

РЕШЕНИЕ

№ 2383

гр. София, 12.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 15.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **7838** по описа за **2021** 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] с[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], жк Л. №10,[жилищен адрес] чрез управителите Е. Й. и А. А. чрез адв.С. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221920003353-091-001/11.03.2021 г., издаден от Т. П. Н., орган - възложил ревизията и Ц. Г. Р., ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 924/21.06.2021 г., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 204641,97лв и лихви от 62270,74лв..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 се представлява от адв.Д.,която моли съда да уважи жалбата по изложените в нея съображения.Претендира разноски.

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

СГП редовно уведомена, участва в производството чрез прокурор К.,който намира жалбата за неоснователна.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221920003353-020-001/08.06.2020 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР

/ЗИЗВР/ №Р-22221920003353-020-002/21.09.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за данъчни периоди от 01.06.2015 г. до 29.02.2020 г. Първоначалната заповед е връчена по електронен път на 22.06.2020 г. Всички заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221920003353-092-001/20.01.2021 г., връчен по електронен път на 01.02.2021 г.

На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД е подадено писмено възражение с вх. №Р-53-00-1705#01/16.02.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С..

Възражението е преценено от органите по приходите като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221920003353-091-001/11.03.2021 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 30.03.2021 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 266 912,71 лв., в т.ч. ДДС в размер на 204 641,97 лв. и лихви за забава в общ размер на 62 270,74 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 204 641,98 лв. по фактури издадени от доставчиците [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], предмет на спор в настоящето производство.

В хода на ревизионното производство с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221920003353-040-001/24.06.2020 г., в отговор на което с придружително писмо са представени счетоводни и търговски документи и регистри, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения и декларации.

Установено, е че основната дейност на задълженото лице е в областта на проектиране, доставка, сертифициране, узаконяване, сервизно обслужване и поддръжка на асансьорни уредби, товарни и инвалидни платформи, ескалатори, травелатори и паркинг системи. Извършване на гаранционно, извънгаранционно и аварийно сервизно обслужване на асансьори. Дейността се извършва в обектите на възложителите на сервизно обслужване. Дружеството е регистрирано в Държавна агенция за метрологичен и технически надзор с Удостоверение №С512/07.01.2010 г. за вписване в регистъра на агенцията на лицата, извършващи дейности по поддържане, ремонтване и преустройство на асансьори.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на спорните доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма]. Резултатите от насрещните проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени като доказателства по преписката.

В хода на насрещните проверки са изготвени ИПДПОЗЛ, като на дружеството [фирма] искането е връчено по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, а исканията до [фирма] и [фирма] са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати:

По отношение на доставчиците са установени сходни обстоятелства, а именно че при извършените им насрещни проверки не са представили никакви доказателства, дружествата са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС, във връзка с установени данъчни нарушения или непогасени публични задължения. В дневниците за продажби не са декларирали спорните фактури, като по този начин не е начислен дължимият ДДС с изключение на [фирма]. Установени са предходни доставчици, които са с „рисков профил“. От преките доставчици не са представени доказателства за търговски обекти, налични ДМА, кадрови ресурс и др. за осъществяване на доставките. По отношение на кадровия ресурс за [фирма] е констатирано, че е разполагало с едно лице по трудово правоотношение на длъжност „технически сътрудник“, както и че не са подавани декларации обр. 1 за размера на осигурителния доход и дължимите осигурителни вноски. Установено, че икономическата дейност на дружеството е търговия на едро с железария и арматурни изделия. Относно [фирма] е констатирано, че дружеството е разполагало с три лица по трудово правоотношение на длъжности „строителен техник“ и „продавач консултант“, както и че не са подавани декларации обр. 1 за размера на осигурителния доход и дължимите осигурителни вноски. Установено е, че икономическата дейност на дружеството е търговия на едро с части и принадлежности.

От ревизираното лице са представени заверени копия на спорните фактури; Договор за реклама от 22.04.2019 г. /частично представен - 1 страница/ с възложител [фирма] и изпълнител [фирма] с предмет - изработване на предварителен проект за рекламни материали, изработване периодично на рекламни материали по форма и техническа спецификация, посочени в Приложение №1 към договора и провеждане на маркетингово проучване; множество ценови предложения и поръчки за „изработка и доставка на печатни и рекламни материали“ и „изработване на рекламни и информационни материали по зададен проект“; оборотни ведомости и главни книги за ревизирания период; хронологични регистри на сметки 401 /Доставчици/, 411 /Клиенти/, сметките от гр. 60 /Разходи по икономически елементи/, сметки 611 /Разходи за основна дейност/ и 703 /Разходи за услуги/ за ревизираните периоди; фискални бележки за плащане в брой по фактурите; писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че от посочените доставчици са предоставяни услуги в краен вид като общ пакет – изработка и разпространение на флаери, брошури и др. Доставчиците на услугите са подбирани на случаен принцип при направено проучване в интернет търсачки /google, bing, yahoo/, контактът е осъществяван на обявени телефони, а изборът е правен въз основа на най-атрактивни цени. Други допълнителни проучвателни действия, относно притежаваната от посочените доставчици техническа, кадрова и материална обезпеченост за извършване на фактурираните услуги, не са извършвани. От дружеството не се пазят официални оферти от

посочените доставчици. Няма оторизирано лице в дружеството, което да осъществява контакт с доставчиците, нито за извършване на приемо-предаване на услуги. На доставчика на услугата се заплаща изработването на печатни и рекламни материали и разнасянето до крайни клиенти в жилищни и административни сгради на територията на [населено място].

След анализ на представените доказателства и извършените процесуални действия органите по приходите са направили следните констатации и изводи:

Констатирано е, че поради непредставяне на документи от дружествата не било възможно да се установи наличието на данъчно събитие, в т.ч. доказателства, свързани с издаването на фактурите от доставчиците, предмет на доставките и сключени договори между страните, наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на доставките, документи за закупуване, съхранение и превозване на материалите, вложени във фактурираните услуги, предходен доставчик/подизпълнител на услугите и др. По отношение на жалбоподателя е констатирано, че не са представени документи, мостри от изработени флаери, брошури и др., в т.ч. писмени обяснения как получените стоки и услуги участват в извършваната стопанската дейност на дружеството, както и кои са новите контрагенти в резултат на извършената мащабна реклама на дейността на дружеството, за която е заплатено, съгласно представените фактури, услуги на обща стойност с включен ДДС 1 227 851,80 лв. Липсата на данни за материална, техническа и кадрова обезпеченост при доставчиците, както и за подадени Годишни данъчни декларации /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и Годишни финансови отчети /ГФО/ е дало основание приходните органи да достигнат до извода, че процесните доставчици не са действащи дружества, както и че нямат история в областта на рекламата.

При тази фактическа обстановка органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 204 641,98 лв. по фактурите, издадени от [фирма] по 273 фактури с предмет рекламни материали, разнос на флаери, изработка на рекламни материали и маркетингово проучване, [фирма] по 2 фактури с предмет рекламни материали и разнос на флаери и [фирма] по три фактури с предмет комисионна, предвид липсата на предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от закона, с мотиви за липса на реални доставки на стоки и услуги.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-03-931 от 13.04.2021 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 924/21.06.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 07.07.2021 год/стр.5 /а решението е връчено на 23.06.2021 г., поради което е и допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе поискано събирането на допълнителни писмени доказателства и допуснатата съдебно счетоводна експертиза.

От приетото заключение на ССЕ с вещо лице Е. Т. в с.з. на 18.01.2022 г. се установява, че след като прегледа, анализира и установи периода на издаване на фактурите, експертизата констатира следното:

* [фирма], ЕИК[ЕИК]:

Издадените фактури са за следните периоди: м. 06.2015г. - м.12.2015г., м. 01.01.2016г. – м.03.2016г., м. 06.2016г. – м. 12.2016г., м. 01.2017г. – м. 12.2017г., м. 01.2018г. – м. 12.2018г., м. 01.2019г. – м. 02.2019г., м. 04.2019г. – м. 12.2019г., м. 01.2020г. – м. 02.2020г.

* [фирма], ЕИК[ЕИК]:

Издадените фактури от този доставчик са за месец 05.2016г.

* [фирма]:

Издадените фактури от този доставчик са за месеците 06, 07 и 08.2016г.

Експертизата установи, че доставчик [фирма] е регистриран по ДДС на 23.04.2012г. и дерегистриран по ДДС считано от 21.11.2017г., обективирано в протокол № П-22221920108903-141-001/18.08.2020г. от извършена насрещна проверка.

Фактурите, издадени от месец 06.2015г. до дата 20.11.2017г. са в периода на регистрация на дружеството по ЗДДС. Фактурите, считано от дата 21.11.2017г. до м. 02.2020г. са в периода след дерегистрация по ДДС.

* [фирма], ЕИК[ЕИК]:

Издадените от дружеството фактури се отнасят в период на регистрирано дружество доставчик по ДДС.

* [фирма]:

Издадените от дружеството фактури се отнасят в период на регистрирано дружество доставчик по ДДС.

- Фактури, които се отнасят за периода преди дерегистрацията по ДДС:

В Таблица № 1, в която са описани всички фактури, издадени от доставчик [фирма], по които е отказано приспадане на данъчен кредит е добавена колона № 8 „обща стойност“. Това е общата стойност, сумата по всяка една издадена фактура. Фактурите, издадени в периода м. 06.2015г. – до 20.11.2017г. са издадени в периода на регистрация на дружеството по ДДС. Експертизата е сумирала тези стойности за периода по време на регистрацията по ЗДДС и сумата е посочена на ред 152, колона № 8 от Таблица № 1 и тя е в размер на 523 183,40лв.

- Фактури, които се отнасят за периода след дерегистрацията по ДДС

Фактурите, издадени в периода, считано от 21.11.2017г. до м. 02.2020г. са издадени в периода след дерегистрацията по ЗДДС. Експертизата е изчислила общата стойност на фактурите, от колона № 8 и те са размер на 666 914,40лв. – ред 331 от Таблица № 1.

* [фирма], ЕИК[ЕИК]:

Издадените от дружеството фактури се отнасят в период на регистрирано дружество доставчик по ДДС и са в размер общо на 6 120лв.

* [фирма]:

Издадените от дружеството фактури се отнасят в период на регистрирано дружество доставчик по ДДС и са в размер общо на 18 669,96лв.

На дружество [фирма] е извършена насрещна проверка, обективирана с протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № П-22221920108903-141-001/18.08.2020г. В Протоколът е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 23.04.2012г. и дерегистрирано по ЗДДС, считано от 21.11.2017г.;

На дружество [фирма] е извършена насрещна проверка обективирана с ПИНП № П-22221420108897-141-001/18.08.2020г. В Протоколът е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 06.08.2015г. и дерегистрирано по ЗДДС, считано от 07.07.2016г.;

На дружество [фирма] е извършена насрещна проверка обективирана с ПИНП № П – 2222140108922-141-001/18.08.2020г. В Протоколът е констатирано, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 01.05.2016г. и дерегистрирано по ЗДДС, считано от 11.01.2017г.;

В счетоводните разпечатки, отчитащи движението на сметка 401 „Доставчици“, съответната аналитична партида на доставчика, е видно осчетоводяване на плащания към доставчиците, които са по касов път. Осчетоводяванията са по дебита на сметка 401 „Доставчици“, съответната аналитична партида на доставчика и по кредита на сметка 501 „Каса“. В колона № 9 от Таблицы с №№ 1, 2 и 3 са вписани счетоводните операции във връзка с разплащанията, а в колона № 8 от таблиците – сумата по фактурите, които са заплатени.

След като описа, разучи и анализира осъществените плащания по процесните фактури, експертната установи, че всички фактури са осчетоводени като платени по касов път.

От счетоводните записи в хронологичната синтетична разпечатка на сметка 501 „Каса“ са видни следните салда, приходи и разходи за периода 01.06.2015г. – 29.02.2020г.

Начално кредитно салдо на 01.06.2019г.	- 2 199,89лв.	
Приходи		1 600 095,78лв.
Разходи	1 597 343,80лв.	
Крайно салдо дебитно на 29.02.2020г.	552,09лв.	

След анализа на данните експертната констатира, че в дружеството са постъпили 1 600 095,78лв. по касов път, за процесния период, с които е извършвано разплащане по фактури в брой към доставчици, заплати и други плащания в размер на 1 597 343,80лв. Крайното дебитно салдо към 29.02.2020г. е 552,09лв.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично, съответстващо на останалите писмени доказателства и неоспорено от страните.

Представеното писмено доказателство от НАП –стр.134 по същество описва процедурата за извършване на ревизионно производство и уведомяването на жалбоподателя и доставчиците за задълженията им да представят документи. Писмените електронни доказателства, представени на диск на практика удостоверяват счетоводството на жалбоподателя, проверено от експерта. Същите обаче не водят до различен извод досежно доказването на спорните доставки на услуги.

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.104-110/. 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.

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

основанието, 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 СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно 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 , О. Евро Лифт 2009 не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчика на жалбоподателя не 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 СЕС се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на които 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 Optigen и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело K. и Recolta Recycling, 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 Centralan Property, посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, С-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 СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, 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 Б. и по дело Mahagaben и David фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС 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.

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/. В тази насока наличието или не на сключен договор между жарлбподателя и доставчикът му за извършване на услуги за строително монтажни дейности се презюмира с издаването на данъчна фактура и наличието на доказателства за плащането ѝ. 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. Нещо повече оспорващият търговец е с основен предмет на дейност извършването на дейности касаещи проектиране, доставка, узаконяване и сервизно обслужване на асансьорни уредби. Дейността се извършва в обектите на възложителите на сервизно обслужване. От заключението на вещното лице се установи, че за периода 2015-2020г жалбоподателят има приходи от 1600 095,78лв, а е направил разходи в размер на 1597343,80лв, като от тези разходи 1214887,76лв/ или близо 80%/ са за доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма], които са предоставили – първите двама – рекламни услуги и разнос на рекламни флаери, а третото дружество комисионни услуги. Очевидно е, че ако 80% от печалбата е насочена към разходи за реклама, за която няма данни да е довела до увеличаване на печалбата, то обичайната икономическа логика за успешно дружество, което има персонал, извършващ сертифицирана дейност на специфични уредби като асансьори, нуждаещи се от ежемесечно обслужване и заплащане на услугата изисква на първо място обезпечаване на нуждите на собствените си служители.

В тази насока следва да се отбележат обективните факти, които се отнасят до неговите доставчици – [фирма], [фирма] и [фирма]. За първото дружество се установява, че има едно наето лице по трудови правоотношения на длъжност технически сътрудник, но основната му дейност е търговия на едро с железария и арматурни изделия, което няма общо с фактурираните за близо 1100000лв услуги за рекламни материали и разнос на рекламни флаери обективирани в 273 фактури и то за период от близо 3 години. Дори за това лице не е подавана необходимата осигурителна информация за размера на дохода и дължимите вноски. За дружеството Лого А. Е. е установено, че същото е имало три лица на трудов договор на длъжност строителен техник и продавач консултат, но кое точно от тези лица е извършило комисионната услуга и в какво се е изразявала тя, така и не беше доказано в производството. Косвени данни в тази насока отново са неподдаването на декларации за осигурителния доход на лицата и предмета на дейност на дружеството – търговия на едро с части и принадлежности. Същите изводи са относими и за доставчика Вени Види Вици Б. Е., който за да извърши доставката на разнос на рекламни флаери е следвало да има ангажирани лица по трудово правоотношение, а такива не са налични от служебната проверка на органите по приходите. При липсата на данни за изплатени възнаграждения по извън трудово правоотношение на практика не е доказано кое точно лице е извършило доставката на тази услуга. При липсата на персонал – нает по трудов или граждански договор, извършването на услуга, изпълнявана най-вече с личен труд е на практика неустановимо. В тази насока следва да се коментира и знанието на оспорващия за положението на труд по доставките – спрямо първият доставчик – Ел Зет Т. Е. са налице 273 отделни фактури, обективиращи доставки, платени в брой и то за период от близо 3 години. Т.е. предполага се, че жалбоподателят е положил дължимата грижа, в това число да научи кой точно, по какъв начин е произвел, и разпространил

рекламните материали и дали тези реклами са довели до увеличаване на клиентите или печалбата на дружеството или контрагентите на Евро Лифт 2009 са били едни и същи в този период от време. Същото се отнася и за трите доставки на всяко от другите две дружества- обикновено плащането в брой следва запознаване в детайли на извършената с личен труд услуга и то в специфична област като рекламата. Ето защо и доколкото за посочените доставчици не се установи наличието на кадрова обезпеченост за извършване на спорните доставки- рекламни услуги и комисионни услуги , то и обосновано органите по приходите са отказали правото на данъчен кредит по тези доставки. Косвено доказателство в тази връзка е обстоятелството, че тези дружества не са разполагали и с необходимата техника и материална база за реализирането на тези услуги. В тази връзка тази част на РА е правилен и законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на ответника се дължат разноски съгласно представения списък в размер на 5199,13 лева.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма] с[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], жк Л. №10,[жилищен адрес] чрез управителите Е. Й. и А. А. чрез адв.С. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221920003353-091-001/11.03.2021 г., издаден от Т. П. Н., орган - възложил ревизията и Ц. Г. Р., ръководител на ревизията, потвърден в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 924/21.06.2021 г., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС в размер на 204641,97лв и лихви от 62270,74лв.

ОСЪЖДА [фирма] с[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], жк Л. №10,[жилищен адрес] чрез управителите Е. Й. и А. А. чрез адв.С. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП, разноски в размер на 5199,13 лева.

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

СЪДИЯ: