

РЕШЕНИЕ

№ 4495

гр. София, 06.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 08.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **1023** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Жалбоподателят [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], жк К. поляна ул.Д.,[жилищен адрес] чрез М. М., в качеството му на управител,чрез адв. П. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-2222119000873-091-001/20.09.2019 г., потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 2097/13.12.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на в размер на 10641,74 лв. и начислените лихви за забава в размер на 881,45 лв. В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.В съдебно заседание редовно призован се представлява от адв.П.,който моли съда да отмени акта и присъди разноски в производството.

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

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява: Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-2222119000873-020-001 от 12.02.2019 г., връчена на 20.02.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.09.2018

г. до 31.12.2018 г. Със Заповеди №Р-2222119000873-020-002/18.04.2019 г., №Р-2222119000873-020-003/14.05.2019 г. срокът за извършване на ревизията е продължаван до 20.07.2019 г. Посочените заповеди са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-2222119000873-092-001/22.08.2019 г., връчен по електронен път на 26.08.2019 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД с вх. №53-00-832#9/10.09.2019 г., което е обсъдено от ревизиращия екип и преценено като неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-2222119000873-091-001/20.09.2019 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 26.09.2019 г.

С РА са установени задължения по ЗДДС за внасяне в размер на 10 591,44 лв., при деклариран от дружеството ДДС за възстановяване в размер на 931,75 лв., в резултат на отказано право на данъчен кредит в размер на 10 641,74 лв. и лихви в размер на 881,45 лв.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени по електронен път три искания за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени доказателства.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи.

С Протокол №1603222/09.05.2019 г. е документирано посещение в офиса на [фирма] - дружеството, осъществяващо счетоводно обслужване на ревизираното лице, находящ се в [населено място] с цел проверка на оригинални търговски и счетоводни документи.

С протоколи №1603221/09.05.2019 г., №1603223/09.05.2019 г. са документираны извършени посещения от ревизиращия екип в офис и склад в [населено място], стопанисвани от [фирма].

В резултат на предприетите процесуални действия ревизиращите органи са направили следните констатации:

Основната дейност на ревизираното дружество през ревизираните периоди е свързана с доставка на купи, медали, плакети и др., предназначени за награждаване при спортни, художествени и културни мероприятия, като за целта същото стопанисва обекти в [населено място] – офис, склад, поземлен имот и хале, разполага с 6 лица, наети по трудови правоотношения и има регистриран ЕКАФП.

1. По отношение на извършените доставки и начисления данък в хода на ревизията са констатирани основания за извършване на корекции, свързани с декларирано от страна на [фирма] вътреобщностно придобиване (В.) от TRAPHYSCOP G., Германия, VIN DE284425186. За удостоверяване на В. ревизираното лице е представило единствено фактура №409307/30.10.2018 г., издадена от немското дружество. Не са

представени транспортен документ, приемо-предавателен протокол, договор. Според дадените писмени обяснения [фирма] е сключило споразумение с TRAPHYCOR G., по силата на което доставките от Германия към България няма да бъдат плащани в следващите три години или до достигане на оборот от 300 х. лв., поради което и процесната доставка не е платена. Заявено е, че превозът е включен във всяка фактура и е за сметка на доставчика. Твърди се, че [фирма] е дъщерна фирма на TRAPHYCOR G. и дистрибутор за Източна Европа. Освобождаването от плащане според обяснението следва да се разглежда като финансова инвестиция от страна на немското дружество, която дава възможност на българското дружество да изгради собствена база с офиси и складове.

При проверка на данните в ПП VIES от информационната система на НАП, органите по приходите са констатирани, че TRAPHYCOR G. не е декларирало вътреобщностни доставки (ВОД) към [фирма].

Предвид липсата на доказателства за фактическо преминаване на стоки през територията на страната и недеklarиране на ВОД на стоки от немското дружество, ревизиращите органи са приели, че не са налице доказателства за осъществено В. от [фирма] и следователно ревизираното лице няма задължение за издаване на протокол по чл. 117 от ЗДДС, респективно за начисляване на данък по чл. 84 от ЗДДС и съответно за приспадане на право на данъчен кредит.

2. При ревизията е установено, че в дневника за продажби за данъчен период м. 09.2018 г., [фирма] е включило фактура №49/31.07.2018 г. с данъчна основа 40 889,84 лв. и ДДС 8 177,97 лв. с получател [фирма]. В хода на извършената му насрещна проверка [фирма] е ангажирало копие на спорната фактура, приемо-предавателен протокол от 31.07.2018 г., оборотна ведомост за месец 07.2018 г., аналитичен регистър на сметка 501 „Каса в лева“ за същия период и договор за счетоводно-консултантско обслужване от 06.07.2017 г., сключен с [фирма]. Не са представени доказателства, удостоверяващи плащане и осчетоводяване на доставката. От ревизираното лице е представена спорната фактура, приемо-предавателен протокол и аналитични регистри на сметки 411 „Клиенти“ и 501 „Каса в левове“.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че в периода от 01.06.2018 г. до 31.12.2018 г. [фирма] не е издавало касови отчети от регистрирания ЕКАФП. Документи за извършеното плащане в брой не са представени нито от ревизирания субект, нито от неговия клиент. Отбелязано е, че плащане в брой на парична сума от 49 067,81 лв. би било в нарушение на Закона за ограничаване на плащанията в брой.

Предвид изложеното е оспорено извършването на доставка по процесната фактура и плащането по нея, независимо че [фирма] е осчетоводило приход по фактурата през м. 09.2018 г. В тази връзка е определена нулева данъчна основа на доставката, като е прието, че данъкът по нея е дължим от ревизираното лице на основание чл. 85 от ЗДДС. Във връзка с констатацията, че процесната фактура е издадена на 31.07.2018 г., а е намерила отражение в отчетните регистри по ЗДДС на [фирма] за данъчен период м. 09.2018 г., на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъците, таксите и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ е определена лихва с РА №Р-22221118006178-091-001 от 26.02.2019 г., издаден след приключила ревизия по ЗДДС за данъчните периоди от 01.06.2018 г. до 31.08.2018 г.

3. По отношение на получените доставки е установено, че през ревизираните периоди [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2

123,00 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], в размер на 7 788,54 лв. по 1 фактура, издадена от [фирма] и в размер на 180,00 лв. по 1 фактура, издадена от [фирма]. Предмет на доставките по фактурите са стоки (медали, плакети, чашки и капаци за купи, работна маса) и услуги (бойдисване и лазерно надписване на стъклени плакети, почистване и никелиране на метални плакети).

От страна на [фирма] са представени фактурите, сключените с [фирма]; рамков договор от 15.01.2015 г. за доставка на детайли за изработка на спортни купи, готови спортни купи, медали, плакети и всякакви видове спортни пособия и предмети за изработка на награди; анекс към него от 15.01.2018 г. за продължаване на срока му на действие; договор за стоково кредитиране от 28.07.2018 г.; аналитични регистри на счетоводни сметки 401 „Доставчици“ и 501 „Каса в левове“.

Доказателства за извършени плащания не са ангажирани. Р. органи са посочили, че по отношение на фактура №244/28.07.2018 г. на стойност 46 731,24 лв., издадена от [фирма], осчетоводена като платена в брой, е налице нарушение на Закона за ограничаване на плащанията в брой. По данни от информационната система на НАП е констатирано, че нито един от доставчиците не е регистрирал плащане от ЕКАФП по спорните фактури.

Извършени са насрещни проверки на [фирма], [фирма] и [фирма]. Изготвените до посочените доставчици ИПДПОЗЛ са връчени по електронен път. Представени са документи, идентични с ангажираните от ревизираното дружество. [фирма] е представило рамков договор от 15.01.2018 г., сключен със ZETA C. – Германия за предоставяне на строителни материали и оборудване, доставени от Германия и други, закупени от България. [фирма] е представило фактури, издадени от TRAPHYSCOP G. за доставка на спортни стоки (медали, чашки и капаци за купи, метални плакети) и споразумителен протокол от 02.07.2018 г., подписан с немското дружество, според който [фирма] има право да предостави стокови кредити на други дружества в България за конкретен вид и количество стоки.

При проверка на данните в ПП VIES за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. е установено, че TRAPHYSCOP G. е отразило доставки към [фирма] на стойност 8 824 евро. От своя страна [фирма] е декларирало В. от посоченото немско дружество в размер на 44 267 евро. Установеното несъответствие в размер на 35 443 евро е дало основание да се приеме, че произходът на стоките, които са предмет на последваща доставка към [фирма] по фактура №244/28.07.2018 г., не е доказан.

Доставчиците на стоки [фирма] и [фирма] не са представили счетоводни регистри, удостоверяващи счетоводното отразяване на стопанските операции, документирани със спорните фактури, в т.ч. заприходяване и изписване на стоките; документи за извършено разплащане, складови и транспортни документи, оборотни ведомости и т.н. От страна на [фирма] не са дадени писмени обяснения по поставените въпроси в ИПДПОЗЛ.

От доставчика на услуги /бойдисване, лазерно надписване и почистване на плакети/ - [фирма] не е представен договор, доказателства за материално-техническа и кадрова обезпеченост, за начина на калкулиране цената на услугите и за плащането по доставките.

По данни от информационната система на НАП [фирма] и [фирма] са дерегистрирани по ЗДДС съответно от 31.07.2018 г. и 28.08.2018 г. Процесните фактури, издадени към [фирма], не са включени в дневниците им за

продажби и справките-декларации по ЗДДС. Фактурите, издадени от [фирма] са включени в дневника за продажби и справка-декларация по ЗДДС за съответния данъчен период. Установена е свързаност между ревизираното дружество и неговите доставчици. Пълномощникът на [фирма] – Т. И. В., ЕГН [ЕГН] през ревизираните периоди е представляващ и на [фирма] и [фирма], а [фирма] се представлява от неговия внук – Т. И. В., ЕГН [ЕГН]. Счетоводното обслужване на всички цитирани дружества, включително ревизираното, се осъществява от [фирма], ЕИК[ЕИК]. През ревизираните периоди всички дружества са обявили един и същи адрес за кореспонденция: [населено място], „Д. П.“ №2А, който адрес е посетен от ревизиращия екип за преглед на търговската и счетоводна документация на ревизирувания субект.

Установените в хода на ревизията факти и събраните в тяхна подкрепа доказателства са дали основание на органите по приходите да формират извод за липса на реално осъществени доставки по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 091,54 лв. по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

4. През ревизираните периоди [фирма] е упражнило право на данъчен кредит в общ размер на 88,82 лв. по 13 фактури с предмет доставка на гориво, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. Констатирано е, че ревизируваният субект не притежава МПС. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е дадено обяснение, че дружеството зарежда с гориво частни автомобили, използвани за осъществяване на дейността. Представен е договор, сключен на 03.01.2017 г. с Т. И. В., ЕГН [ЕГН], в качеството му на собственик на лек автомобил „Форд Мондео“ с рег. номер СА8502ХВ, по силата на който страните са се споразумели лицето да извършва с личния си автомобил еднократни превози срещу заплащане на горивото от страна на дружеството въз основа на представени фактури. Документи, удостоверяващи изразходването на гориво във връзка с извършени превози не са ангажирани. Данни и доказателства за изплатени възнаграждения на лицето Т. И. В. също липсват.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че извършените разходи за гориво нямат връзка с осъществяваните от ревизираното дружество облагаеми доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 88,82 лв.

5. Ревизираното дружество е включило в дневниците за покупки 9 фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], по които е упражнило право на данъчен кредит в общ размер на 461,38 лв. с предмет доставки на строителни материали, гардероб и холен ъгъл. При извършено от органите по приходите посещение на обектите, стопанисвани от [фирма], не е установена наличност на фактурираните стоки и материали. Ревизираното лице е дало твърде общи обяснения и не е представило доказателства за тяхното местонахождение. В тази връзка е прието, че процесните стоки и материали не са свързани с осъществяваните от ревизираното дружество облагаеми доставки, поради което на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по посочените фактури и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ са определени лихви в размер на 881,45 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-9857 от 10.10.2019 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение №

2097/13.12.2017 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 18.12.2019г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта ,потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 31.12.2019год/стр.8- пощенско клеймо от 31.12.2019г / ,поради което е и допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

В рамките на съдебното производство назначена съдебно счетоводна експертиза.

От заключението на вещото лице Ю. Я., прието в с.з. на 08.06.2021г се установява, че относно определения за довносяне ДДС по ЗДДС по отношение на доставчиците [фирма] /сега Е./ и [фирма]:

Счетоводните записвания, които са направени във връзка с процесните фактури, както и съпровождащите ги документи са анализирани подробно по доставчици в констативната част на заключението.

По спорните фактури не е извършено начисляване на ДДС от страна на доставчиците, както е посочено по-горе. Не се установи ефективно заплащане по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. Към момента на издаването на фактурите, дружествата - контрагенти са били регистрирани по ЗДДС.

Видно от анализирания документи жалбоподателят се е разпоредил с получените стоки по процесната фактура, издадена от [фирма], като е фактурирал последваща облагаема продажба към [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Стоката по фактурата, издадена от [фирма] за работна маса е във връзка с дейността на жалбоподателя и не се открива последваща доставка. Документите и счетоводните записвания по този въпрос са посочени в констативната част на заключението.

Има счетоводна съпоставимост между получените от жалбоподателя стоки по фактурата от [фирма] и приходите, реализирани от последващата им препродажба към [фирма].

Относно доставките по фактурите, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], по които е упражнено право на ДК в размер на общо 461,38 лв.

Доставките от горепосочените доставчици не са използвани от жалбоподателя за извършване на последващи облагаеми доставки, а са вложени в търговската дейност на същия, съгласно счетоводното им отчитане.

По обяснения от жалбоподателя, налични в кориците на делото, строителните материали са предназначени за ремонт на складови бази в с. Ж., край [населено място] и [населено място], както и обзавеждане на офис в [населено място].

Съгласно проверените и анализирани документи по делото, свързани с ревизионния период, [фирма] прилага двустранна форма на счетоводно записване съобразно изискванията на ЗСч, Н. и ЗДДС. Налични са първични счетоводни документи; хронологични регистри на счетоводни сметки; оборотни ведомости. В този смисъл може да се заключи, че в същия период счетоводството на жалбоподател е водено редовно.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно изготвено и незаинтересовано, неоспорено от страните.

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.58-73/.

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 , Е. Н. Спорт 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 успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

На първо място следва да се разгледа въпроса с декларираната В. по реда на чл.117 от ЗДДС с доставчик TRAPHYCOR G., Германия, VIN DE284425186В рамките на производството при доказателствена тежест на жалбоподателя същият не представи ЧМР за превоз на стоката,протоколи за приемане и предаване на стоката каквито изисквания съществуват в чл.45 от ППЗДДС.От справка в системата VIES се установява,че германският търговец не е декларирал доставката към Н. Спорт Е./ а твърдението е,че са дъщерна фирма/.Ето защо и не е доказано осъществяването на В.,поради което и РА е законосъобразен в тази му част.

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 който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на

производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-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, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на 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.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на

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

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

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства. Не са изпълнени изискванията на чл. 24 ал. 2 от ЗЗД за индивидуализация на родово определените стоки при доставките от Тово Спорт Е., Тово Т. Е. и Гама- 91 Е. към Н. Спорт О.. Поради невъзможност да се осъществи връзка с доставчика не е осъществено проверка наличието на доказателства и за проследимост на движението на стоките. Не се установява водена аналитичност по сметка 304 и не може да се проследи конкретна стокова позиция от началото на нейното закупуване по документ със стойност и количество, до изписването и с количество и стойност към конкретни клиенти.

По отношение на продажбата на Гама- 91 Е. с фактура № 49/31.07.2018г. В рамките на производството се установи, че Гама- 91 Е. не е осчетоводило доставката. От друга страна от справката в електронната система на НАП се установява, че в периода 01.06.2018-31.12.2018г Н. спорт Е. не е издавало касови отчети от регистрирания ЕКАФП, нито има представен касов бон, а и самата сума на фактурата -49047,81г не е законосъобразно да бъде платена в брой съгл. ЗОПБ. Отделно от това е налице свързаност на управителите на двете дружества- този на жалбоподателя е дядо на управителя на Гама-91 Е., поради което и свързаността на лицата налага извършването на главно и пълно доказване на доставката. В тази връзка оспорения РА се явява законосъобразен и в тази му част.

Следващата група доставки са от страна на търговците Тово Спорт О., Тово трейд Е. / доставка на подово определение стоки/ и Гама-91 Е.- доставка на услуги- боядисване и лазерно надписване на стъклени плакети, почистване, никелиране на метални плакети/. Доставчиците Тово Спорт О., Тово трейд Е., представлявани отново от внука на управителя на жалбоподателя са deregистрирани по ЗДДС съответно на 31.07.2018г и 28.08.2018, като издадените от тях фактури не са включени в дневниците им за продажби и в справките декларации по ЗДДС. Отново липсват доказателства за плакането им, а по някои от фактурите стойността е такава, че плащане в

брой би било в нарушение на закона. Също така представените в последното съдебно заседание писмени доказателства са оспорени по отношение на достоверността на датата от процесуалния представител на ответника и с оглед постигнатото споразумение в тях за удължаване срока на плащанията биха могли да се считат ,че са създадени за нуждите на процеса. По доставката на Тово Т. Е. на работна маса и вещото лице е констатирало в т.1.3 от заключението,че същата не е заведено като дълготраен актив,въпреки че е на стойност по голяма от 700лв,а вместо това е изписана като разход по с/ка 601.Доставките на медали,плакети,чашки и капаци за купи,работна маса от Тово Спорт О. и Тово Т. Е. не са придружени с доказателства за съхранението и складиранет он астоките,нито пък за начина на транспортиране на стоките с конкретни данни за лицата, участвали в товаренето и разтоварването, липсват доказателства за чия сметка са извършените транспортни услуги по доставките. Не е изяснено къде е натоварена стоката, т.е. мястото ѝ на съхранение от страна на доставчика. Не е посочено транспортно средство, с което би следвало да е извършен превоза. Макар и налични приемо- предавателните протоколи,като частни документи е разколебана доказателствената им сила от липсата на посочените обстоятелства.Тези доставчици не са ангажирали и аналитични регистри на с/ка 304 Стоки,поради което и непроследимо е заприхождаването и изписването на стоките.според вещото лице данък по тези доставки също не е начислен от страна на доставчиците,което също е индиция за нерялно изпълнение на доставките. Ето защо и не бе могло да се приеме,че е налице реална доставка на стоки и материали по обективиранияте фактури,издадени от тези доставчици,поради което и РА се явява законосъобразен в тази му част.

Досежно доставките на Гама- 91 Е. на услуги липсат доказателства касаещи доставчика в релевантния период м.12.2018г за заведени дълготрайни материални активи като машини,съоръжения,компютърна техника,нито пък доказателства за направени и осчетоводени разходи за закупени и вложени материали.Поради характера на услугите,описан по горе се налага доказването както на техническа,така и на материална обезпеченост.Отделно от това извършването на описаните услуги изисква наличието на специфична категория работници или служители- т.е кадри,които притежават квалификация,свързана с печат,ювелирно надписване и химическа обработка на плакетите.Доказателства в тази насока не са ангажирани,поради което и в тази му част РА се явява законосъобразен.

Също така правилен се явява РА и в частта на непризнатия данъчен кредит от 88,82лв по 13 фактури,с предмет доставка на гориво от Л. България Е.,Е. България Е. и Трейднет В. Е..След като жалбоподателят не притежава автомобил, който да е заведен счетоводно като актив,то ползването на личния автомобил на управителя Т. В. налата налични документи ,свързани с плащането на услугата,а също така и обективиране на маршрутите,причините за пътуването и извършените превози с начална и крайна дата.Отделно от това собственикът на амтомобила не е декларирал получен доход от предоставеното за ползване лично МПС.

Също така РА следва да бъде потвърден и в частта на доставките на

строитени материали от В.- 2 Е., Г. Е., Р. Е., Б. България О., М. 2001 Е. и А. Т. ЕАД. Въпреки счетоводното им завеждане при жалбоподателя като налични закупените вещи не се установят при проверката на ревизиращия екип на място в обектите в [населено място], стопанисвани от Н. Спорт Е.. Действително от заключението на ССЕ се установява, че строителните материали са вложени в ремонти на складови бази в М., но липсват конкретни доказателства в подкрепа на това твърдение - строитени книжа, обяснителна записка за вложените материали. В подкрепа на липсата на реалност на тези доставки е и констатацията на вещото лице по ССЕ, че липсват доказателства за касово плащане по тези доставки, което опровергава включването им като материален актив.

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. Доколкото такива доказателства не са представени, а приетите не обосновават категоричен извод за доставката, то и жалбата се явява неоснователна и в тази ѝ част.

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

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 875,70 лева.

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

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], жк К. поляна ул. Д., [жилищен адрес] чрез М. М., в качеството му на управител, чрез адв. П. против Ревизионен акт /РА/ №Р-22221119000873-091-001/20.09.2019 г., потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 2097/13.12.2019 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на в размер на 10641,74 лв. и начислените лихви за забава в размер на 881,45 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], жк К. поляна ул. Д., [жилищен адрес] чрез М. М., в качеството му на управител, чрез адв. П. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП, разноски в размер на 875,70 лева.

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

СЪДИЯ: