Протокол №P-22221020002239- П.-002 от 21.05.2020 г. са присъединени документи от друго производство, а именно: ИПДПОТЛ №P-22221519006017-041-001/30.01.2020 г. и получени отговори от [фирма] с вх. №53-00-2820#5 от 26.02.2020 г. и вх. №53-00-2820#6 от 12.03.2020 г. Съгласно получените отговори от банковата институция. [фирма] с ЕИК[ЕИК]

никога не е било клиент на банката, а сметка с IBAN: [банкова сметка] е открита на 19.01.2019 г. с титуляр „МЕТАЛ СЪЛЮШЪН“ Д.. ЕИК[ЕИК]. Според органите по приходите, това е още един факт. потвърждаващ, че представеният договор за доставка на материали е съставен за целите на ревизията, тъй като няма как при сключването му на страните да е бил известен номер на банкова сметка, открита месец по-късно.

Ревизиращите органи приемат, че макар да са представени банкови извлечения за извършени преводи с основание [фирма]. то не се доказва извършено реално плащане към доставчика. В тази връзка е посочено, че съгласно разпоредбата на чл. 153 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/, приложим на основание §2 от ДОПК. на доказване подлежат спорните факти и връзките между тях. Отбелязано е, че относно необходимата връзка между плащането на цената и извършването на доставката, с решения по административни дела С-16/93, С-154/80, С-102/86, Съдът на Европейската общност /С./ е приел, че доставката предполага наличието на пряка връзка между доставената стока/услуга и получената насрещна престация. Такава причинна връзка между плащанията и получената облагаема доставка не е доказана в настоящето производство, тъй като титуляр на банкова сметка с IBAN: [банкова сметка] е трето лице.

Във връзка с произхода на фактурираните към ревизираното дружество стоки, от страна на [фирма] са представени инвойс фактури за покупка на стоки от английско дружество O. B., V. №270737691. протоколи по чл. 117 от ЗДДС за начислен ДДС при вътреобщностно придобиване /В./ на стоки и международни товарителници, в които не са попълнени всички реквизити – липсва трайно вграден номер на товарителниците, в кл. 3 не е посочен точен адрес на разтоварен пункт /посочено е единствено [населено място]/, в кл. 16 - не е посочен превозвач и не е посочен регистрационен номер на товарен камион, в кл. 24 не е посочено място на доставка и лицето приело стоката.

От [фирма] не е представен сключен с чуждестранния доставчик договор, не са представени доказателства за уреждане на финансовите взаимоотношения между страните, не е представена информация къде точно и в кой склад са разтоварени получените стоки. Също така не е представена, както счетоводна отчетност, така и информация и доказателства за наличието на обект, където са разтоварени конкретните стоки и лицата извършили разтоварните дейности. При извършена справка в ИМ на НАП VIES е установено, че английското дружество O. B., V. №270737691 не е декларирало извършени доставки към [фирма].

Съгласно констатациите на РД. на органите по приходите е служебно известно, че по отношение на британското дружество има отправено запитване до приходната администрация на Великобритания, от която е получен отговор с реф. №V. BG 031640 GB 863520200228 AF RI R. според който дружеството е прекратило дейност на 30.11.2019 г. В отговор на поставените въпроси от британската администрация са посочили, че не може да се извърши проверка по молбата, защото дейността е прекратена и не са могли да осъществят контакт с директора на дружеството /Mr. Nanov/, проведен е само разговор с преводача му, който е заявил, че същият е в България и е малко вероятно да получи отговор по писма и и-мейл.

В РД е отразено, че след справка в Търговския регистър на О. Кралство /C. house-https://ejustice.europa.eu/content_business_registers_in_member_states-106-uk-bg.do?member=/, е установено, че дружеството се представлява от П. Д. Н.. След справка в информационната система на НАП е установено, че в България само едно лице е със същите три имена и се идентифицира с ЕГН 5607****29. Констатирано е също така, че от м. 01.2019 г. до момента П. Н. се осигурява от Централно ведомство 1, като в декларацията обр. 3 за вид осигурен е посочен 53 „за лица лишени от свобода или задържани под стража“.

Получената информация от приходната администрация на Великобритания и справката от Търговския регистър на О. Кралство са приобщени с Протокол №1752275/17.09.2020 г.

Във връзка с изложеното, органите по приходите са отбелязали, че не става ясно как от [фирма] е осъществен контакт с представляващия на британското дружество и как е получената стоката, като същият явно е бил в затвора/ареста. Прието е, че в случая липсват доказателства за реално осъществени В. на стоки от Великобритания, съответно за тяхното физическото съществуване и пристигане на територията на страната, т. е. липсват доказателства, че [фирма] е разполагало със стоки от същия вид и количество, които в последствие би могло да прехвърли на „С. А. И.“ Д.. Освен това, при анализ на представените от [фирма] инвойс фактури, ведно с ЧМР и описи е установено, че е налице несъответствие по отношение на вписаните в тях количества стоки и фактурираните към 08.05.2019 г. на „С. А. И.“ Д. стоки.

В обобщение на-гореизложените факти, ревизиращите органи приемат, че в случая липсват доказателства за: действително сключен между лицата договор; извършени плащания: наличие на кадрови и технически потенциал на доставчика; мястото на изпълнение на доставките; притежание на стоки от същия вид и количество, които да прехвърли на „С. А. И.“ Д.; съпътстващи доставките разходи; последващата реализация на декларираните от „С. А. И.“ Д. покупки. Подчертано е, че такива доказателства не са представени както от страна на ревизираното лице, така и от страна на прекия доставчик. По данни от информационния масив на НАП, [фирма] не е имало назначени лица на трудов договор, нито е изплащало възнаграждения по извънтрудови правоотношения. При насрещната му проверка не са представени данни за превъзлагане на поетите задължения на подизпълнители, поради което не може да се установи с какъв ресурс са извършени доставките. Във връзка с изложеното е заключено, че по никакъв начин не се доказва престацията на труд във връзка с извършването на дейностите, необходими за реализиране на доставките - товарене, разтоварване, складиране, материално отговорно лице, транспорт. Освен това е установено, че през ревизираните период, „С. А. И.“ Д. е закупувало идентични строителни материали от лица, утвърдени в бранша и ползва услуги на подизпълнители /например [фирма]. [фирма] и други/, които от своя страна осигуряват голяма част от необходимите материали за изпълнение на СМР.

По отношение на представените фактури и приемо-предавателни протоколи е прието, че не могат да докажат действителното изпълнение на доставките,

доколкото липсват достатъчно убедителни доказателства за това, че отразените в тях данни са верни.

Според органите по приходите, [фирма] не може да се легитимира като лице, извършило доставките, а ревизираното лице не е положило грижата на добър търговец, като не се е уверило в самоличността на доставчика, както и дали е надежден и дали разполага с необходимите за доставката стоки, активи, обекти и лица. С връчените на „С. А. И.“ Д. искания от лицето е изискано представянето на информация, относно критериите за избор на доставчика; как е осъществен контакт с него; с кое лице е контактувано; по какъв начин са заявявани доставките на доставчика; изискана е информация за вида на водената търговска кореспонденция; изискана е информация доставчика разполага ли с офис, склад или друг обект, от който да извършва търговска дейност; изискана е информация къде са съхранявани конкретните материали до тяхната продажба от доставчика. До настоящия момент такава информация не е представена, което налага и извода, че ревизираното лице не разполага с нея. Ако доставката е извършена, то както доставчикът, така и „С. А. И.“ Д. трябва да притежават доказателства за това изпълнение. След като проверяваното лице не представя всички изискани му документи, а представените документи от „С. А. И.“ Д. са недостатъчни и противоречиви, то декларираната доставка се явява недоказана с произтичащите от това правни последици. За да ползва данъчен кредит „С. А. И.“ Д. следва да обоснове материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Такова доказване не е осъществено от задълженото лице и в случая е налице сделка, сключена в условията на абсолютна симулация. При такива сделки е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо и от гледна точка на ЗДДС, доставка изобщо няма. Липсата на доставка в условията на абсолютна симулация се обосновава с действията и на двете страни - на доставчика и на получателя „С. А. И.“ Д..

С оглед липсващите доказателства за произход на стоките, за извършен транспорт, за място на изпълнение, за плащания, за трайни търговски взаимоотношения между лицата, което определя доставките като инцидентни, за получените доставки на идентични стоки от други дружества и други, подробно описани на стр. 30 от РД, ревизиращите органи приемат, че от материално-правна страна по отношение на издадените от доставчика фактури е налице документиране на стопански операции, които не са реално осъществени.

Според органите по приходите, отразените от ревизираното лице в дневниците за покупки фактури, издадени от [фирма], не отразяват обективната действителност, т. е. не са налице реално извършени доставки на стоки и този факт няма как да не е бил известен на „С. А. И.“ Д., с оглед на това, че същото дружество е получило само данъчен документ, но не и стоки от това дружество. Безспорно е, че при една двустранна операция като издаването и получаването на данъчен документ и отразяването му в отчетните регистри, ревизираното лице е знаело, че „сделките“, с които обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит, са привидни и са част от данъчна измама, поради което е налице изключение от основния

принцип, какъвто се явява правото на приспадане на данъчен кредит. Следва да се има предвид, че при наличие на документ, без да е налице реално осъществена доставка, то същият този документ е с невярно съдържание. Издаването и използването от страна на получателя на фактура с невярно съдържание, с цел упражняване право на данъчен кредит може да се счита за част от данъчна измама, съгласно константната практика на СЕО. Единствено наличието на доставка е правопораждащ факт за упражняване право на приспадане на данъчен кредит, което е залегнало както в националното, така и в европейското законодателство.

По изложените съображения, на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДЦС, във връзка с чл. 6. чл. 25. ал. 1 и чл. 71. т. 1 от ЗДДС, на ревизираното дружество е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от [фирма] фактури общо в размер на 34 064,39 лв.

На основание чл. 152, ал. 1 от ДОПК, лицето оспорило РА с мотива, че е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран, постановен при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и принципи на данъчния процес. Според жалбоподателя, органите по приходите не са изпълнили следните свои задължения: служебно да съберат доказателства: да ги подложат на обективна преценка и анализ; въз основа на тях да установят истината за фактите: да издадат акт, основан на установените факти: да посочат конкретни мотиви за издаването на акта и определянето на задълженията. В жалбата се твърди, че процесният акт не съдържа мотиви, а препраща към констатациите в РД, което само по себе представлява основание за отмяната му.

На следващо място лицето твърди, че в РД се съдържат изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства и доказателства за тях. Във връзка с твърдението на органите по приходите за липса на реалност на процесните доставки посочва, че в хода на ревизията има редица представени документи от страна на „С. А. И.“ Д. и съответните доставчици. Заявява, че всички тези документи са достатъчни, за да установят наличието на реално извършени доставки. Намира, че е необосновано да се формира теза за липса на доставка само въз основа на нередности при доставчиците и при непредставянето на документи от тяхна страна, доколкото същите не могат да бъдат контролирани от ревизираното лице. Настоява, че „С. А. И.“ Д. би било поставено в неравностойна позиция, ако възникването на право на данъчен кредит се обвърже с поведението на доставчик.

Видно от съдържанието на жалбата до АО, лицето възразява и срещу твърдението на органите по приходите, че в сключения договор за покупка и доставка на строителни материали липсва конкретизация на негови елементи, като например място на доставката, от което е направен извод, че тя не е действително извършена. Разяснява кои са съществените и несъществените елементи на един договор и твърди, че представеният в хода на ревизията такъв съдържа всички съществени елементи на съответния вид облигационни отношения.

Позовава се на практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и твърди, че правото на данъчен кредит може да бъде отказано само ако бъде доказано

въз основа на обективни данни, че получателят е знаел или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане е част от данъчна измама, извършена от издателя на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Сочи, че в РА не се съдържат каквито и да било изводи, че са извършени неправомерни действия, като например представяне на неверни декларации или изготвяне на нередовни фактури. Настоява, че от ревизираното дружество са изпълнени всички законови предпоставки за законосъобразно упражняване на правото на данъчен кредит. Посочва, че органите по приходите са тези, които трябва да извършат необходимите проверки, за да установят нарушения и измами, и да наложат санкции на извършилото ги данъчнозадължено лице. В заключение посочва, че отказът на данъчен кредит, поради недоказана кадрова или техническа обезпеченост, какъвто е и настоящият случай, се явява в противоречие с Директива 2006/112 и практиката на съда по подобни дела.

С Решение № 276 от 19.02.2021 г. на Заместник директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, обжалваният РА е потвърден.

При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата:

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от жалбоподателят жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на Заместник директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 04.03.21 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 17.03.21 г. г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима следва да бъде разгледана по същество.

По същество на спора:

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения: Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22221020002239-091-001/02.12.21 г., издаден от М. А. К.-орган възложил ревизията и М. В. И.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 276/19.02.21 г. на Заместник директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

С РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 34 064,39 лв. за данъчните периоди от 01.05.19 г. до 31.07.19 г. и са начислени лихви за забава в размер на 4 898.11 лв.

С решението на Заместник директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, РА е потвърден изцяло.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2

ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваването 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.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

По материалната законосъобразност на акта:

Съдържанието на ревизионния акт е регламентирано по императивен начин в чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Един от задължителните реквизити, които следва да съдържа е този по т. 5 - мотиви за неговото издаване. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, ревизионният доклад /РД/ се прилага към акта и е неразделна част от него. В процесния ревизионен акт изрично е отбелязано, че няма направени възражения по ревизионния доклад. При условие, че не е подадено възражение срещу ревизионния доклад, не съществува пречка мотивите на същия да бъдат възприети изцяло в ревизионния акт. С оглед на процесуална икономия и осъществяване на принципа за бързина и оперативност в административното производство не е необходимо в РА изцяло и механично да се преповтарят констатациите, изложени преди това в РД. В случая, в РА е посочено само за отделните данъчни периоди какъв е размерът на извършените корекции и кои са относимите правни норми за това обаче според съда не е съществено нарушение и не води до законосъобразност на процесния акт. В случая не е нарушено и ограничено правото на защита на жалбоподателя. С оглед спецификата на ревизионното производство по ДОПК е несъмнено, че РД е неразделна част, както от самото производство, така и от крайния акт на производството - ревизионния акт. В случая РД съдържа

достатъчно фактически и правни основания, въз основа на които са определени спорните задължения в тежест на жалбоподателя, което на свой ред дава яснота защо са установени те и в процесния ревизионния акт. В случая лицето не е било възпрепятствано да организира защитата си, като не е налице и пречка за съда да упражни контрол относно законосъобразността и правилността на акта.

По съществото, вземайки предвид доказателствата по делото и предвид действащата за процесния период нормативна уредба, съдът намира, че органите по приходите правилно са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от [фирма]. Предмет на доставка по процесните фактури са различни видове строителни материали. Наличието на реално осъществена доставка на стоки, която по смисъла чл. 6 от ЗДДС представлява прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, е първостепенно и задължително условие, обуславящо възникването на правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано по този закон лице има право да приспадне за получена от него стока или услуга по облагаема доставка.

Доколкото предмет на процесните фактури са стоки, правото на собственост върху които се прехвърля е предаването им, то именно установяването на положителните факти на реалното съществуване, движение, транспортиране, предаване и приемане на стоките са от съществено значение за настоящия случай. Мотиви в този смисъл се съдържат в решения на ВАС № 6757/09.05.2012 г. по адм. дело 9954/2011 г.; №147/08.01.2014 г. по адм. дело 6066/2013; №5169/25.04.2017 г. по адм. дело 6888 от 2016 г. и др.

За целите на ЗДДС от съществено значение е изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост. Субект на изпълнението следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Притежаването на стоката от доставчика в общия случай е предпоставка за прехвърляне на собствеността върху нея, като се изхожда от общото правило, че не могат да бъдат прехвърлени права, което не са притежавани.

В конкретния случай, на първо място следва да бъде доказана възможността на доставчика да прехвърли правото на собственост върху стоките, описани в издадените фактури. За целта следва да се установи дали лицето, сочено за доставчик е разполагало със стоки от съответния вид и количество, за да може същите да бъдат доставени на ревизираното лице. Необходимо е да се докажат и редица съпътстващи извършването на доставките обстоятелства, в това число къде са били съхранявани стоките, къде са предадени на получателя, в случаите, когато е било необходимо преместване на същите от едно място на друго - как е осъществен транспортът.

В конкретния случай, за доказване на факта на извършване на доставките на строителните материали, от страна на доставчика са представени копия на издадените към „С. А. И.“ Д. фактури и приемо-предавателни протоколи към тях, Договор от 10.12.2018 г., сключен между [фирма] - продавач и ревизираното лице - купувач, инвойси, издадени от О. В., V. №270737691 с

приложени към тях „accepted transmission protocol“ свен“, международни товарителници, потвърждения /confirmation/ за получаване на стоките от [фирма], протоколи по чл. 117 от ЗДДС, дневници за продажбите за м. 05.2019 г., м. 06.2019 г. и м. 07.2019 г., оборотна ведомост по партньори - „С. А. И.“ Д.. декларация за вид на извършваната дейност и използвани складове, писмени обяснения. С представени документите е посочено, че са представени оборотни, хронологични и аналитични ведомости, но такива действително не са налични сред документите. Декларацията и писмените обяснения, за които се твърди, че са подписани от името на управителя на [фирма] - Д. И., при извършената в хода на административното оспорване справка в Търговския регистър се установява, че положението в тях подпис видимо се различава от подписа на управителя, положен в нотариално заверено съгласие и образец от саморъчния подпис на управителя, налично по партидата на дружеството и в случая е спорно авторството на горните документи, тъй като не е ясно кое лице и в какво качество ги е подписало. Това от своя страна подлага на съмнение достоверността на представените документи, доколкото за същите не е ясно дали принадлежат към редовно водено счетоводство.

Във връзка с процесиите доставки, от страна на ревизираното лице са представени фактурите, придружени с приемо-предавателни протоколи, писмени обяснения, банкови извлечения.

Съдът счита, че ангажираните от ревизираното лице и доставчика доказателства по никакъв начин не доказват, че [фирма] е придобило стоките /строителни материали/, за които се твърди, че са продадени на „С. А. И.“ Д.. Във връзка с произхода на стоката не е достатъчно само представянето на документи, издадени от предходен доставчик. При извършена справка в ИМ на НАП - VIES е установено, че английското дружество O. B., V. №270737691 не е декларирало извършени доставки към [фирма]. Освен това, в резултат на отправено запитване до приходната администрация на Великобритания, е получен отговор с реф. №V. BG 031640 GB 863520200228 AF RI R, според който дружеството е прекратило дейност на 30.11.2019 г. В отговор на поставените въпроси от британската администрация е посочено, че не може да се извърши проверка по молбата, защото дейността е прекратена и не са могли да осъществят контакт с директора на дружеството /Mr. Nanov/, а от направената справка в Търговския регистър на О. Кралство е установено, че английското дружество се представлява от П. Д. Н., за който е установено, че от м. 01.2019 г. до момента се осигурява от Централно ведомство 1, като в декларацията обр. 3 за вид осигурен е посочен 53 „за лица лишени от свобода или задържани под стража“.

Във връзка с изложеното, органите по приходите правилно са отбелязали, че не става ясно как от [фирма] е осъществен контакт с представляващия на британското дружество и как е получена стоката, като същият явно е бил в затвора/ареста. В случая, чуждестранното дружество може да бъде определено като липсващ търговец - понятие, дефинирано за целите на Регламент /ЕО/ 1925/2004 г. на Комисията от 29.10.2004 г. - чл. 2, пар. 1, съгласно което „липсващ търговец“ означава търговец, регистриран като данъчнозадължено лице за целите на ДДС, което потенциално, с намерение за измама, придобива или създава впечатление, че придобива стоки или

услуги, без да заплаща ДДС и доставя тези стоки или услуги с ДДС, без да превежда дължимия ДДС на съответния национален орган. В Речник на термините към Специален доклад №8/2007 г. относно административното сътрудничество, също е дефинирано понятието „липсващ търговец“, като е посочено, че клиентите на липсващия търговец могат да бъдат както добросъвестни търговци, така и търговци, които участват в измамата. Освен това, в случая липсват доказателства за транспортиране на стоката от Великобритания до България. Както правилно са отбелязали органите по приходите в представените от доставчика международни товарителници не са попълнени всички реквизити - липсва трайно вграден номер на товарителниците, в кл. 3, не е посочен точен адрес на разтоварен пункт /посочено е единствено [населено място]/, в кл. 24, не е посочено място на доставка и лицето, приело стоката. Съгласно чл. 6, т. 1, б. „в“ и б. „е“ от Конвенцията за договора за международен автомобилен превоз на стоки /CMR/, в товарителниците се посочват името и адреса на превозвача и вида на стоката. В процесите ЧМР за превозвач е положен печат на О. В., без да са посочени данни за превозно средство. За вид на стоката във всички товарителници е посочено „goods of specification“ и количество 24 000, при положение, че се касае за различни по вид и мерни единици стоки /килограми, бройки, метри/. Приложени са „accepted transmission protocol“ /без превод на български език/, в които на множество позиции са описани различни строителни материали, количеството на които не може да бъде обвързано с посочените в товарителниците количества. Приложени са и изходящи от [фирма] потвърждения за получаване на стоките /на английски език/, но не и доказателства същите да са изпратени на чуждестранния контрагент.

След като чуждестранният доставчик не е отразил издадени към клиента фактури за ВОД, а в представените ЧМР няма данни за извършен превоз, недоказано се явява обстоятелството, че [фирма] е разполагало с фактурираните стоки, които да прехвърли на жалбоподателя. Като се имат предвид данъчноправните последици от доставки в условията на В. и по-специално - нулевия данъчен ефект относно ДДС, поради едновременното възникване на задължение за начисляване на ДДС и правото на приспадане на данъчен кредит по начисления от В. ДДС, напълно в интерес на ревизираното лице е използването на посредници, които да поемат неутралността на данъка и издавайки фактури към ревизираното дружество да създадат условия за възникване на данъчен кредит на същото.

На следващо място, недоказани в хода на ревизията остават и обстоятелствата във връзка със складирането на стоките. Според отразеното в международните товарителници, стоките се доставят до [населено място], без да е посочен конкретен адрес. На нито един етап от развитото се производство, в т. ч. и при административното оспорване не са представени доказателства, че доставчикът е разполагал с обект в това населено място. В представена декларация от управителя на [фирма] е декларирано, че дружеството има сключен договор за склад под наем с адрес: [населено място], [улица] [населено място]. Договор за наем на имот в [населено място] не е представен, нито са ангажирани като доказателства фактури за платен

наем.

От [фирма] е представен единствено договор за наем, който е с дата 05.09.2019 г. /т. е. сключен е след фактуриране на спорните доставки/ и не доказва, че в периода на деклариране на доставките към „С. А. И.“ Д. доставчикът се е разпореждал с описания в договора имот. В дневниците за покупки на [фирма] не са отразени доставки от [фирма] /наемодател по договора/, нито такива са отразени в дневниците за продажби на наемодателя.

На следващо място, съдът счита, че в хода на ревизията не е доказано и прехвърлянето на правото на собственост върху стоките от доставчика на ревизираното лице. По отношение на представените приемо-предавателни протоколи се установява, че в тях не е посочено конкретно място на предаване на стоките. Като представител на предаващата страна е посочено лицето Д. И., но положението от него подпис видимо се различава от подписа, положен в нотариалното заверено съгласие. Също така в протокола липсват данни относно транспортното средство, на което е натоварена стоката. Предвид горните факти, в случая по никакъв начин не се доказва предаване и индивидуализация на стоките.

Липсват и доказателства за транспортиране на стоките от обект на доставчика до обектите на ревизираното лице. В случая е налице и противоречие в твърденията на двете страни, като в писмените обяснения на [фирма] е налице твърдение, че транспортът на стоките е за сметка на клиента. От своя страна, в писмени обяснения ревизираното дружество твърди, че материалите са доставени с транспорт на доставчика.

Предвид това, правилно органите по приходите са обсъдили и представения Договор от 10.12.2018 г. и са преценили, че същият е съставен за целите на ревизията. Този факт се обуславя от обстоятелството, че ревизираното дружество е учредено на 26.02.2019 г., т. е. два месеца след сключване на договора. Освен това в последния е вписана банкова сметка на продавача, която е открита на 19.01.2019 г. /т. е. един месец след сключването на договора/, а отделно от това е открита на лице, различно от [фирма].

Видно от представения договор между страните от 10.12.2018 г., договорено е всички специфични условия да се оформят в приложения - т. 1.2. Такива не са налице. Не са представени доказателства за направени от купувача и потвърдени от продавача поръчки, съгласно чл. 3.1 и 6.1. от договора. Липсват уговорки за особено съществени елементи в договорните отношения, които не се регулират от общите разпоредби на Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. В случая липсват уговорки за цените и качеството на материалите. Освен това по време на ревизията на жалбоподателя е указано да представи информация по какви критерии е избрал спорния доставчик, същият разполагал ли е с функциониращ офис, склад или друг търговски обект и извършвал ли е сделки с такъв вид стоки. Такава информация не е дадена от ревизираното лице. Същото не е посочило по какви критерии е избрало за доставчик дружество, вписано в Търговския регистър три месеца преди сключване на договора за доставка, без търговска история, без активи, включително без да е посочило наличие на склад и с капитал в размер на 2.00 лв.

Предвид това съдът установи, че ревизираното дружество не е представило относими доказателства от счетоводната си отчетност за установяване на стокови наличности, стокови потоци и възможност за проследяване на движението на различните видове и количества стоки. Дружеството е представило оборотни ведомости за трите периода, от които е видно, че не се водят сметки за стоки, а придобиването на строителните материали е отразявано директно по дебита на сметка 601 Разходи за материали. В хода на ревизията от „С. А. И.“ Д. многократно е изискано да представи стоково/услугов поток, от който да може да се проследи фактурираните стоки на кой обект са вложени, но такъв не е представен. В същото време липсват доказателства с какви по вид и количество стоки е разполагало ревизираното лице през ревизираните периоди и къде са били съхранявани.

В случая следва да се имат предвид изискванията на Счетоводен стандарт 11 - Договори за строителство /СС 11/, конкретно т. 5 и т. 6, регламентиращи осчетоводяване на разходи, свързани пряко с конкретен договор и признаване на приходите и разходите по договори за строителство. Би следвало жалбоподателят, чиято дейност е строителство и ремонт на сгради и други довършителни работи, да организира счетоводната си отчетност в съответствие с изискванията на счетоводните стандарти и конкретно СС 11. Едно из тези изисквания е отчитане на разходите, включително разходи на материали, по обекти. Неспазването му досежно издадените от спорния доставчик фактури, е в подкрепа на извода за фиктивност на доставките.

От страна на доставчика не са представени оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на сметки, по които се завеждат и изписват придобитите и продадени стоки. Поради липсата на счетоводни извадки и справки за стокови потоци, въз основа на които да се проследи какви по вид и количество стоки са придобити от доставчика, как ги е заприходил, какви по вид и количество стоки са продавани и на кои лица, не може да бъде установено дали към датата на издаване на фактурите същият е разполагал с видовете и количества стоки, собствеността върху които да бъде прехвърлена на ревизираното лице.

Следва да се отбележи, че ВАС има трайна съдебна практика, съгласно която воденето на аналитична счетоводна отчетност е предпоставка за обосноваване на връзката между придобитите и продадените стоки. С решение №12838/29.10.2014 г. по адм. дело 16472/2013 г. съдът изрично е посочил, че твърдяната от ревизираното лице връзка между получените и продадените от него стоки следва да се установи по счетоводен начин. Значението на аналитичната отчетност за проследяването на стоковите потоци е застъпено и в Решение №4639/03.04.2014 г. на ВАС по адм. дело 10009/2013 г.

Съгласно разпоредбата на чл. 51 от ДОПК, вписванията в счетоводните книги следва да се преценяват според тяхната редовност в съответствие със Закона за счетоводството и с оглед другите обстоятелства, установени в хода на производството. Само наличието на фактури, тяхното счетоводно отразяване не е достатъчно и необходимо условие, за да се приеме, че е налице реалност на спорните доставки. В този смисъл са решения №7142/20.05.2012 г. по адм. д. 14106/2010 г.; №5298/12.05.2015 г. по адм. дело 7147/2014 ТТ;

№5169/25.04.2017 г. псг адм. дело“688872016- г.: №5406 от 17.04.2014 по адм. дело 10484/2013 г.; №5527/03.05.2017 г. по адм. дело 5685/2016 г. и др. В посочените решения ВАС категорично отрича логическа връзка между последващата реализация и спора за реалността на доставките по покупните фактури, т. е. - доказване на последваща реализация не означава безусловна реалност на доставките по придобивните фактури.

В допълнение към горното, правилно органите по приходите са констатирани, че не е доказано и извършено плащане по доставките. От приложените банкови документи е видно, че плащането е направено в полза на трето лице - „МЕТАЛ СЪЛЮШЪН“ Д., без да са налице доказателства, че след това сумите са постъпили в патримониума на [фирма].

Що се касае до самия доставчик, според наличните в информационната система на НАП данни, същият не би могъл да бъде определен като коректно данъчно задължено лице. За 2019 г. [фирма] не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО. В дружеството не е имало назначени лица на трудови договори. Поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС регистрацията му по ЗДДС е прекратена считано от 22.11.2019 г., а от 07.11.2018 г е включено в масив „Риск“. Горните факти очертават профилът на този търговец, според който същият не извършва реална търговска дейност. Допустимо е да се приеме, че данните на посоченото дружество се използват за създаване на документи, които не уреждат реално възникнали търговски отношения, а чрез тях се създават предпоставки единствено за неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит.

В обобщение на изложеното се налага извод, че фактурите, с които ревизираното лице претендира данъчен кредит, са документи с невярно съдържание. При това положение не може да се презумира добросъвестно поведение на жалбоподателя, тъй като на същия не може да не му е известно и няма как да не му е известно, че посоченият в документите издател няма качеството на доставчик по смисъла на чл. 11. ал. 1 от ЗДДС. С декларирането на спорните доставки като облагаеми с право на данъчен кредит, жалбоподателят цели да получи данъчно предимство, на което няма право.

Във връзка с гореизложеното, РА следва да бъде потвърден в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 064,39 лв. по издадените от [фирма] фактури.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на НАП сумата от 1699 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от Д. „С. А. И.“ с ЕИК 177344883, със

седалище и адрес на управление: [населено място], р-н Л., [улица], представлявано от А. В. А.-управител, срещу Ревизионен акт № Р-22221020002239-091-001/02.12.21 г., издаден от М. А. К.-орган възложил ревизията и М. В. И.-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 276/19.02.21 г. на Заместник директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 34 064,39 лв. за данъчните периоди от 01.05.19 г. до 31.07.19 г. и са начислени лихви за забава в размер на 4 898.11 лв.

ОСЪЖДА Д. „С. А. И.“ с ЕИК 177344883, със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н Л., [улица], представлявано от А. В. А.-управител, да заплати на Национална агенция за приходите направените по делото разноски в размер на 1699 /хиляда шестстотин деветдесет и девет/ лева., представляващи юрисконсултско възнаграждение.

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: