

РЕШЕНИЕ

№ 4162

гр. София, 22.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 25.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **7361** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Й. Г. К., чрез Адвокатско дружество „Бърчев и Танев“, срещу ревизионен акт № Р-22220421002988-091-001/10.03.2022 г. на ТД на НАП, потвърден с решение №860/03.06.2022 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 180 512,30 лв. /главница/ и 22 900,27 лв. /лихва/.

В жалбата се сочи, че обжалваният ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материално-правните разпоредби на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила, в подкрепа на което е привел съответни аргументи. Претендира се постановяване на решение, с което да бъде отменен ревизионният акт в обжалваната част.

В съдебното заседание по делото жалбоподателят се представлява от адв. Бърчев, който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски. Постъпили са писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ - С., представляван от юрисконсулт Н., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП изразява становище за неоснователност на жалбата.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220421002988-020-001/25.05.2021 г., издадена от И. Х. К. на длъжност Началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г., Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021 г., Заповед №ЗЦУ-1929/25.05.2021 г. и Заповед №ЗЦУ-1954/27.05.2021 г. - всички на заместник изпълнителния директор на НАП. С посочената ЗВР е възложено извършването на ревизия на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за определяне на задълженията на дружеството за ДДС за данъчните периоди от 12.05.2020 г. до 31.03.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29 ал. 4 във вр. чл. 30 ал. 6 ДОПК на декларирания от дружеството електронен адрес на 21.06.2021 г.

Определен е срок за извършване на ревизията до

21.09.2021 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220421002988-020-002 от 21.09.2021 г., срокът за извършване на ревизията е продължен до 21.10.2021 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220421002988-020-003/18.10.2021 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 19.11.2021 г. Всички заповеди са издадени от И. Х. К. - началник на сектор в ТД на НАП В. Т..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220421002988-092-001/30.12.2021 г., връчен по електронен път на 10.01.2022 г. В срока по чл.117 ал.5 от ДОПК е входирано искане за удължаване срока за Възражение №ВхК-1124/02.03.2022 г. С Уведомление за удължаване на срока за подаване на възражение срещу РД от 20.01.2022г., връчено по електронен път на 25.01.2022 г., ревизиращият орган е удължил срока до 24.02.2022 г.

Срещу ревизионния доклад е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК в ТД на НАП С. с №53-00-462/24.02.2022 г., препратено по компетентност в офис П. с Вх. № 3501 / 24.02.2022 г.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220421002988-091-001/10.03.2022 г., издаден от И. Х. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т. - възложил ревизията и З. Тикова З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 180 512,30 лв. /главница/ и 22 900,27 лв. /лихва/. РА е връчен по електронен път на 23.03.2022 г.

Установено е, че едноличен собственик на капитала на дружеството е Й. Г. К.. Към момента на ревизията дружеството не притежава и не стопанисва търговски обекти. Същото извършва търговска дейност, доставки на стоки и оборудване, строителство на недвижими имоти, строеж и обзавеждане на недвижими имоти с цел продажба, строително монтажни дейности, замяна и отдаване под наем на недвижими имоти, сделки с недвижими имоти, покупка на стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, обработен или преработен вид в страната и чужбина, производство на стоки с цел продажба им, заведения за обществено хранене, ресторантьорска, хотелиерска, сервизна, туристическа реклама, информационна, програмна, счетоводна и други услуги свързани с тази дейност, внос и износ, комисионна, спедиционна, складова. лизингова дейност, дейност на търговско представителство/без процесуално/, услуги по предоставяне под наем на МПС и ППС /rent a car/. Вписано е в Централния професионален регистър на строителя за групи и категории строежи

като строител с БУЛСТАТ:[ЕИК].

Дружеството е регистрирано по реда на чл. 100 от ЗДДС на 12.05.2020 г.

Проверяващият екип е установил, че от ревизираното лице са наемани лица по трудови правоотношения през ревизирания период, както следва:

- през 2020 г.:

- В. В. В. - сключен трудов договор на 23.07.2020 г. на длъжност: ръководител, здравословни и безопасни-активен към момента;
- Г. Т. К.- сключен трудов договор на 23.07.2020 г. на длъжност: технически сътрудник-активен към момента;

- през 2021 г.:

- С. С. Х. -сключен трудов договор на 30.03.2021 г. на длъжност: работник строителство и прекратен на 06.04.2021 г.;
- И. И. Й. -сключен трудов договор на 16.03.2021 г. на длъжност: кофражист и прекратен на 25.11.2021 г.;
- П. Х. П. -сключен трудов договор на 30.03.2021 г. на длъжност: работник строителство и прекратен на 25.11.2021 г.;
- К. Н. Р. -сключен трудов договор на 24.03.2021 г. на длъжност: инженер пътно строителство- активен към момента;
- Р. И. И. -сключен трудов договор на 30.03.2021 г. на длъжност: работник строителство и прекратен на 13.04.2021 г.;
- С. К. М. -сключен трудов договор на 16.03.2021 г. на длъжност: кофражист и прекратен на 25.11.2021 г.;
- И. Н. Д. -сключен трудов договор на 16.03.2021 г. на длъжност: арматурист и прекратен на 25.11.2021 г.;
- Е. Я. Ф. -сключен трудов договор на 31.03.2021 г. на длъжност: арматурист и прекратен на 25.11.2021 г.;
- И. М. И. -сключен трудов договор на 30.03.2021 г на длъжност: работник строителство и прекратен на 25.11.2021 г.;
- А. И. И. -сключен трудов договор на 30.03.2021г. на длъжност: работник строителство и прекратен на 25.11.2021 г.;
- П. М. М. -сключен трудов договор на 30.03.2021 г на длъжност: работник строителство и прекратен на 25.11.2021 г.;

В хода на ревизията на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПО/ /№Р-22224211002988-040-001 от 01.06.2021 г. и №Р-22224211002988-040-002/22.10.2021 г./, по повод на които са представени документите, подробно описани в РД.

Извършени са насрещни проверки на доставчика „АМГ ПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и на физическите лица, с които същия е сключил граждански договори, както и на доставчици „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД. Резултатите от проверките са подробно описани в РД

Извършено е посещение в счетоводството на ревизираното дружество в [населено място], което е документирано с Протокол №1680464/25.10.2021 г. При посещението са прегледани счетоводни и търговски документи.

С Протоколи №Р-22220421002988-П.-001/23.06.2021 г. и Протокол №1683213/18.11.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в предходни контролни производства по отношение на ревизираното дружество.

Извършените от органите по приходите процесуални действия и направените от тях констатации и изводи са следните:

Относно доставчика „АМГ ПОРТ“ ЕООД:

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 9 268,82 лева във връзка със 7 фактури, издадени от „АМГ ПОРТ“ ЕООД. Предмет на фактурите са услуги по изпълнение на СМР в това число изграждане на шумозащитни съоръжения /стени/ и монтаж на предпазни мрежи за птици. Релевирано е, че тези услуги са извършени на пътя Слънчев Бряг-Б..

В хода на ревизията /от жалбоподателя и доставчика/ са представени спорните фактури, договори за СМР, приемо-предавателни протоколи към всяка от спорните фактури, граждански договори с лица, които са извършвали СМР, сметки за изплатени суми по чл. 45, ал. 1 от ЗДДФЛ, справка за подадени декларации обр. №1 и обр. №6, декларации от работниците, счетоводни регистри и други документи.

Жалбоподателят е изпълнител на СМР на въпросния обект по силата на сключен договор с „ПСТ ГРУП“ ЕАД от 21.04.2020 г. В договора е посочена максимална цена 329 969,52 лева с ДДС. Съгласно предоставена от жалбоподателя справка, издадените фактури от него към "ПСТ ГРУП" ЕАД са на обща стойност 333 958,44 лева с ДДС. Издадените фактури от подизпълнители към жалбоподателя са на обща стойност 553 936,30 лева. В тази връзка е формиран извод, че спорните фактури, издадени от „АМГ ПОРТ“ ЕООД, са съставени с цел данъчна злоупотреба-изкуствено генериране на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са посочили, че представените договори, сключени между жалбоподателя и „АМГ ПОРТ“ ЕООД, са еднотипни, няма договорено заплащане, срокът за изпълнение е едномесечен и същите се сключват през кратък интервал от време, но с един и същи предмет. Относно кадровата обезпеченост на доставчика, „АМГ ПОРТ“ ЕООД е представило граждански договори, сключени с физически лица, за които се твърди, че са извършили спорните СМР. Установено е, че доставчикът не разполага със служители на трудов договор. Извършени са насрещни проверки на въпросните физически лица, резултатите от които са подробно изложени от стр. 6 до стр. 10 от РД. Установено е, че нито едно от тези лица не е подало ГДД по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, с което да декларира получени доходи по спорните граждански договори.

В РА е изложено, че ревизираното лице не е представило документи и писмени обяснения, относно фактите как е осъществен контакт с доставчика, как е проучена неговата надеждност.

Посочено е, че на „АМГ ПОРТ“ ЕООД е издаден РА №Р-22220520001379-091-001/23.07.2021 г., в който е констатирано, че дружеството няма ресурс да извърши декларираните от него доставки.

Ревизиращите органи са изложили, че в представените от доставчика счетоводни регистри присъства като клиент единствено жалбоподателя, което води до извод, че въпросните документи не са част от цялостно заведена счетоводна отчетност. Изложени са доводи, че доставчикът не е представил документи за отчетени разходи, които са нужни за изпълнението на спорните услуги.

Във връзка с гореизложеното с РА, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал.1, т. 1, чл. 9 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, не е признато право на данъчен кредит по въпросните 7 фактури, издадени от „АМГ ПОРТ“ ЕООД, общо в размер на 9 268,82 лева.

Относно доставчика „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД:

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 109 800,00 лв. по 15 фактури, издадени от „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

В хода на ревизията /от жалбоподателя и доставчика/ са представени спорните фактури, договори за СМР, приемо-предавателни протоколи към всяка от фактурите, граждански договори с физически лица, извършили СМР, сметки за изплатени суми по чл. 45, ал.1 от ЗДДФЛ, справка за подадени декларации обр. №1 и обр. №6, декларации от работниците, счетоводни и други документи.

Констатирано е, че 9 от спорните фактури касаят СМР-полагане на телени предпазни мрежи и обрушване на скатове по алпийски способ. Жалбоподателят се явява изпълнител по тези СМР, въз основа на сключен договор от 13.05.2020 г. с „ИНФРА ЕКСПЕРТ“ АД. Договорено е тези дейности да се извършват на пътя [населено място] - [населено място]. „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД се явява подизпълнител на жалбоподателя по силата на 2 договора. Ревизиращите органи са посочили, че приемо-предавателните протоколи са еднотипни, като не удостоверяват в коя част от пътния участък са извършени СМР. Констатирано е, че с договор от 13.05.2020 г., сключен между „ИНФРА ЕКСПЕРТ“ АД и ревизираното лице, е договорена обща цена в размер на 216 000,00 лв. с ДДС. Издадените фактури от жалбоподателя към "ИНФРА ЕКСПЕРТ" АД са на обща стойност 220 248,00 лв. Издадените фактури към жалбоподателя от негови подизпълнители за този обект са на обща стойност 432 000,00 лв. с ДДС. Въпросните данни са извлечени от справка, представена от жалбоподателя. Формиран е извод, че спорните фактури са издадени с цел данъчна злоупотреба-изкуствено генериране на данъчен кредит.

Установено е че 6 от спорните фактури, издадени от „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ" ЕООД, касаят СМР, извършени при изграждане на физкултурен салон в училище, което се намира в [населено място], [община]. Жалбоподателят се явява изпълнител на тези дейности по силата договор от 18.01.2021 г., сключен между Д. ГРАДСКО СТРОИТЕЛСТВО и жалбоподателя. „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД се явява подизпълнител на жалбоподателя по силата на договор от 01.02.2021 г. От представена справка от жалбоподателя ревизиращите органи са констатирани, че за обекта в [населено място] ревизираното дружество е издало фактура на своя клиент на стойност 288 000,00 лева с ДДС. В същото време фактурите, издадени от подизпълнителите към жалбоподателя, са на стойност 370 628,47 лева с ДДС. Формиран е извод, че спорните фактури са издадени с цел данъчна злоупотреба-изкуствено генериране на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са анализирали представени от жалбоподателя банкови извлечения и счетоводни документи, като са формирали извод, че голяма част от спорните доставки не са заплатени и този факт е приет като индикация за нереални доставки.

В РА е констатирано, че на „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ" ЕООД е издаден РА №Р-2221021000687-091-001/26.10.2021 г., в който е формиран извод, че за спорните периоди декларираните от дружеството доставки не са реално извършени. Посочено е още, че ревизираното лице не е представил документи и писмени обяснения, относно фактите как е осъществен контакт с доставчика, как е проучена неговата надеждност.

Констатирано е, че в представените от доставчика счетоводни регистри присъства като клиент единствено жалбоподателя, което води до извод, че въпросните

документи не са част от цялостно заведена счетоводна отчетност. Изложени са доводи, че доставчикът не е представил документи за отчетени разходи, които са нужни за изпълнението на спорните услуги. Ревизиращите органи са посочили, че доставчикът не разполага с нужния персонал за извършването на спорните СМР.

Във връзка с гореизложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 9 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 109 800,00 лева, във връзка с 15 фактури, издадени от „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД.

Относно доставчика „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД:

С РА е отказано право на приспадане общо в размер на 54 115,98 лв. по 35 фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД.

Във връзка със спорните доставки, в хода на ревизионното производство, са представени /от жалбоподателя и доставчика/ спорните фактури, договори за СМР, приемо-предавателни протоколи към всяка от фактурите, граждански договори с физически лица, извършили СМР, сметки за изплатени суми по чл. 45, ал. 1 от ЗДДФЛ, справки за подадени декларации обр. №1 и обр. №6, декларации от физическите лица, счетоводни и други документи.

Спорните фактури касаят монтаж на мрежи за биоразнообразие, предпазни мрежи за птици и шумозащитни стени на пътя Слънчев Бряг-Б.. В случая жалбоподателят се явява изпълнител на тези СМР по силата на сключен договор от 21.04.2020 г. с "ПСТ ГРУП" ЕАД. "СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ" ЕООД се явява подизпълнител на жалбоподателя по силата на 35 договора, представени по време на ревизията.

От представена от жалбоподателя справка в хода на ревизията е установено, че относно въпросния обект същият е издал фактури към "ПСТ ГРУП" ЕАД на стойност 333 958,44 лева с ДДС. Издадените фактури от подизпълнителите към жалбоподателя са на стойност 553 936,30 лева с ДДС. В тази връзка е формиран е извод, че спорните фактури са издадени с цел данъчна злоупотреба-изкуствено генериране на данъчен кредит.

Ревизиращите органи са констатирани, че представените от доставчика 35 договора са еднотипни, липсва договорена сума за дължимите СМР, срокът за изпълнение е едномесечен. Договорите се сключват през кратък интервал от време с един и същи предмет. Представените 35 приемо-предавателни протокола също са еднотипни, с еднакво описание.

Посочено е, че в договорите е записано, че плащането ще се извършва в брой. Формиран е извод, че големият брой еднотипни договори, сключени за кратък период, целят избягване на плащания по банков път, които са лесно проследими, включително, когато не са извършени.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на физически лица, за които се твърди, че са фактически извършители на спорните СМР по силата на сключени граждански договори - А. С. Р., Б. С. И., И. Г. Б. и Е. П. Г.. Посочените лица не са подали ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. Ревизиращите органи са формирали извод, че доставчикът не разполага с кадрови ресурс за извършване на спорните СМР.

В РА е изложено, че жалбоподателят не е представил документи и писмени обяснения, относно фактите как е осъществен контакт с доставчика, как е проучена неговата надеждност.

Констатирано е, че на "СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ" ЕООД е издаден РА

№Р-22220421002988-040-001/01.06.2021 г., в който е констатирано, че дружеството декларира доставки, които не са реално извършени.

Ревизиращите органи са изложили, че в представените от доставчика счетоводни регистри присъства като клиент единствено жалбоподателят, което води до извод, че въпросните документи не са част от цялостно заведена счетоводна отчетност. Изложени са доводи, че доставчикът не е представил документи за отчетени разходи, които са нужни за изпълнението на спорните услуги.

Във връзка с изложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 9 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по 35-те фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД.

Относно доставчика „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД:

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 327,50 лева във връзка с 4 фактури, издадени от „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД.

Във връзка със спорните фактури, в хода на ревизионното производство, са представени /от жалбоподателя и доставчика/ спорните фактури, договори за наем, приемо-предавателни протоколи към всяка от фактурите, фактури, договори и приемо-предавателни протоколи от предходен доставчик на техниката

/"РЕНТЕКС" ООД/, счетоводни и други документи.

Според релевирани твърдения от страна на жалбоподателя и доставчика, спорните фактури, издадени от "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД, касаят предоставяне под наем на артикулираща вишка.

Представен е Договор за наем на техника от 10.03.2021 г., сключен между жалбоподателя и „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД. Договорено е "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД да предостави на жалбоподателя за временно и възмездно ползване строително оборудване срещу заплащане на наемна цена, като липсва конкретизиране на оборудването, както и посочване на наемната цена. Доставчикът посочва, че е наел въпросното оборудване от "РЕНТЕКС" ООД, като за доказателства представя 3 фактури, издадени от въпросния поддоставчик, касаещи предоставяне под наем на общо 47 броя артикулиращи вишки.

Ревизиращите органи са посочили, че доставчикът не е представил доказателства какви обекти ползва, респективно къде е съхранявал въпросното оборудване.

С РА е констатирано, че е налице свързаност между жалбоподателя и "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД. Единоличен собственик на капитала и управител на доставчика е Г. Т. К.. Същият е баща на едноличния собственик и управител на дружеството-жалбоподател - Й. Г. К.. По силата на генерално пълномощно, подписано от Й. К., Г. К. управлява и представлява жалбоподателя.

Ревизиращите органи са изложили, че в представените от доставчика счетоводни регистри присъства като клиент единствено жалбоподателя, което води до извод, че въпросните документи не са част от цялостно заведена счетоводна отчетност.

Изложени са доводи, че доставчикът не е представил документи за отчетени разходи, които са нужни за изпълнението на спорните услуги.

В РА е формиран извод, че спорните фактури, издадени от „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД, са съставени с цел данъчна злоупотреба-изкуствено генериране на данъчен кредит.

Въз основа на изложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 9 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД.

В законоустановения срок жалбоподателят оспорва РА като неправилен и незаконосъобразен, издаден в противоречие на материално правните разпоредби.

С Решение № 860/03.06.2022 г. директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. потвърждава Ревизионен акт № Р-22220421002988-091-001/10.03.2022 г., издаден от И. Х. К. – орган, възложил ревизията и З. Тикова З. – ръководител на ревизията, в частта на допълнително установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди 06/2020 г., 08/2020 г., 09/2020 г., 10/2020 г., 11/2020 г., 02/2021 г. и 03.2021 г., като е оставил жалбата в останалата ѝ част без разглеждане, като недопустима и прекратил производството в тази му част(установил е, че не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за данъчните периоди

05.2020 г., 07.2020 г., 12.2020 г. и 01.2021 г. , поради което в тази част жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване).

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срок и след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество, тя е основателна.

Ревизионният акт е издаден от компетентните съгласно чл. 119 ал. 2 ДОПК органи, а именно от възложилния ревизията орган по приходите и от определения в ЗВР ръководител на ревизията. Спазени са изискванията относно формата на РА, като същият е с предвиденото в чл. 120 ал. 1 ДОПК съдържание. Не се констатират и съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Спорът е относно приложението на материалния закон и се свежда до това законосъобразен ли е отказът на органите по приходите да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АМГ ПОРТ“ ЕООД, „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД и "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задачи. Разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа заключението си. След като прегледа и анализира документите, експертизата установи следното:

Доставките от доставчиците „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД и "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД са включени в справките-декларации за ДДС и в дневниците за продажби за

съответните периоди на тези доставчици, начислен е данък върху добавената стойност от доставчиците и е отразен като задължение към бюджета. Наличните плащания са представени в табличен вид по всяка от процесните фактури в т.3 от констативно-съобразителната част на експертното заключение.

Видно от констатациите на експертизата по всички поставени въпроси следва, че процесните сделки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

На л.550 от том 2 на делото е представена обяснителна записка от представител на жалбоподателя – Й. Г. К., от която се проследява, че материалите, придобити от доставчиците „АМГ Порт ЕООД“, „Строителна фирма БГ“ ЕООД и „Трейд Консулт България ЕООД“ са вложени директно на обектите, които са следните :

1. Реконструкция на път I-9 Слънчев бряг Б. - участък с обход на мрежи и биоразнообразие, предпазни мрежи за птици и шумозащитни стени

2. II-16 от км 22+540 до 75+540 част от републиканската пътна мрежа
Представени са заедно с обяснителната записка и справки по обекти, от които се проследява, че закупените материали и услуги от „АМГ Порт“ ЕООД и „Строителна фирма БГ“ ЕООД са вложени на обект Слънчев бряг – Б.; доставките от „СИЛА ГРУП КОМЕРС“ ЕООД са вложени в обект на Ел Пи Ес Къмпани; доставките от „Трейд Консулт България“ ЕООД са вложени в обект на „Инфра експерт“ и обект А..

Експертът е констатирал, че описаните количества и видове стоки/услуги по получените фактури съответстват с тези по последващите доставки.

Посочил е, че по делото няма данни за извършени доставки на стоки/услуги, които да са идентични /вид и количество/ с тези по фактурираните спорни доставки през проверявания период от друг доставчик/доставчици.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично, неоспорено от страните и подкрепящо се от писмените доказателства по спора.

За да се признае на получателя по облагаема доставка право на приспадане на данъчен кредит, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги. В случая страните не спорят относно наличието на формалната предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит – притежаването от жалбоподателя на редовни фактури, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС.

Спорно в случая се явява обстоятелството дали по тези фактури са извършени реални доставки на стоки и услуги.

Противно на приетото от органите по приходите, съдът намира, че от анализа на събраните в хода на съдебното производство писмени доказателства се налага извод, че процесните фактури, издадени от „АМГ ПОРТ“ ЕООД, „ТРЕЙД КОНСУЛТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД и "СИЛА ГРУП КОМЕРС" ЕООД отразяват реално осъществени доставки.

Не е установена недобросъвестност на ревизираното лице по отношение на

задълженията му по извършените доставки, фактурирани с процесните фактури, издадени от изброените в предходния абзац дружества, както и с оглед неговото поведение към ревизиращите органи.

В решението от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, Съдът е постановил, че „чл. 167, чл. 168, буква а), чл. 178, буква а), чл. 220, точка 1 и чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му стоки и/или услуги, поради това че издателят на фактурата за тези стоки и/или услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

В решението си от 6.09.2012 г. по дело C-324/11, съдът е приел, че "когато данъчният орган предоставя конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка всички обстоятелства по случая, дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. При все това в положение като разглежданото в главното производство правото на приспадане може да бъде отказано само когато данъчният орган установи, въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки". Цитираните решения следват постоянната практика на СЕС основана на принципа, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги, не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик.

Обратното е допустимо при доказана недобросъвестност на получателя, въз основа на обективни данни относно обстоятелството, че сделката, с която се обосновава, че правото на приспадане е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

В процесния случай липсват в РА твърдения и мотиви за извършване на измама от издателя на фактурите или от друг субект по веригата доставки, за която ревизираното лице да е знаело или да е трябвало да знае. Затова добросъвестният получател в качеството му на данъчнозадължено лице, разполагащо с данъчни фактури, които отразяват извършени услуги, по които е платил данъчните основи и дължимия ДДС, има право на данъчен кредит в размер на платения ДДС по фактурите. При ревизията и при обжалването, органът по приходите не е доказал, че данъчнозадълженото лице разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателя на

фактурите. Съгласно т. 52 от цитираната практика на СЕС „право на приспадане може да бъде отказано само ако се установи, въз основа на обективни данни, че съответното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект на горе по веригата на доставки“.

В конкретния случай са представени достатъчно доказателства както от жалбоподателя, така и от преки доставчици за извършените доставки – фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, граждански договори с работници, сметки за изплатени суми на работници, декларации от работниците, счетоводни и други документи и справки, справки по обекти и др. Съдържащите се данни в представените писмени документи са непротиворечиви, съответстващи и на извършените при доставчиците и жалбоподателя счетоводни записвания.

Събраните в хода на съдебното производство доказателства по категоричен начин установяват извършването на осчетоводявания при издателя и получателя по процесните фактури, които са задължителна материалноправна предпоставка за настъпване на данъчно събитие, начисляване на ДДС, отразяването му като задължение към бюджета, както и възникването и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит.

В случая проверяващите органи са отказали право на приспадане на база съмнения за липса на реална доставка, без конкретни доказателства.

Доводите на органите по приходите, че част от доставчиците са декларирали назначени по трудови правоотношения лица, като за същите не са подавали декларации обр. 1 и обр. 6, т.е. не било доказано, че служителите са полагали труд за процесните дружества, са неотнормирани. Обстоятелството дали назначените по трудов договор лица са полагали труд или работодателят им не е желал да заплаща осигурителните им вноски е предмет на друго производство от компетентността на органите по осигуряването.

Според съда, за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. В тази насока наличието или не на сключен договор между жалбоподателя и доставчикът му за доставка на стоки се презюмира с издаването на данъчна фактура и наличието на доказателства за плащането ѝ. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индигия 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.

Всички изложени по горе факти показват, че процесните доставки на стоки и услуги са вложени в последващи доставки. Следва да се посочи, че нито в РД, нито в РА, нито в Решението на горестоящия административен орган се съдържат констатации, че въз основа на обективни данни задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката с която обосновава правото си на данъчен кредит е част от данъчна измама. Поради това то не може да бъде държано отговорно за това, че доставчикът няма редовно водено счетоводство, че не разполага с материално-технически и кадрови ресурс за изпълнение на възложените услуги.

При тези обстоятелства следва, че за получателя по фактурите за налице материалноправните предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС във връзка с чл. 25, ал. 2 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, което незаконосъобразно му е отказано с оспорения акт.

При доказано изпълнение на доставката на стоки, липсата на доказателства за нает персонал от доставчиците по трудов договор, както и на такива за материална или техническа обезпеченост, не съставлява самостоятелно основание за отказ на данъчен кредит. В този случай следва да се приложат преюдициалните заключения на Съда на ЕС по дело C-324/11 и съединени дела C-80/11 и C-142/11, дадени при идентични факти. По делото липсват обективни данни, въз основа на които да се приеме, че ревизираното лице е знаело или следвало да знае, че доставчикът му не разполага с работници, както и че фактурите са издадени с цел да се ползва данъчно предимство от приспадане на ДДС.

Следва все в тази връзка да се посочи и че дори да не е доказано, че предметът на доставката е реализиран именно от издателя на фактурата, при доказаното получаване на този предмет от получателя на фактурата, следва да е установено, че получателят е знаел това и че процесната фактура е издадена единствено с цел ревизираното дружество – получател по нея да упражни право на приспадане.

Това следва от задължителното тълкуване на разпоредби на Директивата за ДДС в съдебната практика на Съда на ЕС.

Съгласно Решение от 22 октомври 2015 година по дело C-277/2014г. на Съда на ЕС е прието, че разпоредби на Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба като тази по главното производство, която не признава на данъчнозадълженото лице право да приспадне данъка върху добавената стойност, дължим или платен по получени от него доставки на стоки, когато фактурата е издадена от лице, което с оглед на предвидените от тази правна уредба критерии следва да се счита за несъществуващо, и не може да се установи кой е действителният доставчик на стоките, освен ако въз основа на обективни данни и без да се изисква от данъчнозадълженото лице да е извършило проверки, които не са негова задача, е било установено, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената доставка е част от измама с данъка върху добавената стойност, което следва да се провери от запитващата юрисдикция.

Независимо от предмета на доставките – стоки, тълкуването по това дело е приложимо и за настоящия случай, тъй като от акта за преюдициално запитване следва, че както и в настоящия случай, лицето, което желае да упражни право на приспадане, има качеството на данъчнозадължено лице по смисъла на Директивата за ДДС, действително е получило и платило предмета на доставките, посочени в издадените от доставчика фактури, и впоследствие е използвало този предмет за нуждите на сключените от него облагаеми сделки /т.30/. /в този смисъл Решение № 2359/19.02.2019г., постановено по адм.дело № 11775/2018 по описа на ВАС, и Решение № 22/03.01.2020г., постановено по адм.дело № 5099/2019 по описа на ВАС /.

С оглед на изложеното, жалбата против ревизионния акт се явява основателна, следва да се признае правото на данъчен кредит на жалбоподателя по доставките и същият следва да се отмени.

С оглед изхода на спора на жалбоподателя се дължат разноски. Такива са поискани своевременно, като са представени и съответните документи за реалността им – фактура, договор за правна защита и съдействие и банково извлечение, поради което съдът дължи присъждането им в поискания размер от на 2950 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – С. град, III – то отделение, 57-ми състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Й. Г. К., чрез Адвокатско дружество „Бърчев и Танев“, Ревизионен акт № Р-22220421002988-091-001/10.03.2022 г. на ТД на НАП – потвърден с решение №860/03.06.2022 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 180 512,30 лева и лихва в размер на 22 900,27 лева.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ С. да заплати на „СИЛА ГРУП СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 2950 (две хиляди деветстотин и петдесет) лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

