

РЕШЕНИЕ

№ 3692

гр. София, 08.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 57
състав,** в публично заседание на 19.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Теодора Георгиева

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **2974** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано въз основа на жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] и с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес: [електронна поща], чрез Т. Г. Д., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт РАНº Р-22002217002275-091-001/07.02.2018г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. – възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221418038438-003-001/28.02.2018 г., издаден от Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията ревизия с които на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 104 796,88 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], които са потвърдени със Решение №2012/27.12.2018г. на Директор на Дирекция ОДОП.

Съображения по допустимостта на оспорването:Обжалването на решението е в срока за оспорване по чл.156 ал.1 от ДОПК. Подадена е от лице с правен интерес от оспорване и пред компетентния административен съд, като същата се явява частично ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

В жалбата се твърди, противоречие с материалния закон, както и нарушение на административнопроизводствените правила. В жалбата не се излагат конкретни доводи, а се прави общо и бланкетно заключение, че РА е „неправилна, незаконосъобразна и необоснована, постановена при съществено нарушение на материалните и процесуални норми“. Жалбоподателят прави искане за отмяна на РА и съответно на потвърдителното решение.

Ответната страна – директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика ” при ЦУ на НАП [населено място] чрез юрисконсулт Б. А. оспорва жалбата като неоснователна и иска да бъде отхвърлена, като претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП не изпраща представител.

Във връзка със служебната проверка за извършени съществени нарушения на административно-производствените правила: От данните по делото е видно, че ревизионният акт е издаден в законоустановения срок. При служебната проверка, съдът не установи съществени нарушения на административно-производствените правила, няма и наведени такива оплаквания от жалбоподателя.

От фактическа страна съдът намира за установено следното: [фирма] декларира за ревизираните периоди задължения за ДДС за внасяне общо в размер на 19 237,30 лв. При така декларираните задължения, с РА № Р-22002217002275-091-001/07.02.2018г. са установени задължения общо в размер на 171 050,74 лв., в това число - задължения за ДДС в размер на 112 725,83 лв. и лихви – в размер на 47 016,56 лв. Към датата на издаване на РА част от декларираните задължения на [фирма] са погасени – чрез парични вноски или чрез приспадане на надвнесен данък от предишни периоди, в резултат на процедури по приспадане. След приспадане на погасените задължения, с РА допълнително са установени задължения за внасяне в размер на 159 742,39 лв., в това число: задължения за ДДС в размер на 112 725,83 лв. и за лихви - 47 016,56 лв. Допълнително установените задължения са резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 104 796,88 лв. и от декларирани, но невнесени задължения. С Ревизионен акт П-22221418038438-003-001/28.02.2018 г. е извършена поправка в стойностите от табл. 1 на РА № Р-22002217002275-091-001/07.02.2018 г. Поправен е размерът на установените с РА задължения - от 171 050,74 лв. на 171 448,94 лв. Поправен е и размерът и на допълнително установените задължения за внасяне - от 159 742,39 лв. на 161 014,70 лв., в това число задължения за ДДС в размер на 113 599,94 лв. и лихви 47 414,76 лв. Така направените промени са резултат от поправка на грешка, която е допусната при попълване на табл. 1 на Р№ Р-22002217002275-091-001/07.02.2018г. Грешката се състои в погрешно посочване на размера на погасеното задължение за м. 07.2013 г. В резултат на поправката на лихвата е поправен и общият размер на установените задължения от 171 050,74 лв. на 171 448,94 лв., както и дължимият ДДС за довносяне за ревизираните периоди - от 159 742,39 лв. на 161 014,70 лв. По отношение на фактурата издадена от [фирма]: През данъчен период м. 07.2013 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 72 760,00 лв. по една фактура от [фирма] – ф-ра № 760/29.07.2013 г. Тази фактура е с данъчна основа 363 800,00 лв. и

ДДС – 72 760, 00 лв., и с предмет на доставката – „ротиращ телескопичен товарач D. 50.21, окомплектован с палетни вилици, работна платформа и кранова уредба“. От [фирма] са представени заверени копия от документи, постъпили под вх. № ИТ-00-839/19.06.2017 г. по регистъра на ТД на НАП Велико Т., офис М., съдържащи копие от спорната фактура, договор за доставка и приемно-предавателен протокол от 29.07.2013 г., както и копие от банково извлечение за извършено частично плащане в размер на 7 884,05 лв. Като доказателство за произхода на стоката е представено и копие от фактура № 110/10.06.2013 г., издадена от румънското дружеството V. T. S.R.L., VIN RO26960008, с получател [фирма]. Фактурата е със стойност 66 160,00 евро и е приложен протокол по чл. 117 от ЗДДС - като доказателство, че [фирма] е декларирало доставката от румънското дружество като ВОП. За доказване на транспортирането на стоката са представени копие от фактура № 2095/01.07.2013 г., издадена от [фирма] с получател [фирма], заедно с международна товарителница и договор /CMR/ за превоз на товари. В CMR, с което се цели да се докаже превозът на „ротиращ телескопичен товарач“ от Румъния до България е вписан товарен автомобил с марка М. и рег. [рег.номер на МПС] . Ревизиращите са установили, че липсват данни за преминаване на този автомобил през граничните контролно – пропускателни пунктове на посочената в CMR дата - 10.06.2013 г. При проверка в програмен продукт „МИС III А“ е констатирано, че последното влизане на товарен автомобил марка М. рег. [рег.номер на МПС] през ГКПП- В. ферибот е на 09.10.2010 г. В хода на ревизията е изпратена Молба за административно сътрудничество до администрацията на Румъния относно V. T. S.R.L., VIN RO 26960008 – дружеството, сочено за предходен доставчик. Според отговора на румънската администрация дружеството никога не е извършвало дейност в обявеното седалище и никога не е ползвало складове и/или помещения. Екипът на румънската администрация не е успял да открие през септември 2017г. представител на V. T. S.R.L. В отговор на молбата за административно сътрудничество са изпратени всички документи, които са открити във връзка с предишни производства. Изпратен е инвойс № 10077/10.06.2013 г. със стойност 66 160,00 евро и с предмет на доставката „електронни устройства, аксесоари и компоненти“. Този инвойс е с друг номер и предмет на доставката, независимо, че по дата и стойност съвпада с представения при насрещната проверка на [фирма]. В така представения от администрацията на Румъния инвойс е вписан предмет на доставката „електронни устройства, аксесоари и компоненти“, който не съответства на предмета на доставката вписан в представения от [фирма] инвойс № 110/10.06.2013г. - където е вписан предмет на доставката „ротиращ телескопичен товарач“. Констатирано е плащане в размер на 66 160 евро от [фирма] към V. T. S.R.L., но е посочено, че същото е за електронни устройства, аксесоари и компоненти, а не за ротиращ телескопичен товарач. В ревизионното производство са разгледани и твърденията за използване на спорната доставка за последващи доставки. Ревизираното лице е издало на [фирма] с[ЕИК] фактура № [ЕГН]/31.07.2013г. с данъчна основа 366 718,13 лв. с ДДС 73 343,63 лв. и с предмет на доставката „ротиращ телескопичен товарач D. P. 50.21 сериен номер Н. 1552105 окомплектован с палетни вилици, работна платформа и краново устройство“. При извършена насрещна проверка от [фирма] са представени копия от фактура № [ЕГН]/31.07.2013 г., издадена от [фирма], договор за продажба ротиращ телескопичен товарач, приемно-предавателен протокол № 13-011 от 31.07.2013г., банкови извлечения от 12.12.2013 г. и 18.12.2013г., счетоводни справки и

свидетелство за регистрация на земеделска и горска техника издадено от Министерство на земеделието и храните за регистрацията на Телескопичен товарач марка D. P. 50.21 на името на [фирма].

[фирма] е заявило писмено, че транспортирането на предмета на доставката /ротиращ телескопичен товарач/ е за сметка на доставчика - [фирма]. Заявено е, че телескопичният товарач се съхранява в [населено място] в имот ,който,,И.“ ЕА е наело от [фирма]. При ревизията е уточнено, че точният адрес на наетия имот е [населено място] [улица]. Предприети са действия за установяване на фактическата наличност на телескопичен товарач на посочения адрес в [населено място] - [улица]. Извършена е проверка по делегация, приключила с Протокол № П-22221417142387-081-001/23.08.2017 г. При проверката е установено, че на адреса се намира жилищен имот около 800 кв. м.- къща с дворно място, изцяло обработено и засадено, като се вижда, че се ползва за лични нужди и в имота не е установена налична техника. При горните факти ревизиращите са приели, че фактура № 760/29.07.2013 г., издадена от [фирма] не документира реално извършена доставка.

Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурата от [фирма]: През м. 09.2014 г. не е признат данъчен кредит в размер на 5 618,00 лв. по една фактура от [фирма]. [фирма] е представило част от изисканите му документи и писмени обяснения. Представило е копие от спорната фактура, заедно с приемо-предавателен протокол и договор за доставка. Представило е също и фактура за предходна доставка, издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК], договор за наем на склад и товарителница. [фирма] е издало на ревизираното лице фактура №81/19.09.2014 г. с данъчна основа 25 800,00 лв. и ДДС 5 618.00 лв., със следния предмет на доставките: „JRJ0215-P. mainhidraulic с единична цена – 25 800,00 лв., 331/16330-C. hid pomp a ssy“. Към тази фактура е приложен договор за доставка от 12.09.2014 г. В чл. 1/1 от договора е уговорен следният предмет, цит: „Изпълнителят се задължава да достави на Изпълнителя резервни части с предмет съгласно приемо-предавателен протокол, а възложителя да заплати уговорената цена“. В чл. 1/1 е записано, следното: „Предаването и приемането на доставката, ще се извърши с приемо-предавателен протокол“. Съгласно чл. 2/1 от договора „Стойността на доставката – резервни части, предмет на настоящия договор е 28 090,00 лв.“, а според чл. 2/2 „цената по този договор е окончателна и не може да се променя“. В приложения приемо-предавателен протокол стоките са описани по начина, изписан във фактурата, без да се сочат данни за място на предаване на стоките. Като доказателство за произхода на фактурираните на ревизираното лице стоки [фирма] е представило копие от опростена фактура – фактура №1775/05.08.2014 г., издадена от [фирма]. Във фактурата е записано, че се издава за „доставка на стоки по опис“. В приложения опис са вписани следните стоки: „хидравлична помпа, съединител за хидравлична помпа, предпазен клапан, зъбно колело, зъбно задвижване, хидромуфа и др. подобни. Не се установява съответствие между стоките от описа към фактурата от [фирма] със стоките, описани като предмет на доставката по спорната фактура, издадена от [фирма] на ревизираното лице. На [фирма] е извършена ревизия за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.08.2014 г. до 31.12.2014 г., приключила с издаване на РА № Р-22221415004800-091 - 001/29.02.2017 г. РА е влязъл в сила, като неоспорен по административен ред. При ревизията на [фирма] е оспорена реалността на доставката

по фактура № 1775/05.08.2014 г., издадена от [фирма] на [фирма]. Установено е също, че [фирма] не е разполагало нито с обекти, от които да извършва дейност, нито с нает персонал. При ревизията на [фирма] не е представен предоставеният в настоящото производство договор за наем между [фирма] и физическото лице Л. Х. А.. По същество е констатирано, че липсват каквито и да е доказателства, че уговорените с този договор облигационни отношения са реализирани – не са представени доказателства за платен наем, физическото лице не е декларирало доходи от наем в декларации по чл. 50 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2014 г. и 2015 г., [фирма] не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физическото лице и др. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от [фирма]: През данъчен период м. 12.2014 г. не е признат данъчен кредит общо в размер на 10 060,00 лв. по две фактури, издадени от [фирма], които са както следва: фактура № 5/10.12.2014 г. с ДО 30 500,00 лв., ДДС 6 100,00 лв. и с предмет на доставката „motor track/редуктор; strocker drive 21 teeth. 22 holes/звездичка 21 зъба, 22 дупки; motor swing/мотор въртене“; фактура № 15/17.12.2014 г. с ДО 19 800,00 лв., ДДС 3 960,00 лв. и с предмет на доставката „V. assy/Блок клапани – главен“. [фирма] е представило копия от спорните фактури, приемо-предавателни протоколи и договор за доставка. Като доказателство за предходна доставка е представило също и фактура от V. T. S.R.L. с № RO 26960008, заедно с договор за транспортни услуги между [фирма] и [фирма], фактура за транспорт и международна товарителница. На [фирма] е извършена ревизия за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 27.11.2014 г. до 31.12.2014 г., приключила с РА № P-22220415000934-091-001/29.07.2016 г. Този РА е влязъл в сила, като неоспорен по административен ред. При ревизията му [фирма] не е представило изисканите му документи и писмени обяснения за реалността на декларираните ВОП от румънското дружество V. T. S.R.L. с № RO26960008, а румънското дружество не е декларирало ВОП към [фирма]. От друга страна румънската администрация многократно е посочвала в свои отговори на молби за административно сътрудничество, че V. T. S.R.L. е дружество, което не Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма]: През данъчен период м. 12.2013 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 132,88 лв. по две фактури от [фирма]; през м. 12.2013 г. – 5 120,00 лв. по три фактури от [фирма] и през м. 09.2015 г. - по една фактура от [фирма]. По реда на чл. 32 от ДОПК са връчени исканията за представяне на документи и писмени обяснения, които са адресирани до [фирма], [фирма] и [фирма]. Тези дружества не са отговорили на исканията и не са представили документи и писмени обяснения. Фактурите, издадени от [фирма] са с предмет на доставките хидравличен чук I. НР 600, 2 бр. употребяван хидравличен чук хидравличен I. НР 500 и резервни части за машини. [фирма] е представило пред ревизиращите фактурите от [фирма] и справка за счетоводното им отразяване, но не е представило изрично изисканата му информация за последващата реализация на стоките по фактурите от [фирма] или за тяхната наличност. Липсват също и доказателства за транспортиране и складиране на стоките по фактурите от [фирма]. [фирма] не е представило пред ревизиращите оригиналите на фактурите от [фирма] и [фирма]. Оригиналите на тези фактури не са представени и при първата ревизия, не е установено съществуването им и при проверката в счетоводството на ревизираното лице. Ревизираното лице е представило пред ревизиращите копия от фактурите от

[фирма] и [фирма]. От същите е констатирано, че фактурите от [фирма] са с предмет на доставките „части за машини“, а за тази от [фирма] – с предмет „услуги по строителни работи съгласно протокол, издадена от [фирма]. Ревизиращите са изтъкнали, че не са представени и доказателства за реално извършени доставки по фактурите от [фирма] и [фирма]. Липсват доказателства за транспортиране и складиране на стоките по фактурите от [фирма]. Констатирано е, че липсват доказателства за реално извършени извършва реална стопанска дейност. строителни работи от [фирма] и не се сочи и конкретен обект на който да са извършени СМР. При така описаните констатации в ревизионното производство, от страна на органите по приходи са установени задължения за внасяне общо в размер на 161 014,70 лв., в това число - главница 113 599,94 лв. и лихви 47 414,76 лв.

От правна страна съдът намира следното : Правото на приспадане на данъчен кредит се обуславя както от наличието на фактури, така и от това, дали доставчикът е извършил доставките, посочени в издадените от него фактури. Тъй като по своята правна същност това право представлява сложен фактически състав, то и правните последици по него могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Първият и основен елемент на този състав е наличието на доставка. Реалното ѝ наличие не се доказва само с издаване на първичен счетоводен документ и включването му в дневниците за покупки и продажби или счетоводни регистри за съответния период. Наред с това, необходимо е да се установи обективността на извършените доставки, в случая - посочените като предмет в процесната фактура. Предвид съдебната практика на ВАС и СЕС, установеното осчетоводяване и плащане по банков път на стойността на фактурите не е достатъчно за установяване извършването на посочените в тях услуги. Основните критериите за действителност на доставките на услуги, според практиката на Върховния административен съд /решение №7100 от 14.06.2016г. по адм.дело №6769 от 2015г., решение №8000/30.06.2016г. по адм.дело №3849 от 2016г., решение №1728 от 17.02.2016г. по адм.дело №6526 от 2016г./ и на Съда на Европейския съюз в цитираните по-долу негови решения са:

ü фактурата да е пълна, т.е. съдържанието на фактурата да е съобразено с изискванията на чл.226 от Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност;

ü посоченият предмет на доставките по фактурата да позволява да се определи вида на съответните услуги;

- ü да е конкретизиран начина на формиране на договорната цена;
- ü да са посочени количествените характеристики и обема на услугата, отработените часове;
- ü да е доказан начина на доставяне на услугата;
- ü да е използвана за дейността на ревизираното лице;
- ü да е доказано настъпването на резултат от фактурираната услуга - доказателства свързани с приемане на резултата от свършената работа;
- ü техническа, материална и кадрова обезпеченост на доставчиците;
- ü аналитична отчетност за направени разходи – отразяване в счетоводната документация на доставчиците, т.е. отчетени разходи в счетоводството на доставчиците за изпълнение на услугите, които да се съпоставят със стойността на процесните фактури.

Настоящият състав счита за недоказано претендираното от [фирма] право на данъчен кредит по ф-ра № 760/29.07.2013г., издадена от [фирма]. Тази фактура е с данъчна основа 363 800,00 лв. и ДДС-72 760, 00 лв., и с предмет на доставката-„ротиращ телескопичен товарач D. 50.21, окомплектован с палетни вилици, работна платформа и кранова уредба“. Липсват доказателства, че такава стока е преминала на българска територия, изпратена от V. T. S.R.L. към българското юридическо лице, от което жалбоподателят твърди, че е получил телескопичен товарач и аксесоари към него и съответно – претендира право на данъчен кредит. В CMR, с което се цели да се докаже превозът на „ротиращ телескопичен товарач“ от Румъния до България е вписан товарен автомобил с марка M. и рег. [рег.номер на МПС] , но не са установени данни за преминаване на този автомобил на посочената в CMR дата /10.06.2013 г./, а последното влизане на това превозно средство е през ГКПП-В. ферибот и е на 09.10.2010 г. Така съдът намира, че прекият доставчик на жалбоподателя не е разполагал с доставен от Румъния „ротиращ телескопичен товарач D. 50.21, окомплектован с палетни вилици, работна платформа и кранова уредба“ – вещи, които да може от юридическа и фактическа страна да прехвърли в собственост именно на жалбоподателя. Представеният от румънската данъчна администрация инвойс, независимо, че е със същата стойност и дата, като този, представен от жалбоподателя, има друг предмет на предмет на доставка /„електронни устройства, аксесоари и

компоненти“, и е със съвсем друг номер.

Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от **[фирма]**:

През данъчен период м. 12.2014 г. не е признат данъчен кредит общо в размер на 10 060,00 лв. по две фактури, издадени от [фирма] – ф-ра № 5/10.12.2014 г. /с ДО 30 500,00 лв., ДДС 6 100,00 лв. и с предмет на доставката „motor track/редуктор; strocker drive 21 teeth. 22 holes/звездичка 21 зъба, 22 дупки; motor swing/мотор въртене“/ и ф-ра № 15/17.12.2014 г. /с ДО 19 800,00 лв., ДДС 3 960,00 лв. и с предмет на доставката „V. assy/Блок клапани – главен“/. [фирма] е придобил собственост /върху предмета на тези доставки/ от V. T. S.R.L., но при разглеждане на тези данни е видно, че V. T. S.R.L. не е декларирало ВОП към [фирма], нито пък [фирма] е представило изисканите му документи и писмени обяснения за реалността на сделката и придобиването на стоки от румънското дружество. Самото ревизирано лице не дава никакви конкретни данни за това къде, кога и как е получило съответните машини и респективно - с какви сертификати, инструкции и т.н. са били окомплектовани, къде ги съхранява, за какво ги използва и т.н. По отношение на фактурата издадена от [фирма]: През м. 09.2014г. не е признат данъчен кредит в размер на 5 618,00 лв. по ф-ра № 81/19.09.2014г. с предмет на доставките: „JRJ0215-P. mainhidraulic с единична цена – 25 800,00 лв., 331/16330-C. hid pomp a ssy“. Предметът на доставка по спорната фактура са конкретна марка помпи. Жалбоподателят не е предоставил доказателства, че е получил, т.е. че е притежавал такава помпа, нито данни и доказателства за какво конкретно я е използвал. Констатациите в тази насока са изложени на стр. 12 от РД. Самият доставчик не представя доказателства, от които да следва, че е притежавал именно този предмет /конкретна марка помпа, а именно „JR. Жалбоподателят не дава никакви конкретни данни за това къде, кога и как е получило тази помпа /с какви сертификати, инструкции и т.н. е било придружено устройството/, къде я съхранява, за какво я използва и т.н. С оглед на гореизложеното, настоящата инстанция счита за недоказано претендираното от [фирма] право на данъчен кредит по ф-ра № 81/19.09.2014 г., издадена от [фирма]. Фактурите от [фирма] са с предмет на доставките хидравличен чук I. HP 600, 2 бр. употребяван хидравличен чук хидравличен I. HP 500 и резервни части за машини. Жалбоподателят не разполага с оригиналите на фактурите от [фирма] и [фирма]. Липсват и доказателства за реално развили се

търговски отношения между жалбоподателя и дружествата [фирма] и [фирма]

В практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/ е трайно възприето разбирането, че не е възможно приспадането на данък, който е дължим, единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци - Решение от 13 декември 1989г., G. Н. С-342/87, Решение от 19 септември 2000 г. S. & C. AG & Co. KG срещу F. В. и М. S. срещу F. Е. С - 454/98, решение по дело С-152/02 на СЕО и т. 49 от решението по дело С-285/09 на СЕС, т.44 от решение по съединени дела №С-80/11 и С-142/11. Следователно, наличието на реална доставка е част от материално-правните изисквания за признаване право на данъчен кредит, както съобразно цитираните норми на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи, че на основание доставката на стоки и услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са реално осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки /т.31 от решение на СЕС по дело С-285/11/. Наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71 т. 1 от ЗДДС, трябва да се установи реалното извършване на услугите по облагаемата доставка – арг. от чл.6 ал.1 и чл.9 ал.1 от ЗДДС. Решенията по дела С-642/12 и С-643/12 обосновават тезата, че не е изключена възможността компетентната администрация да провери дали фактурираните доставки са действително извършени и с оглед на това да установи данъчно задължение, т.е. да обследва налице ли е реално изпълнение на фактурираните услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС. Действително, от практиката на СЕС следва, че национална практика (мярка), която основно подчинява признаването на определено данъчно предимство на спазването на формални задължения (каквото е изискването за фактуриране с определени параметри), без да вземе предвид материално-правните изисквания, надхвърля необходимото за правилното събиране на данъка, освен когато нарушаването на формалните изисквания възпрепятства предоставянето на сигурно (решително) доказателство за изпълнението на материално-правните изисквания - аргумент от решение на СЕС по дело С-273/11. Цитираната съдебна практика сочи, че не е достатъчно само издаването на фактури. Фактурите не обективират реално извършени доставки, а само съвпадане на волеизявленията на страните, че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях по една доставка. Затова и нееднократно в свои

решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. От горното следва, че данъчно задълженото лице носи доказателствената тежест да установи, че е получател по действително осъществени доставки на услуги по реда на чл.154 ал. 1 във вр. с чл.193 ГПК и § 2 ДР ДОПК. Във връзка с констатираните обстоятелства за липса на доставки по смисъла на чл.9 ал.1 от ЗДДС, респективно облагаеми доставки по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС и липса на данъчно събитие по чл. 25, от с.з., на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, ревизиращият законосъобразно орган е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставчици. Съгласно чл.68, ал.1, от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1./ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2./ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3./ осъществен от него внос; 4./ изискуемия от него данък като платец по гл. VIII. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащия на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС. В този момент възниква и задължението на доставчика да начисли ДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи, описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Извършването на доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на право на данъчен кредит. Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока/услуга се определя, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката/услугата. Нормата на чл. 68 ал. 2 от ЗДДС обвързва възникването на правото на данъчен кредит от настъпването на данъчно събитие. Настъпването на данъчно събитие по всяка от обсъдените фактури не е доказано нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство. Осчетоводяването на фактурата и претендирането на право на приспадане на данъчен кредит по фактура, за която лицето знае, че е издадена в нарушение на закона /защото не е получило вписаните в нея стоки или услуги/, по същността си представлява участие в данъчна измама, което е основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит, съгласно трайната практика на

СЕС по дела С-80/11 и С- 285/11. Правото на данъчен кредит предполага безспорно установяване на извършена облагаема доставка. С решения по дела С – 642/11 и С – 643/11 на СЕС е прието, че принципите на данъчен неутралитет, на пропорционалност и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображения, че липсва действително облагаема доставка. Съдът намира за правилен направения извод, че не е доказано закупуването, съхранението и наличието на стоката, предмет на доставка, при доставчика, както и техническия и кадровия му потенциал за извършване на фактурираните услуги. Липсват доказателства за движение на стоки между доставчик и получател по спорните фактури. Доколкото не е установена реалност на доставките не следва да се обсъжда дали са налице другите условия за възникване на право на данъчен кредит.

Мотивиран от горните съображения, съдът намира за **НЕОСНОВАТЕЛНА** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] и с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес: [електронна поща], чрез Т. Г. Д., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт РА № Р-22002217002275-091-001/07.02.2018г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. – възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221418038438-003-001/28.02.2018 г., издаден от Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията ревизия с които на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 104 796,88 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], които са потвърдени със Решение № 687/18.05.2018г. на Директор на Дирекция ОДОП. Във връзка с изхода на делото, ответникът има право да му бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, за чийто размер съдът излага следните съображения: На основание чл.161 ал.1 изр.3 от ДОПК на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното възнаграждение за един адвокат, съгласно чл.24 от Наредбата за заплащане на правната помощ. Съгласно чл.161 от ДОПК на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част на жалбата, но по

делото такива не са направени от него. С оглед изхода на делото, сторените от жалбоподателя такива си остават за негова сметка. Отделно от разностите, в изречение 3 на чл.161 ал.1 от ДОПК законодателят е казал, че на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат, т.е. от точното съдържание на разпоредбата е видно, че юрисконсултското възнаграждение не зависи от размера на материалния интерес по делото или по отхвърлената част от жалбата, а се присъжда в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Съдът е длъжен да се съобрази с решение /т.47 и т.51/ от 23 ноември 2017 година на Съда на Европейския съюз по съединени дела С-427/16 и С-428/16 е прието, че Наредба № 1 за минималните размери на адвокатското възнаграждение е в противоречие с правото на Европейския съюз и по-специално не съответства на член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 Д. и с Директива 77/249/ЕИО на Съвета от 22 март 1977 година. Задължителността на решенията на Съда на Европейския съюз по преюдициални запитвания и предимството им пред решенията на върховните съдилища на държавите-членки произтича от чл.267 и сл. от Договора за функциониране на Европейския съюз. Поради това, както и на основание чл.5 ал.4 от Конституцията на Република България, съдът намира за единствена приложима по отношение дължимото на администрацията юрисконсултско възнаграждение Наредбата за заплащане на правната помощ. Във връзка с това, на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е било присъдено юрисконсултско възнаграждение в максималния размер от 200 лева по чл.24 от Наредбата за заплащане на правната помощ, поради високата фактическата и правна сложност на делото. Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК, както на основание чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] и с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес: [електронна поща], чрез Т. Г. Д., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт РА № Р-22002217002275-091-001/07.02.2018 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. – възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията и Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221418038438-003-001/28.02.2018 г., издаден от Т.

И. В., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията ревизия с които на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 104 796,88 лв. по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], които са потвърдени със Решение №на Директор на Дирекция ОДОП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] и с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 200 /двеста/ лева.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати държавна такса в размер на 50 лв. по сметка на АССГ.

Решението може да се оспори пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ :