

РЕШЕНИЕ

№ 5036

гр. София, 29.09.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 08.09.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **2685** по описа за **2020** 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).

Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица] чрез Й. И. Г., в качеството на управител, оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221218007632-091-001 от 18.09.2019 г., поправен с РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/26.11.2019г, РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/27.11.2019г и РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/03.12.2019г, в частта , потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 2099/13.12.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 43980,01 лв. За данъчни периоди м.06,2017,09.2017,10.2017,02.2018 и 04.2018г ,ведно със съответните лихви и установения допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 9258,33 лв. за 2017 и са начислени лихви в общ размер на 1373,43 лв. В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт. В съдебно заседание редовно призован не се представлява.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.Т. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221218007632-020-001/10.12.2018 г., връчена на 19.12.2018 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221218007632-020-002/08.03.2019 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., както и за корпоративен данък за 2016 г., 2017 г. и 2018 г. Определен е срок за приключване на ревизията до 19.05.2019 г. Цитираните заповеди са издадени от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221218007632-092-001 от 20.06.2019 г., връчен на 02.07.2019 г. Срещу констатациите на РД е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №53-00-25/15.08.2019 г., прието от органите по приходите за процесуално допустимо, а разгледано по същество за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221218007632-091-001 от 18.09.2019 г., издаден от Руска Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 24.09.2019 г.

С РА са установени задължения по ЗДДС за довносяне общо в размер на 399 084,37 лв. и лихви в размер на 43 679,81 лв., както и корпоративен данък в размер на 9 258,33 лв. и лихви 1 373,43 лв..

След издаване на акта са констатирани допуснати технически грешки при определяне на задълженията по ЗДДС за м. 09.2017 г., м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г. в Таблица 1, ред 23, ред 29, ред 30. За изправяне на грешките е издаден РАПРА №П-22221219202371-003-001/26.11.2019 г. Открити са и нови технически грешки, като в таблица 3 лихвата следва да бъде 43 697,89 лв., които са изправени с РАПРА №П-22221219202371-003-002/27.11.2019 г. Посочените технически грешки досежно довносянето на ДДС са изправени с трети ревизионен акт за поправка - РАПРА №П-22221219202371-003-003/03.12.2019 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221218007632-040-001/19.12.2018 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221218007632-040-002/06.03.2019 г. От ревизираното лице са представени документи, подробно описани в РД.

Ревизираното лице е уведомено, че съгласно установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, основата за облагане с данък върху добавена стойност за периода 01.01.2016 г. - 31.10.2018 г. и ЗКПО за 2016 г. 2017 г. ще бъде определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. С ИПДОЗЛ №Р-22221218007632-040-003/25.04.2019 г. е изискана Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. На основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК на ревизираното лице е връчено и Уведомление по чл. 17, ал. 1 от ДОПК с №Р-22221218007632-139-001/25.04.2018 г. Декларация и документи не са представени.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на преки доставчици на ревизираното лице - [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи, подробно

описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения, книжа и т. н. до лица, държавни и общински органи - до Агенция по вписванията - Имотен регистър, до Столична община - Направление архитектура и градоустройство С. и до ДНСК С..

През ревизирания период дружеството е инвеститор на „Жилищна сграда, магазини и подземен гараж УПИ IV-352, кв. 83, по плана на [населено място], м. [улица], район „Л.“ - Столична община, проектът е завършен през есента на 2018 г. Основният изпълнител на строителството е [фирма], ЕИК[ЕИК], а необходимите материали също са доставяни от него. Представляващият [фирма] е управител и на ревизираното дружество за проверявания период.

Органите по приходите са констатирани, че в хода на извършена проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК] /клиент на ревизираното дружество/, е извършена насрещна проверка на [фирма]. Установено е, че едноличен собственик на капитала на [фирма] е Л. М. З.. Същата е представляващ на ревизираното дружество до 08.11.2018 г.

На 08.11.2018 г. в хода на проверката е извършено прехвърляне на дружествени дялове от Н. С. И. и Л. М. З. на правоприменника Й. И. Г.. Посочено е, че клиенти и доставчици на ревизираното дружество са дружества свързани по смисъла на параграф 1, т. 3 от ДР на ДОПК.

Ревизиращият екип е посочил, че след проведени многократни разговори с упълномощеното лице, място за преглед на оригинали на документи и счетоводни регистри не е осигурено. Извършени са посещения на декларираните адреси на дружеството: [населено място], [улица], ет. 7, офис 41, [населено място], [улица]. Съставени са протоколи, подробно описани в РД.

До датата на съставянето на РД от дружеството не е осигурен достъп до счетоводната отчетност, до първичните счетоводни документи, до счетоводните програми, в които би следвало да бъдат осчетоводени извършените стопански операции, извлеченията от банковите сметки, търговската документация на дружеството – договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и другите документи на база на които се доказва извършването на реална търговска дейност, с което ревизираното дружество не е спазило изискванията на чл. 39 от ДОПК.

Относно фактурираните доставки от [фирма]

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 27796,67 лв. по 3 фактури с предмет на доставката „СМР по договор“.

От изисканите документи [фирма] е представило единствено фактура №122/21.02.2018 г. с данъчна основа /ДО/ 73633,33 лв. и ДДС 14726,67 лв. за доставка по договор /не е уточнен видът на доставката/ и фактура №127/30.04.2018 г. с ДО 53683,33 лв. и ДДС 10736,67 лв. за извършване на „СМР услуги“, дневник за продажбите за м. 10.2017 г., в който е включена фактура №112/31.10.2017 г. Дружеството е представило писмени обяснения, съгласно които [фирма] /предишно наименование [фирма]/ е придобито на 21.12.2018 г. след продажба на дружествените дялове на съдружника Л. М. З.. До промяна в обстоятелствата на дружеството, счетоводството на [фирма] се е намирало в [населено място] под ръководството на съдружника Л. З.. Настоящият управител Р. С. С. декларира, че разполага единствено с горепосочените фактури. Други документи /договори, анекси,

плащания, приемо-предавателни протоколи и др./ не са налични към настоящия момент. Същите се намират в бившия съдружник Л. З..

Органите по приходите са приели, че от представените документи не може да се установи реално извършване на фактурираните услуги. Така на основание чл. 68 и 69 от ЗДДС са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 27796,67 лв.

Относно фактурираните доставки от [фирма].

Ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6683,34 лв., по 5 фактури с предмет на доставката „покупка на материали“.

Във връзка с извършваната насрещна проверка на [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22002319075545-040001/24.04.2019 г. Същото е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В законоустановения срок не са представени изисканите документи.

След справка в информационния масив на НАП ревизиращият екип е установил, че дейността на [фирма] е добиване и обработка на дървен материал и търговия на едро със строителни материали. Установено е, че дружеството има задължения към държавния бюджет в големи размери.

Органите по приходите са посочили, че [фирма] не представя справки от счетоводните сметки, по които са заведени и изписани стоките, липсват данни за разплащане по фактурите, не са представени договори, с които е наело търговски, складови и производствени обекти, както и актове за собственост на такива обекти в които са съхранявани стокови наличности, с какви технически средства са извършвани услугите и др. документи, доказващи по безспорен начин реалността на извършените доставки към [фирма]. Приели са, че фактурите са издадени без да е настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС, като данъкът по същите е начислен неправомерно.

Във връзка с гореизложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от същия закон, във връзка с чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадени фактури от [фирма].

Относно фактурираните доставки от [фирма].

Установено е, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9500,00 лв. по 1 фактура с предмет на доставката „покупка на материали“.

Във връзка с извършваната насрещна проверка на [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ, което е връчено на декларирания електронен адрес на дружеството. В законоустановения срок не са представени изисканите документи.

Органите по приходите са установили, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на 03.05.2016 г. на основание по чл. 176 от ЗДДС. Дружеството е регистрирано отново по ЗДДС на 21.06.2016 г., след което е deregистрирано по ЗДДС считано от 28.11.2017 г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Ревизиращият екип е посочил, че не са представени документи и информация, относно извършени разплащания по фактура №1046/27.09.2017 г. Няма счетоводни справки и счетоводни записвания по синтетичните и аналитични сметки свързани с цитираната фактура. Няма информация за дата и час на предаване на стоките в обект/склад на получателя/изпълнителя, лице извършило предаване/получаване на стоките, регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза на стоките. Не са представени складови/експедиционни бележки, стокови разписки, приемо - предавателни протоколи, товарителници, пътни листи и др. документи

удостоверяващи извършеният транспорт. Липса информация за наличие на кадрова и материална обезпеченост, не са представени сключени договори във връзка с горепосочената доставка, направени поръчки, заявки и кореспонденция и др.

Така на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от същия закон, във връзка с чл. 6 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадената фактура от [фирма].

По ЗКПО.

Във връзка с гореизложеното, органите по приходите са приели, че съгласно разпоредбите на чл. 37, ал. 4 от ДОПК в случай, че субектът не представи изисканите доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само събраните в производството доказателства. Приели са, че са налице обстоятелства, посочени в разпоредбата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК.

След извършени справки в информационния масив на НАП е установено, че ревизираното лице е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г. и 2017 г.

Дружеството е инвеститор на „Жилищна сграда, магазини и подземен гараж УПИ IV-352, кв. 83, по плана на [населено място], м. [улица], район „Л.“ - Столична община“, като проектът е завършен през есента на 2018 г.

За изпълнението на обекта е учредено право на строеж с Нотариален акт №8, том III, рег.№6833, дело №3031 от 2015 г., материален интерес 337118,00 лв. Посоченият нотариален акт отменя действието на НА №21, том IV, рег. №16417, дело №923 от 2008г. /това е първоначалният НА за учредяване на право на строеж върху недвижим имот срещу задължение за построяване на обекти/.

Съгласно нотариалния акт от 2015 г., [фирма] /настоящо наименование [фирма]/, наричано по-долу за краткост приемател - строител, сключва договор за учредяване на право на строеж с учредителите П. И. Пашова, А. К., Вяра Б., К. М. А., Е. Н. П., Н. Г. Г., А. Г. М., М. М. Л., действаща чрез пълномощника си С. А. Д., С. А. Д., Д. Л. М., и Л. А. Д., като съсобственици на недвижим имот в [населено място], район Л., [улица] /четиридесет/, с площ съгласно кадастрална скица от 515 /петстотин и петнадесет/ кв.м., взаимно и безвъзмездно си учредяват и приемат помежду си правото на строеж върху описания по-горе имот за построяване на изброените по-долу обекти от предвидената за построяване в имота на седеметажна жилищна сграда /с магазини, ателиета, гаражи, открити паркоместа върху стоманобетонова плоча на кота +0 и шест жилищни етажа/, със застроена площ 292,30 кв. м. и с разгъната застроена площ от 2 721,40 кв. м., съгласно съгласуван на 02.07.2009 г. /архитектурен проект от Главния Архитект на СО, ДАГ/.

Срещу така учреденото право на строеж [фирма] поема задължението да построи за Учредителите - самостоятелно или чрез трето, натоварено от него лице - с осигурени от [фирма] материали, труд, средства и всички други необходими инвестиции, до степен да са годни за обитаване, съгласно съгласуван и одобрен на 02.07.2009 г. от СО-ДАГ архитектурен проект, обектите, за които Учредителите са си запазили право на строеж и които обекти са подробно описани в РД.

Органите по приходите са посочили, че ревизираното лице не е отчетло приход от продажба на СМР на описаните лица, учредили правото на строеж. Не са издавани фактури за продажби и не е начислен ДДС съгласно чл. 86 от ЗДДС. Относно степента на завършеност на обектите е представено Разрешение за ползване №СТ-051005 от 15.08.2018 г.

За определяне на данъчната основа на [фирма] за облагане с корпоративен данък за периода 01.01.2016 г. - 31.12.2017 г., във връзка с установените обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4, т. 5 и т. 8 от ДОПК е извършен анализ на всяко едно от относимите обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК.

Констатирано е, че за 2017 г. ревизираното лице е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх.2203И0098800/19.03.2018 г. с формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 1100,37 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 110,04 лв.

В хода на ревизията е установено, че за ревизирания период 01.01.2017 г. - 31.12.2017 г. ревизираното лице декларира покупки от [фирма], [фирма] и [фирма] в размер на 92583,33 лв. /без ДДС/. Органите по приходите са посочили, че до датата на съставянето на РД от дружеството не е осигурен достъп до счетоводната отчетност, до първичните счетоводни документи, до счетоводните програми, в които би следвало да бъдат осчетоводени извършените стопански операции, извлеченията от банковите сметки, търговската документация на дружеството – договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и другите документи на база, на които се доказва извършването на доставка. Прието е, че в конкретния случай от [фирма] са отчетени разходи в общ размер на 92583,33 лв. по фактури, които не отразяват реално осъществени доставки. Изтъкнато е, че основният изпълнител на строителството е [фирма], който е доставял и необходимите материали.

Предвид изложеното и на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО ревизиращите органи са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока увеличение с отчетените разходи в размер на 92583,33 лв., фактурирани от горецитираните доставчици, в резултат на което за 2017 г. е установен допълнителен корпоративен данък в размер на 9258,33 лв. и лихви за забава.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-9760 от 07.10.2019 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 2099/13.12.2019 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви, както и в частта по ЗКПО за 2017 г. ведно със съответните лихви. В частта, касаеща допълнително начислените задължения по ЗДДС за данъчен период м.08.2018г в размер на 355104,36лв РА е отменен от ДДОДОП-С.. Датата на връчване на решението е 17.12.2019г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДДОДОП е депозирана на 30.12.2019год/стр.6 / ,поради което е и допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя не бе поискано събирането на допълнителни доказателства.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр.66-70 и 112-115/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и

съображения на екипа. Неоснователни са доводите на жалбоподателя за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, макар същите да не са конкретизирани в жалбата, те по същество не засягат правото на защита на ревизираното лице, което я е реализирало както по административен, така и по съдебен ред, ако същото бе решило да ангажира доказателства, свързани със събиране на доказателства в рамките на съдебното производство. Субективна преценка на жалбоподателя е дали да предостави писмени доказателства, касаещи спорните доставки или не, като това се отнася и за неговите доставчици. При липсата на подобни писмине доказателства, както и липсата на съдействие за преглед на счетоводните документи, касаещи отчетността на ревизирания субект, то и твърдението му за нарушаване на принципа за обективност е несъстоятелен.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи - На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на С. от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на С./. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , Е. Рис Строй-К. не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Напротив приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчика на жалбоподателя успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната съдебна практика на С. се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело О. и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение

по дело K. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на С., както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело M. и D., C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото B. и по дело M. и D. фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на С. с Определение от 03.07.2013 год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Всъщност от задължителните за приходната администрация и съдилищата решения на С. по преюдициални запитвания и събраните в рамките на производството писмени доказателства, не доказват по категоричен начин, че именно доставчиците на Е. Рис Строй Консулт – [фирма]/ с предходно наименование Л. К. С. О./, [фирма] и П. Г. България Е., са осъществили спорните доставки на услуги и стоки- извършване на

строително монтажни дейности за съответните данъчни периоди за Б.-България Е. и покупка на материали от И. Е. и П. Г. България Е..

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

По отношение на доставчика на СМР- „Л. К. С. О.“ с настоящо наименование Б.-България Е., съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките за правилни. От приетите писмени доказателства и поведението на този доставчик по безспорен начин се установява, че този доставчик не разполага с достатъчен кадрови и технически потенциал да осъществи доставки на СМР. Отделно от това липсата на конкретизация в какво се състоят строително монтажните работи по договор, липсата и на самия договор, местонахождението на обекта, липсата на съдействие както на доставчика, така и на жалбоподателя/ който най малкото би следвало да знае какви СМР е изисквал и платил на доставчика/ доказват тезата на органите по приходите за липса на подобен вид доставка.

Всичко това според настоящия състав разколебава твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на услуги от посоченото по горе дружество.

По отношение на доставките на материали от И. Е. и от П. Г. България Е. – не доказано е твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките-липсват представени извлечения от счетоводите сметки, за да се види отнасянето на стоките и материалите, няма данни за налични търговски обекти – складови или производствени, в които да се съхранява и продава стоката, липсват и доказателства по какъв технически начин стоката е товарена и транспортирана, а също така и за кой обект се отнася. Няма представени доказателства за приемането и предаването на стоките, нито пък за кадрова и материална обезпечаност.

Досежно задълженията по ЗКПО:

На база на констатациите в частта по ЗДДС за липса на реална доставка на стоки и услуги по процесните фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, законосъобразно органите по приходите са приели, че е налице несъответствие между документалната обосновааност на разходите по фактурите и действителните стопански операции. Налице са основанията на разпоредбата на чл. 16, ал. 2 т. 4 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По силата чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч./ отразяващ вярно стопанската операция, което в случая не е доказано.

Поради изложеното съдът възприема доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА в тази му част за неоснователни.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл. 161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 2168,35 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица] чрез Й. И. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221218007632-091-001 от 18.09.2019 г., поправен с РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/26.11.2019г, РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/27.11.2019г и РАПРАН№ П-22221219202371-003-001/03.12.2019г, в частта , потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 2099/13.12.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 43980,01 лв. За данъчни периоди м.06,2017,09.2017,10.2017,02.2018 и 04.2018г , ведно със съответните лихви и установения допълнителен корпоративен данък по **Закона за корпоративното подоходно облагане** /ЗКПО/ в общ размер на 9258,33 лв. за 2017 и са начислени лихви в общ размер на 1373,43 лв..

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], [улица] чрез Й. И. Г., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2168,35 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: