

# РЕШЕНИЕ

№ 7359

гр. София, 07.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 09.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Ангелов**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9059** 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], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез своя управител П. К. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221220006062-091-001/19.05.2021 г., потвърден с Решение № 1154/30.07.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ОДОП/ при ЦУ на НАП – [населено място], с което на жалбоподателя са установени допълнително задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 16 977,55 лв. и лихви за забава общо в размер на 1 739,63 лв. за данъчните периоди м. 03.2020 г., м. 05.2017 г. и м. 07.2020 г. по фактури, издадени от [фирма], ЕИК:[ЕИК].

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Счита за необосновани изводите на Директора на ОДОП за наличие на данъчна измама. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят [фирма], редовно призован, не се представлява. Ответникът – Директорът на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован, чрез юрк. В. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител в

производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221220006062-020-001/07.10.2020 г., връчена на 27.10.2020 г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 25.03.2020 г. до 31.07.2020 г., като е определен срок за завършване на ревизията до 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Със заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221220006062-020-002 от 25.01.2021 г., №Р-22221220006062-020-003 от 25.02.2021 г. е продължен срокът за завършване на ревизията, като е определен краен срок до 26.03.2021 г.

Посочените заповеди са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221220006062-001/21.04.2021 г., връчен по електронен път на 21.04.2021 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения в РД.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22221220006062-091-001 от 19.05.2021 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 19.05.2021 г.

С РА са установени допълнително задължения за данък върху добавената стойност общо в размер на 16 977,55 лв. и са начислени лихви за забава общо в размер на 1 739,63 лв. за данъчните периоди м. 03.2020 г., м. 05.2017 г. и м. 07.2020 г. Формираните задължения са в резултат от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в същия размер на основание 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], по които органите по приходите намират, че не са налице реално извършени доставки. Така установените задължения са предмет на оспорване в настоящото производство.

По отношение на извършените доставки на строително-монтажни работи /СМР/ към клиента [фирма] с ЕИК[ЕИК] е прието, че доставките не са реално извършени от жалбоподателя и е приложен чл. 85 от ЗДДС, съгласно който данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112 от ЗДДС.

В хода на ревизията е установено че [фирма] е декларирало като основна дейност строителство на сгради и съоръжения. През ревизираните периоди са изпълнявани строително-монтажни работи на обект „Шоурум, [населено място], [улица], стопанисван от [фирма].

Дружеството [фирма] не е обявило трудови договори пред НАП, няма собствени обекти и активи.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени по електронен път две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. В отговор са представени документи, описани в констативната част на РД.

В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на

доставчика [фирма]. Резултатите от проверката са отразени в протокол за извършена насрещна проверка №П-22221420182688-141-001/30.12.2020 г. Съгласно посочения протокол, адресираното до доставчика искане за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в отговор не са постъпили документи и писмени обяснения.

След извършени справки в информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма назначени работници по трудови правоотношения за извършване на фактурираните на жалбоподателя услуги, deregистриран е по реда на ЗДДС на основание чл. 176 за установени данъчни нарушения, не е подал годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. Констатирано е също така, че К. И. Г. - едноличен собственик на капитала, управител на [фирма], не се е осигурявал през 2020 г. и няма доказателства, че е полагал личен труд. Същото така е отбелязано, че лицето е едноличен собственик и представляващ на други б дружества, в които също не се е осигурявал.

Органите по приходите са посочили, че [фирма] е „маркирано като дружество с рисков поведение“. При проверка в дневниците за покупки на доставчика е установено, че за данъчните периоди, съпадащи с датите на фактурите, издадени на ревизираното лице, [фирма] декларира покупки по фактури с предмет „съгласно договор“ и покупки на бетон от [фирма] с ЕИК[ЕИК], който също е с „рисков профил“. По данни от информационните масиви на НАП е установено, че [фирма] също няма назначени лица по трудови и граждански договор.

Във връзка с фактурираните от [фирма] доставки ревизираното лице представя копия на фактури са СМР съгласно договор, както и съответния Договор от 27.02.2020 г. с предмет извършване на СМР на обект „Шоурум, [улица]“, придружени с количествено-стойностни сметки. Прилага месечни оборотни ведомости, банкови извлечения, движение по счетоводна сметка 302 „Основни материали“, хронологичен опис на счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 411 „Клиенти“, 602 „Разходи за външни услуги“ и 501 „Каса в лева“, 503 „Банка в лева“ и 703 „Приходи от продажби на услуги“. В придружаващите договора количествено-стойностни сметки като конкретни работи са посочени „предстенна обшивка“, лепене на плочки, уширение на колони, доставка и монтаж на окачен таван, преправяне и монтаж на санитария, полагане на саморазливна замазка, фибран, полагане на фина шпакловка, грундиране, латекс, полагане на плочки пред шоурум, демонтаж и монтаж на витрина, направа на рампа, вадене и сортиране на стари павета, полагане на кабели и др.

Органите по приходите изтъкват, че характерът на фактурираните доставки предполага изпълнителят да разполага с необходимите материали, вложени при изпълнението на работата, оборудване /машини и инструменти/ и не на последно място – наети по трудови или граждански договори лица. Доказателства за наличието на такива не са представени от доставчика. Не е представена и счетоводна отчетност, от която да е видно какви разходи са отчетени във връзка с документираните доставки.

При така описаната фактическа обстановка органите по приходите са установили, че събраните и представени в хода на ревизията доказателства, не са достатъчни, за да се направи извод, че [фирма] притежава възможност за извършване на доставки. Подчертано е, че доставчикът няма назначен персонал за извършване на посочените услуги, не са представени доказателства за вложените материали при изпълнение на СМР, начин на транспортирането им. Изтъкнато е, че закупените от жалбоподателя

материали са заведени стойностно по счетоводна сметка 302 „Материали“, като по този начин не може да се определи видът им и дали същите са вложени при извършване на съответните СМР от доставчика. В тази връзка е прието, че фактурите, издадени от [фирма], не документират реални доставки, което е индикация за данъчна измама, в която [фирма] не може да не е знаело, че участва.

При така изложената фактическа обстановка е прието, че по отношение на отразения ДДС във фактурите, издадени от посочения доставчик, не са налице предпоставките, визириани в разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. чл. 9 от ЗДДС за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 16 977,55 лв.

Отделно от горното органите по приходите са посочили, че тъй като единствен доставчик за извършването на СМР за обект Шоурум, [улица] е [фирма] и доколкото доставките от този доставчик не са реално извършени, а ревизираното лице не разполага със собствен персонал, техника и стопански инвентар за извършване на услугите към клиента [фирма], който стопанисва посочения обект, то не е налице и реално извършена доставка от ревизираното лице към неговия клиент. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на клиента на ревизираното лице - [фирма]. Съгласно ревизионния доклад в отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения дружеството [фирма] е представило договор, количествено-стойностни сметки, както и издадените от ревизираното лице фактури. Органите по приходите намират, че същите не установяват реалното извършване на доставки от страна на жалбоподателя, но независимо от това, данъкът е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

РА е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. №23-22-939/04.06.2021 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С Решение № 1154/30.07.2021 г. Директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС ведно със съответните лихви.

Датата на връчване на решението е 04.08.2021 г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 16.08.2021 г., поради което се явява процесуално допустима. Разгледана по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

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. 15-24/. 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. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

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 /ВАС/ – Решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и Решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

Предмет на спор в настоящото производство са три броя фактури с доставчик [фирма], за които следва да бъде установено налице ли са реално извършени доставки, като предпоставка за възникването и законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от страна на жалбоподателя. Доводът на приходната администрация да откаже правото на данъчен кредит е свързан с липсата на доказателства за реалност на доставките. Като всяко субективно право и това на данъчен кредит съгласно принципа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК във вр. чл.154 от ГПК подлежи на доказване от страната, която извлича благоприятни правни последици от доказването му. Според настоящия състав на съда в случая жалбоподателят не успя да се справи с тази си доказателствена задача по отношение на доставките от страна на всички доставчици.

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 № 12089/11.11.2008 г. по адм. Дело №

7052/2008г на ВАС, Решение № 15435/23.11.2011 год. по адм. Дело №2420/2011 Г. на ВАС, Решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012 год. и Решение от 03.05.2012 год. 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 [фирма] не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство. Приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства, поведението на доставчиците 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 06.12.2012 год. по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз/ е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006 год. 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 03.07.2013год 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.

Предмет на спор в настоящето производство са три броя фактури с доставчик [фирма], за които следва да бъде установено дали са реално извършени доставки, като предпоставка за възникването и законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от страна на жалбоподателя. Както беше посочено по-горе в решението, в хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди [фирма] е изпълнявало строително-монтажни работи на обект „Шоурум“, [населено място], [улица], стопанисван от [фирма]. По делото се установява, че за ревизирания период ревизираното лице няма сключени трудови договори, няма собствени обекти и активи. Представен е Договор за възлагане на строително монтажни работи /СМР/ от 27.02.2020 г., сключен между ревизираното лице [фирма] в качеството му на възложител от една страна и [фирма] в качеството му на изпълнител /лист 89 - 90/ с предмет „извършване на СМР на обект „Шоурум“, [населено място], [улица]. Предмет на спорните фактури са „услуги“, които са придружени с посочения Договор от 27.02.2020 г. и количествено- стойности сметки, от които се виждат вложени количества и видове работи, както и техните цени. Настоящата касационна инстанция намира, че тези доказателства не са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките по спорните фактури. Фактурата е първичен счетоводен документ и като такъв е носител на информация за регистрирана стопанска операция, като няма обвързваща доказателствена сила за съда. За целите на данъчното

облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък, а не дали фактурата е подписана или не от получателя. В тази връзка фактът, че фактурите са отразени в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС от доставчиците на ревизираното лице, не може да бъде тълкуван самостоятелно и да има водещо, предопределящо значение за реалното осъществяване на процесните доставки.

Наличието на фактура не е достатъчно основание да се приеме, че е настъпило данъчно събитие, в какъвто смисъл е постоянната практика на Съда на ЕС. Необходимо е да се изследват всички относими обстоятелства относно наличието или не на настъпило данъчно събитие - осчетоводени ли са доставките, налице ли е предаване на стоките, извършен ли е транспортът на стоките, как, от кого и къде, има ли товарителници, пътни листа и др. придружаващи документи; какви са писмените обяснения на управителите на отделните доставчици и дали те съответстват на други събрани писмени доказателства.

На първо място, съдът изцяло споделя изводите на органите по приходите, че услугите, предмет на доставка по спорните фактури – различни СМР („направа на парапет от гк“, „обличане на метални колони с гк“, „монтаж на лед профил“, „полагане на кабели“ и др.) предполагат изпълнителят да разполага с необходимите материали, вложени при изпълнението на работата, оборудване, както и наети по трудови или граждански договори лица. В случая действително липсват ангажирани доказателства този доставчик да е разполагал с лица, които имат специфични умения за реализирането на подобен вид услуги. Действително доставчикът на услуги на [фирма] не е разполагало в релевантния период с кадрови и технически потенциал за извършване на спорните доставки. Доказателства за наличието на такива не са представени нито в хода на ревизионното, нито в хода на съдебното производство. Не е установено и превъзлагането на работите по сключения договор на следващ подизпълнител.

На следващо място липсват данни за закупуването и транспортирането на вложените материали, като представения Договор от 27.02.2020 г. не дава яснота за чия сметка за материалите. Дори да се приеме, че материалите са били за сметка на жалбоподателя, то в случая липсват каквито и да било доказателства как и къде материалите са предадени от жалбоподателя на доставчика му. Отделно от това, както и органите по приходите са посочили, водената от жалбоподателя счетоводна сметка 302 „Материали“ само в стойностно не позволява да се извърши анализ и да се проследят постъпилите и изписаните материали, както и предназначението им за обекта, за който се отнасят спорните фактури. В договора изрично е посочено, че „всеки отделен етап завършва с подписване на двустранен протокол за период от 3 дни, инициран от изпълнителя“, но в случая приемо-предавателни протоколи липсват, поради което остава неизяснен и въпросът кои са лицата предали и съответно приели извършената работа. Не са представени документи или писмени обяснения относно наличието на предварителна кореспонденция между страните.

В жалбата е изтъкнато, че с РА е установено, че при проверка на дневниците

на покупки на [фирма] за периодите на продажбите са декларирани покупки с предмет „по договор“ и покупка на бетон от [фирма], поради което е останала недоказана тезата на органите по приходите, че прекият доставчик на [фирма] не е могъл реално да осъществи доставките по спорните фактури. Последното отново не може да разколебае извода за липса на реално извършена доставка по спорните фактури. Още повече, че в хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] също няма назначени лица по трудови и граждански договори, дружеството не е осигурител, не е подало ГДД за 2020 г., няма декларирани активи.

Всичко това според настоящия състав разколебава твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на стоки и услуги от посочените по горе дружества.

Възникването на спорното материално право не се предпоставя само от наличието на фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114 ЗДДС, но и от установяване реалното предаване на стоките от доставчика на получателя, съобразно написаното по – горе относно предпоставките за възникване на субективното публично право на данъчен кредит, респективно извършването на услугите. Следва да се подчертае също така, че воденото от жалбоподателя счетоводство също не осигурява възможност да се извърши необходимата проследимост между получените доставки и последващи такива, доколкото разходите са отчитани общо в сметка 602 „Разходи за външни услуги“. За да опровергае последното, жалбоподателят не ангажира доказателства в хода на съдебното производство.

По доставките на услуги, съгласно чл. 25, ал. 2 ЗДДС данъчното събитие настъпва към момента на извършването им. Именно с извършването на услугата нормата на чл. 68, ал. 2 ЗДДС обвързва възникването на правото на данъчен кредит, но жалбоподателят не е представил надлежни доказателства за доказване изпълнението на процесните услуги. Непредставянето на такива доказателства води на извод за незаконосъобразно упражняване на данъчен кредит за тях. Това право ще възникне за получателя на фактурата само при надлежно установяване, че резултатът от доставката е фактически предаден на получателя, но не и ако се установи, че доставките на стоки/услуги са само договорени, съответно фактурирани. Това е така, тъй като ЗДДС свързва материално право на приспадане с реалното извършване на доставката на стоки, а не само с постигнатото съгласие между страните по доставката или извършването на фактуриране. Отразяването на фактурите в счетоводството на ревизираното лице не е достатъчно за обосноваване на извод за наличие на реална доставка на услуга, доколкото не е изяснено и доказано предаването на резултата от услугата. Следва да бъде посочено още, че наличието или липсата на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, но дори да се приеме, че е налице плащане по разглежданите фактури, то същото не е достатъчно, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана

убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит досежно доставките от [фирма].

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.

Настоящата инстанция счита, че от съвкупната преценка на всички събрани по делото доказателства не следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките по процесните фактури. С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит досежно доставките от [фирма].

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на клиента на ревизираното лице - [фирма]. С оглед приетото по горе обстоятелство, че А. Ф. Е. не е осъществило реални доставки за извършването на СМР спрямо жалбоподателя, то и предвид липсата на кадрова и техническа обезпеченост на Ни-Ка И. Е. същото не е могло да осъществи реално доставки на Креспа АД. Последното дружество е представило договор, количествено-стойностни сметки, както и издадените от ревизираното лице фактури. При липсата на други доказателствени средства същите не установяват реалното извършване на доставки от страна на жалбоподателя, поради което и данъкът за тях е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС от последния.

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 ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 1091,51 лв., определен при съобразяване разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

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

### **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица] електронен адрес: [електронна поща], чрез своя управител П. К. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221220006062-091-001/19.05.2021 г., потвърден с Решение № 1154/30.07.2021 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], в частта, с която за дружеството са установени допълнително задължения за данък върху добавената стойност по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 16 977,55 лв. и лихви за забава общо в размер на 1 739,63 лв. за данъчните периоди м. 03.2020 г., м. 05.2017 г. и м. 07.2020 г.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите разноски в размер на 1091,51 лева.

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

страните.

**СЪДИЯ:**