

РЕШЕНИЕ

№ 5349

гр. София, 12.08.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 13.06.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **5076** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано след отменително решение № 6010/09.05.2018г постановено по адм.дело № 2695 / 2018г ,с което се отменя решение № 7375/05.12.2017г по дело № 5521/2017г на АССГ и се връща за ново разглеждане от друг състав на същия съд , поради допуснати съществени процесуални нарушения,изразяващи се в „ненапътване“ на страните от съда, чрез указване по реда на чл.171 ал.4 от АПК във вр. С §2 от ДР на ДОПК,за кои обстоятелства от значение за делото страните не сочат доказателства .

При новото разглеждане на правния спор породен от жалбата на [фирма] против Ревизионен акт № Р-22221016000383-091-001/31.01.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С. , потвърден с Решение № 595/21.04.2017 г на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С.,за изясняване на спора , настоящият състав е допуснал изслушването на ССчЕ ,с поставени от проц.представител на жалбоподателя въпроси и е указал на основание чл.171 ал.4 от АПК във вр. С §2 от ДР на ДОПК, че следва да сочи доказателства във вр. с ВОД към „Α. ιουπουρι διαfirmistikες уrieri“, извършения транспорт за вътрешната доставка и другите компоненти за ползване на данъчно облекчение във вр. с ВОД. Жалбоподателя не е ангажирал нови доказателства . Такива са представени от вещото лице ,като приложения към заключението му и съставляват доказателства по които последното е работило и за снабдяването им е било издадено съдебно удостоверение от съда.

Предвид обстоятелството, че делото се разглежда повторно от въззивната инстанция и не са представени нови доказателства, съдът приема за установени фактите и очертания от предходния състав, предмет на правния спор, а именно:

Спорни в това производство са установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди: м.04.2015 г., м.м.06-09.2015 г. и за м.м.11.2015 г., 01.2016 г., в общ размер на 86 434, 28 лв., заедно с лихви - 8 007, 92 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68 и чл. 71 ЗДДС, начислен във фактури, издадени от: [фирма] (56 426, 43 лв.) и [фирма] (30 007, 85 лв.) и допълнително начислен ДДС в размер на 651, 04 лв. на основание чл. 86 ЗДДС, за извършени ВОД към А. υουνορρι διαfirmistikες υρireri с VIN: №EL053774260.

Установяванията относно конкретните доставчици в оспорения РА е следното:

1. [фирма]

[фирма] е включило в СД за м. 08.2015 г. и м.11.2015 г. осем фактури, издадени от името на [фирма], с предмет: разработка на интернет-портал, изработка на дизайн, програмиране на уеб сайт, изработка и имплементиране на уеб сайт, адаптивен дизайн на сайт, програмиране на уеб сайт и интеграция на интернет страница, с общо начислен ДДС- 30 008, 85 лв. При насрещната проверка управителят на [фирма] е представил: договори и приемо-предавателни протоколи, хронологична справка за начина на осчетоводяването им, като писмено е заявил, че: фактурираните доставки не са възлагани на подизпълнител, а са извършени от служителите на дружеството; ценообразуването било в зависимост от сложността на изпълнението и вложените „човекочасове“ труд. Относно договори за дизайн и изработка на игри „W. of the W.“, „Т. W.“ и „G. Dice“ са представени разпечатки на интернет-сайтовете за игрите, но от разпечатките ревизиращите органи не са установили „Атом дев“ да е обозначено като дизайнер на тези игри. Относно договори от 04.06.2015 г., 30.07.2015 г. и 31.07.2015 г. за дизайн и разработка на мобилни приложения за уеб сайт са приложени разпечатки от интернет-сайтове, в които [фирма] отново не е вписано като дизайнер. Представените в хода на ревизионното производство протоколи за приемане на работата по гореописаните договори не са съобразени от ревизиращите, тъй като не е ясно от кого са подписани същите, а поради непосочването в договорите на срокове за извършване на договорените услуги не може да се съотнесат към конкретни фактури. Анализирани са в хода на ревизионното производство, доставките, във връзка с издадена от [фирма] фактура № 142/27.08.2015 г. с предмет „интеграция на интернет-сайт“ е представена фактура № 200..6/20.08.2015 г. за S. G. L. - клиент на „К. уърлд“ /стр.19-20 от РД /; фактура №100..17/17.11.2015 г. с предмет „изработка дизайн и програмиране на уеб сайт“, на клиент EVOIOOP C. и издадена фактура №100..20/17.11.2015 г/стр.21 от РД /; фактура № 10012/31.08.2015 г. с предмет „разработка на интернет- портал, дизайн на игра, мобилни приложения и разработка на сайт“ и приложена издадена от „К. уърлд“ фактура № 200..7/24.08.2015 г. на клиент S. G./стр.23т РД /; фактура № 100..11/31.08.2015 г. с предмет „изработка на интернет портал, дизайн на игри“ са приложени издадени от „К. уърлд“ фактури №№ 200..2/11.08.2015 г., 200..3/11.08.2015 г. и 200..4/11.08.2015 г. на клиент Т..COM LTDм/стр.23от РД /; фактури №№ 100..18/18.11.2015 г. и 100..19/17.11.2015 г. с предмет „разработка и имплементиране на уеб сайт, ведно със софтуерни програми с текст, звук и картина“ е представена фактура № 200..17/19.11.2015 г. за клиент S. G. L. /стр.25 от РД /; фактура № 151/04.09.2015 г. с предмет „поддръжка на приложение за мобилни устройства в уеб сайтове“ е приложена издадена на клиент P. L. фактура №

200..10/24.08.2016 г/стр.27 от РД /. Установени са плащания по банков път по горепосочените фактури . Органа по приходите е приел , че дори да бъде прието за реално изпълнението на фактурираните от [фирма] доставки на услуги, действителни получатели на услугите са чуждестранните дружества Т..COM L., P. L., S. G., S. G. L. и EVOIOOP C. т.е [фирма] е пряк доставчик на услугите по горесцитираните фактури и извършените от [фирма] доставки са с място на изпълнение извън територията на страната (по см. чл. 21, ал. 2, изр. първо ЗДДС), поради което посоченият във фактурите към [фирма] данък е начислен неправомерно (чл. 70, ал. 5 ЗДДС). До този извод ответника е достигнал, с оглед на това ,че няма доказателства за реални търговски взаимоотношения (договаряне, възлагане, контрол на изпълнението, отчитане на изпълнението) между „К. уърлд“ и чуждестранните дружества; не са доказани икономически обосновани причини тези чуждестранни търговци да изберат [фирма] за изпълнител на специфични услуги (разработка и внедряване на софтуерни приложения), след като дружество не е разполагало с квалифицирани изпълнители и ресурси; [фирма] е разполагало с назначени по трудови договори шест лица на длъжности „техник уеб сайт“ и „програмист софтуерни приложения“ / констатации на ревизиращите / и е обявило публично на интернет страницата си възможности за извършване на дейност в съответната област, като са налице споменатите по – горе доказателства за преки договорни отношения и трите чуждестранни дружества – възложители; преди [фирма] да издаде фактури на [фирма], а то през м.08.2015 г. - към трите чуждестранни лица [фирма] вече е сключило договор с Т..COM L. на 21.10.2013 г., а с останалите две чуждестранни дружества - през м. 04.2015 г. и м. 05.2015 г.; такова предхождащо възлагане не е установено по отношение на жалбоподателя, съответно последният не е ангажирал и доказателства за отчитане и предаване предмета на доставките на получателите по издадените от него фактури; не е налице пълно съответствие между отразения във фактурите от [фирма] предмет на доставките с предмета, отразени в издадените от жалбоподателя фактури. Така, с фактури от 24.08.2015 г. [фирма] е документирало доставка към Р. L. с предмет „предоставяване на персонал – разработчици на приложения“, но според отразеното във фактурите на [фирма] такава услуга - предоставяне на персонал, с цел преотдаването му на трети лица, не е извършвана и фактурирана към жалбоподателя. Изложеното обуславя законосъобразния извод на органа по приходите,че услугите фактурирани от [фирма] към [фирма] не са реално осъществени . Независимо ,че процесните фактури са включени в дневник продажби и в СД за съответните периоди, а дружеството е разчело ДДС за този период ,което се потвърждава от заключението и на вещото лице по изслушаната в съд. Заседание от 04.04.2019г експертиза ,релевантен факт за установяване на правото на данъчен кредит е реалното извършване на услугите и то от лицата посочени като доставчик и получател по издадените фактури за тези услуги. Редовното отчитане на фактурата и извода на вещото лице за редовно водено счетоводство на ДЗЛ не са достатъчни за установяването на спорните понастоящем обстоятелства, тъй като счетоводните записвания са взети само въз основа на самите фактури, които обаче са документално необосновани.Надлежното упражняване на правото на данъчен кредит предполага наличието на извършена услуга, като е съществено да се определи коя и кога е извършена услугата, за която е издадена фактура, което не беше установено от жалбоподателя в настоящия процес .

Тук следва се отбележи ,че правото на данъчен кредит е благоприятен за

жалбоподателя факт ,поради което последния следва да установи основанията ,на които го претендира . Органа по приходите няма задължението и възможността да доказва ,че ДЗЛ не дължи конкретен данък . Служебното начало като принцип в дан.процес се свежда до служебно изясняване на всички факти и обстоятелства във връзка с определяне на данъка ,но въз основа на представените в ревизионното производство доказателства от претендиращият право на ДК.

2. [фирма]

За данъчни периоди м.м.04, 06,07, 09. 2015 г. и м. 01.2016 г. дружеството – жалбоподател е упражнило право да данъчен кредит в общ размер на 44 603, 43 лв., начислен в единадесет фактури, издадени от [фирма], с предмет на доставките маркетингово проучване, изработка на арт дизайн, маркетингова информационна услуга. Представени са от това дружество: договор от 04.01.2016 г. за извършване маркетингово проучване и оценка на икономическата ефективност, на възможностите и условията за доставка, поддръжка и поправка на електронни устройства (лаптопи, мобилни телефони, таблети и др.), както и прилежащите към тях аксесоари, на територията на Република Китай. Декларирано е, че услугата е извършена с персонал, назначен по трудови договори, като маркетинговото проучване и оценка на икономическата ефективност на възможностите, все още не е приключило; снимки от сайт, съдържащи кратки икономически новини от Китай; извлечения от сметка „клиенти“ за осчетоводяване на фактурите; извлечения-разпечатки, според които по фактурите е платено на 16.03.2016 г.-10 800,00 евро; на 28.12.2015 г.- 3 000 евро; на 16.03.2016 г.-9 068, 90 евро и на 16.03.2016 г.-10 000 евро, но от разпечатките не се установява, по чия сметка и в коя банка са постъпили сумите. Изрично е изискан, но не е представен одобрен от възложителя окончателен доклад за изпълнение на проучването, въпреки че е изискан такъв, а съгласно стойността на две от фактурите и договора, след като е фактурирана крайната стойност на договора, следва да има подписан окончателен доклад. Липсват: двустранно подписани приемо-предавателни протоколи за изпълнението на фактурираните дейности, въпреки уговореното в договора; данни, в какво се изразява проучването и как е извършено; на какво основание, предвид липсата на авансово плащане към 04.01.2016 г. и към 12.01.2016 г. са били издадени проверяваните фактури, след като договорът не е бил изпълнен в деня на сключването му и няколко дни след това. От [фирма] са представени и фактури, издадени на [фирма]: № 90000000572/04.02.2015 г.; № [ЕГН]/13.02.2015 г., № [ЕГН]/26.02.2015 г. с предмет - маркетингово проучване на пазара, съгласно договор от 28.01.2015 г., с който на [фирма] е възложено да извърши маркетингово проучване и оценка на икономическата ефективност на възможностите и условията за доставка, продажба, поддръжка и поправка на електронни устройства/лаптопи, мобилни телефони и таблети, както и на техните аксесоари на територията на Република Китай. Не е представена количествена сметка за извършените разходи за провеждане на дейността, както и материалите, които са били разходвани в хода на проучванията, вкл. - документация, съпровождаща процеса на анализите. Констатирана е идентичност между двата договора - от 04.01.2016г. и от 28.01.2015 г., като разликата е само в размера на договореното възнаграждение; от ревизираното лице не е изяснено и установено, в какво се заключава проучването и как е извършено. Не са доказани основанията за неколkokратно възлагане на услуга с напълно идентичен предмет, нито използваните за формиране на договорените възнаграждения критерии. За пълното и всестранно изследване на спорните фактури

ревизиращите органи са изискали от жалбоподателя доказателства, във връзка с издадени от него фактури към чуждестранни получатели, доставките по които би следвало да се явяват последващи, спрямо фактурираните от [фирма] доставки на маркетингови проучвания. Представени са два договора с С. М. А. Л., от 20.08.2015 г. и от 07.12.2015 г. с предмет: „изготвяне на визуален концепт на интернет-портал и маркетингово проучване, и оценка на икономическата ефективност на възможностите и условията за доставка, продажба, поддръжка и поправка на електронни устройства, както и на прилежащите към тях аксесоари, на територията на Република Китай“, които обаче не са взети предвид като доказателства, тъй като са подписани само от страна на ревизираното българско дружество и не съдържат данни за представляващ китайското дружество; няма доказателства за изпълнението им. Издадените към китайското дружество фактури не съдържат негов индивидуален регистрационен номер. Представени са банкови извлечения за преводи по банков път на суми от името на китайското дружество по конкретно посочени фактури; в договора с N. името на представляващия е непълно; предмет на същия е извършването на консултантски услуги и оценка на икономическата ефективност на възможностите и условията за доставка, монтаж, експлоатация и поддържане на велосипеди, велостойки със заключващ механизъм, апарати за таксуване и информационни велопунктове ,на територията на Република Турция; доказателства за изпълнение на договора не са представени. Такива не са налице и от гледна точка предмета и съдържанието на издадените от [фирма] фактури и представените за тях договори за маркетингови проучвания на пазара в Република Китай, но няма данни и доказателства, [фирма] да е извършвало и фактурирало маркетингови проучвания на пазара в Турция, тъй като приложени към фактурите договори се отнасят до маркетингови проучвания на пазара на електронни устройства в Китай. Във връзка с издадените към N. SA (Ч.) фактури е представена електронна кореспонденция за участието на управителя на ревизираното лице в проект, касаещ подобряване функционирането на магазини за търговия на дребно. Приложен е отчет със снимков материал и описания на услуги. Плащането по фактура № 463/08.04.2016 г. е получено на 28.04.2015 г. по банковата сметка на [фирма], като е заявено, че разходите, извършени в Ч. са заплащани изцяло от служители на N. SA и по тази причина не са фактурирани от жалбоподателя на N. SA. Според отразения в самите фактури предмет на доставки, става въпрос за месечна абонаментна такса за консултантски услуги. В представените документи няма данни и конкретни доказателства за участие на [фирма] в изпълнението на консултантски услуги в Ч., за конкретния им предмет, отчитане и приемане.

Правния извод за липса на реални доставки , досежно този доставчик е правилен и законосъобразен. Противно на твърденията на жалбоподателя единствено фактурирането на услугите и посочване на ДДС за плащане на съот.ред във фактурата не е предпоставка да се приеме ,че доставката е реално осъществена . В случая липсват одобрен от възложителя окончателен доклад за изпълнение на проучването; двустранно подписани приемо-предавателни протоколи за изпълнението на фактурираните дейности, въпреки уговореното в договора; данни, в какво се изразява проучването и как е извършено; на какво основание, предвид липсата на авансово плащане към 04.01.2016 г. и към 12.01.2016 г. са

били издадени проверяваните фактури, след като договорът не е бил изпълнен в деня на сключването му и няколко дни след това. Не е установена и доказана необходимостта от сключване на няколко договора с един и същи предмет, както и липсват каквито и да било доказателства за изпълнение. Представените от жалбоподателя два договора с С. М. А. Л., от 20.08.2015 г. и от 07.12.2015 г. с предмет: „изготвяне на визуален концепт на интернет-портал и маркетингово проучване, и оценка на икономическата ефективност на възможностите и условията за доставка, продажба, поддръжка и поправка на електронни устройства, както и на прилежащите към тях аксесоари, на територията на Република Китай“ правилно не са кредитирани като доказателства, тъй като: са подписани само от страна на българското дружество и не съдържат данни за представляващ китайското дружество; няма доказателства за изпълнението им; издадените към китайското дружество фактури не съдържат негов индивидуален регистрационен номер; в договора с Н. името на представляващия е непълно, а предмет на същия е извършването на консултантски услуги и оценка на икономическата ефективност на възможностите и условията за доставка, монтаж, експлоатация и поддържане на велосипеди, велостоянки със заключващ механизъм, апарати за таксуване и информационни велопунктове, на територията на Република Турция, но доказателства за изпълнение на договора не са представени; такива не са налице и от гледна точка предмета и съдържанието на издадените от [фирма] фактури и представените за тях договори за маркетингови проучвания на пазара в Република Китай, но няма данни и доказателства, [фирма] да е извършвало и фактурирало маркетингови проучвания на пазара в Турция, понеже всички, приложени към фактурите договори се отнасят до маркетингови проучвания на пазара на електронни устройства в Китай; в представените документи няма данни и конкретни доказателства за участие на [фирма] в изпълнението на консултантски услуги в Ч., за конкретния им предмет, отчитане и приемане.

Изводите на органите по приходи не се опровергават от сключението на ССЕ. Както вече беше посочено, че наличието на счетоводно отразяване не е равнозначно на реално изпълнени доставки. Константно в съдебната практика се приема, че наличието на издадени фактури не удовлетворява изискването за пълно доказване наличието на реална доставка. Освен редовно водено счетоводство и създадените счетоводни документи (които като частни документи нямат обвързваща съда доказателствена сила), трябва от съвкупната преценка на целия събран по делото доказателствен материал да следва категоричен и несъмнен извод за реалност на

доставките, какъвто предвид гореизложеното не може да бъде направен. На следващо място не е установено по категоричен начин и от вещото лице плащане по фактурите / вкл. и по тези издадени от [фирма]/ . Независимо от наличието или не на плащане по фактурите , това обстоятелство не е предпоставка за правото на данъчен кредит, а се следва от икономическата логика на търговския оборот ,поради което не само по себе си размяната на престации да определя необходимостта от приспадане на ДК.Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция какъвто е настоящия случай съдът намира, че не са налице основания за приспадане на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

3. Относно ВОД към А. К. Д. У., с VIN EL053774260

Дружеството - жалбоподател е документирало извършването на ВОД към А. К. Д. У., с VIN EL053774260, с фактура № 537/12.08.2015 г., с предмет на доставката - производство на списание. При извършена валидация на посочения VIN е установено, че А. К. Д. У. е deregистрино по ЗДДС към 15.05.2015 г., т.е. – преди издаване на фактурата за документирана доставка, поради което и на основание чл. 12, ал. 1 и чл. 21, ал. 1 ЗДДС органите по приходите са обложили същата със ставка 20%, а на основание чл. 25, ал. 6, т. 1 и чл. 86, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС е начислен ДДС - 651,04 лв.

Разпоредбата на чл.7, ал.1 от ЗДДС определя, че вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика-регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Правилно органа по приходите е преценил ,че жалбоподателя не може да се възползува от данъчно облекчение , предвидено за ВОД като начисли ДДС с нулева ставка ,тъй като безспорно се установява ,че получателя по твърдения ВОД - А. К. Д. У., с VIN EL053774260 (фактура № 537/12.08.2015 г., не притежава валиден идентификационния номер по

ДДС. Служебната справка на данъчния орган е установила , че А. К. D. Y. – Гърция, не е било регистрирано по ДДС към м.08.2015 г. и следователно VIN EL053774260 е бил невалиден.

Изричните указания на съда по реда на чл.171 ал.4 от АПК във вр. С §2 от ДР на ДОПК, че следва да сочи доказателства във вр. с ВОД към „А. uоупоурі diafимistikes уріегі“, извършения транспорт за вътрешната доставка и другите компоненти за ползване на данъчно облекчение във вр. с ВОД не бяха изпълнени ,поради което твърдението на жалбоподателя за неправомерно начислен ддс по тази доставка остана недоказано.

4. Относно отказано приспадане на ДДС, в общ размер на 11 823 лв.

За м.11.2015 г. дружеството – жалбоподател е включило повторно в дневника си за покупки фактури с №№ 9000..572/04.02.2015 г.; 900..586/13.02.2015 г.; 900..599/26.02.2015 г., издадени от [фирма], във връзка с които вече е ползвало през м.03.2015 г. данъчен кредит, поради което и на основание чл. 71, т.1 ЗДДС е т.1 ЗДДС е отказано приспадане на ДДС, в общ размер на 11 823 лв.

Съгласно неоспореното от страните заключение на в.л А. през през м.03.2015 г. е ползувано право на данъчен кредит от жалбоподателя по фактури с №№ 9000..572/04.02.2015 г.; 900..586/ 13.02.2015 г.; 900..599/26.02.2015 г., издадени от [фирма],като повторно същите фактури са включени в Дневника за покупките и СД по ЗДДС и за данъчен период м.11.2015 . С оглед на това правилно е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 11 823 лв.,като е недопустимо повторното му претендиране. Обясненията на процесуалния представител на жалбоподателя за причините поради които се е получило това „дублиране“ са несериозни и не следва да се обсъждат от съда.

Съгласно разпоредбата на чл. 24, § 1 от Директивата "Доставка на услуги" означава всяка сделка, която не представлява доставка на стоки. Съгласно разпоредбата на чл. 62, § 2 от Директивата ДДС става "изискуем", когато данъчният орган придобива законното основание в даден момент да изисква дължимия данък от лицето платец на данъка, независимо от това, че срокът на плащане може да бъде отложен. Съгласно разпоредбата на чл. 63 от Директивата данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките или услугите са доставени. Според чл. 167 от Директивата правото на приспадане възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно разпоредбата на чл. 168 а) от Директивата доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на

данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице. Според разпоредбата на чл. 178, б.а) За да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия: а) за целите на приспадане съгласно член 168, буква а), по отношение на доставката на стоки или услуги, то трябва да притежава фактура, изготвена в съответствие с дял XI, глава 3, раздели 3—6. Разпоредбата на чл. 226 от Директивата дава параметрите на фактурирането, задължителни за прилагане от държавите - членки.

Тези норми са пренесени в националния ЗДДС, като чл. 9, ал. 1 от него предвижда, че Доставка на услуга е всяко извършване на услуга, чл. 25, ал. 2 предвижда, че данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС, за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Според ал. 2 от същата разпоредба, правото на данъчен кредит възниква, когато подлежащия на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл.25, ал. 2 от ЗДДС, данъкът става изискуем и за задълженото лице възниква задължение да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие, а именно на датата, на която услугата е извършена. В приложените към фактурите, приемно предавателни протоколи няма описани конкретни действия, извършени от доставчиците на услугите, които да се съотнесат към предмета на фактурите .

Неустановените престации не подлежат на облагане с косвен данък. Характерът на престацията определя възможността тя да бъде квалифицираната като облагаема доставка, за която се следва ДДС, респ. се следва приспадането му при наличните предпоставки. Именно конкретният характер на престациите не е установен надлежно нито от съдържанието на фактурите, нито от съдържанието на представените описи към фактурите , а още по – малко това е установимо с търговската кореспонденция между възложителя и изпълнителя по процесните договори за услуги, каквато кореспонденция реално липсва . Приспадането на вписаното във фактурите ДДС ползва жалбоподателя, поради което в негова тежест е да установи, че отговаря на изискванията на закона за пораждане и ползване на това право.

В контекста на процесния случай ,съдът намира за уместно да се позове на решение на СЕС по дело С - 271/12. Всъщност не всеки дължим ДДС е и приспадаем, както и не всеки отказ за приспадане на ДДС, който е дължим от доставчика, е израз на нарушаване на принципа на неутралността на косвения данък. Извън случаите, когато ДДС не е приспадаем само поради вписването си във фактура (вж.решение на СЕО по дело С-342/87), следва да се посочи, че дори и дължимия поради наличие на облагаема доставка ДДС не подлежи на безусловно приспадане. В посоченото решение СЕС изрично е аргументирал, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им. Всъщност от прочита на т. 27 - 36 от това решение се следва аргумента, че изначалната непълнота на фактурата (чиито параметри в настоящият случай са изчерпателно посочени в Директивата и ЗДДС), препятства приспадането на ДДС, тъй като пълнотата им обуславя необходимото за правилното събиране на ДДС и за целите на контрола, като липсата и преодолява действителното извършване на сделките, при положение, че доставчикът не е извършил своевременно корекция на своите данъчните документи (в този смисъл т. 43 от решение по дело С-368/09). При това от тълкуването на т. 38 - 44 от първото решение следва, че отказът да се приспадне ДДС в ситуация като процесната, не противоречи на неутралността на ДДС, тъй като общата система на ДДС не подчинява изискуемостта на косвения данък на упражняването на приспадането му, дори когато действителното осъществяване на сделките води до правомерност на плащането на ДДС от платеща му.

Извън горното неясен остава и механизмът на реализирането и предоставянето на претендираната услуга, точният момент на завършването на предоставянето и, необходимостта и за стопанската дейност на РЛ, резултатът от която следва да се възплъти в облагаеми доставки надолу по веригата.

По изложените съображения не се установиха в процеса основни предпоставки на правото на данъчния кредит по процесните фактури - по чл.68 и чл.69, във вр. с чл.9 във връзка с чл.25, ал.2 от ЗДДС – начисляване на данък при настъпило данъчно събитие от регистрирано лице, който да може да се приспадне от жалбоподателя въз основа на притежаване на фактури ,отговарящи на изискванията на чл.114 от ЗДДС,което обуславя правилност и законосъобразност на Ревизионен акт

№ Р-22221016000383-091-001/31.01.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С. , потвърден с Решение № 595/21.04.2017 г на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С..

Предвид изхода от процеса жалбоподателя ще следва да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение , определено съгласно чл.8 т.4 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 3142.55лв .

Водим от горното съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма],[ЕИК] против Ревизионен акт № Р-22221016000383-091-001/31.01.2017 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С. , потвърден с Решение № 595/21.04.2017 г на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. , с който са установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди: м.04.2015 г., м.м.06-09.2015 г. и за м.м.11.2015 г., 01.2016 г., в общ размер на 86 434, 28 лв., заедно с лихви - 8 007, 92 лв., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68 и чл. 71 ЗДДС

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3142 .55 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ: