

РЕШЕНИЕ

№ 1723

гр. София, 17.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 23.02.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Дора Тинчева и при участието на прокурора Цветослав Вергов, като разгледа дело номер **9125** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба от „Гео Мар 03“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С.,[жк][жилищен адрес] ап.Б-12 и адрес за кореспонденция – [населено място], ул.“338“ № 1, представлявано от управителя М. С. Р. срещу издаденият на дружеството Ревизионен акт № Р-22002221006382-091-001/21.06.2022г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. –потвърден с Решение № 1467/09.09.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се подробни твърдения за материална незаконосъобразност на акта. Сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените стоки и услуги– договори, приемо –предавателни протоколи, фактури, доказателства за плащане и счетоводни регистри.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.И., който поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък. Представя писмени бележки.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалният

си представител юриконсулт Н. оспорва жалбата, намира, че в съдебното производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юриконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен на 28.06.2022г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 06.07.2022г. /вх. № 53-06-5704 по описа на ТД –НАП С./. Решение № 1467/09.09.2022г на Директора на ОДОП е връчено на жалбоподателя на 12.09.2022г., а постъпилата в АССГ жалба срещу РА е депозирана на 26.09.2022г. с вх.№ 33901/26.09.2022г. по описа на АССГ., т.е. в законния 14- дневен срок.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221006382-020-001 от 12.11.2021 г., връчена на 29.11.2021 г. по електронен път, изменена със Заповед №Р-22002221006382-020-002 от 22.02.2022 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен съгласно Заповед №РД-01 -128 от 18.02.2020 г. на директор на ТД на НАП С., да изпълняват функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. I от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „ГЕО-МАР 03“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периода от 01.07.2020 г. до 31.07.2020 г. и от 01.09.2020 г. до 31.12.2020 г.

За резултатите от ревизията на основание чл. 117, ад. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221006382-092-001 от 16.05.2022 г., връчен по електронен път на 25.05.2021 г. По реда и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения с РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002221006382-091 -001 от 21.06.2022 г.. издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор ревизии” в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 28.06.2022г.

С ревизионния акт на дружеството са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 188 556,27 лв. и лихва за забава в общ размер на 48 449,07 лв.

Определените задължения главница 188 556,27 лв. и лихви 32 282,66 лв. за данъчните периода м. 07.2020 г., м. 11.2020 г. и м. 12.2020 г. произтичат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 180 912,67 лева на основание чл. 68. ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. I във връзка с чл. 9 от ЗД ДС по фактури, издадени от „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]. „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЙОХАНЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и

„ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и от деклариран от жалбоподателя, но невнесен ДДС за данъчен период месец м.11 в размер на 6236,52 лева и за данъчен период м.12.2020г. в размер на 1407, 08 лева /посочен в РД съответно на стр.58-60 и на стр.60-62/

За данъчен период м. 09.2020 г. са определени лихви за забава в размер на 16 066,41 лв. в резултат на издадени на ревизираното дружество кредитни известия от „МАРЕКС-2АМ“ ООД и „СЕОН“ ЕООД, за които е установено, че от жалбоподателя не са спазени изискванията на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС и кредитните известия не са отразени в дневниците му за покупки през данъчните периоди, през които са издадени, а в последващи такива.

За данъчен период м. 10.2020г. е извършена корекция по отношение декларираните вътреобщностни придобивания /В./ от HERBAS D.O.O. VIN № HR13103618566 -X. и TOPANEL P. PANELS SA, VIN №RO23630951 - Румъния, доколкото в хода на ревизията за тези В. не са представени доказателства, че са реално извършени. Извършената корекция е както по отношение на начисления данък, така и на правото на приспадане на данъчен кредит съгласно чл. 84 и чл. 85 от ЗДДС за В.. Предвид установеното е определена нулева данъчна основа за посочените В. и при определяне на резултата за данъчен период м, 10.2020 г. същите не са взети предвид.

Ревизията е повторна и е във връзка с Решение №1674/27.10.2021г. на директора на Дирекция ОДОП -С..

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

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Решение № 1467/09.09.2022г. също е издадено от компетентен орган – зам.директор на Д“ОДОП“ С. при ЦУ на НАП при условията на заместване на директора на Д“ОДОП“ С. съгласно Заповед № ЗЦУ-1891/21.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП и Заповед № 10472/16.08.2022г., за разрешен отпуск на директор на Д“ОДОП“ - С. за 09.09.2022г..

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Положените КЕП от органите по приходите не са оспорени от жалбоподателя.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

През ревизирания период, основна дейност на жалбоподателя е строително-монтажни работи и професионално почистване на магазини и офис.

В изпълнение на дадените указания в Решение №1674/27.10.2021 г. на директора на Дирекция ОДОП, при повторната ревизия от органите по приходите са предприети действия по извършването на насрещни проверки с цел събиране на доказателства за

реалността на извършване на фактурираните доставки от страна на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, „ЙОХАНЕС“ ЕООД, „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД, „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД, „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД.

До жалбоподателя също са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения и е извършено посещение в счетоводството на му.

Исканията за извършване на насрещни проверки на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, „ЙОХАНЕС“ ЕООД, „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД, „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД, „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриване на дружествата на посочените адреси за кореспонденция и неполучаване на потвърждение за тяхното връчване на електронен път от декларираните електронни адреси за кореспонденция с НАП.

В хода на извършената повторна ревизия от жалбоподателя са предоставени справки, съдържащи данни за получени доставки от конкретния доставчик с номер на фактура, дата и стойност, както и данни на кой клиент са фактурирани. Информацията от предоставените справки е възпроизведена на стр. 8 от РД. Органите по приходите са подчертали, че от страна на ревизираното дружество не са предоставени счетоводни справки, както и оборотни ведомости за ревизирия период. Съдът намира, че така предприетите действия от органите по приходите в изпълнение на указанията на директора на Д“ОДОП“-С., дадени с Решение №1674/27.10.2021 напълно съответстват на указаното от решаващия орган и обективно са изпълнени, доколкото органите по приходите са имали възможност да предприемат действия по осъществяване контакт с доставчиците, но поради връчването на исканията по реда на чл.32 от ДОПК, доказателства относими към спорните доставки не са представени от доставчиците.

В тази връзка са изцяло неоснователни твърденията изложени в жалбата, че не са изпълнени указанията, дадени от решаващия орган.

През ревизирия период жалбоподателят „ГЕО-МАР 03“ ЕООД е упражнил право на данъчен кредит по фактурирани му доставки за стоки и услуги от доставчиците „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, „ЙОХАНЕС“ ЕООД, „КАСИОПЕА ТРУП“ ЕООД, „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД и „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД.

- по доставките от „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД – От доставчика са издадени 18 фактури, посочени на стр.22 от РД по номер на фактура, дата на издаване, данъчна основа и начислен ДДС. Общият размер на начислен ДДС по 18 фактури е 28 427,16 лева за периода 01.12.2020г. -09.12. 2020г., като от 10.12.2020, доставчикът е deregистриран по ЗДДС.

Предмет на доставките е „изработка на материали“, „рекламни бележници“, „рекламни календари“, „рекламни брандирани гривни“, „рекламни брандирани химикалки“, „реклама“, „проучване на пазара за недвижими имоти“, „консултантски услуги за кандидатстване по проект“, „обучение на трудова безопасност“ и др. Констатирано е, че „НИКО ТРАНССТРОЙ“ ЕООД има 11 назначени лица на длъжност „технически ръководител строителство“, „технически секретар“, „пласър стоки“ и „мърчандайзер продажби“.

Ревизиращите органи са заключили, че от така назначените лица по трудови правоотношения не става ясно, кои биха могли да извършат фактурираните доставки към ревизираното лице и притежават ли съответните умения за извършване на обучения по трудова безопасност, проучване на пазара на недвижими имоти, консултантски услуги за кандидатстване по проекти, изработка на материали,

рекламни календари.

От страна на жалбоподателя са представени копия от спорните фактури, приемо –предавателни протоколи. Липсват представени договори и документи, удостоверяващи извършени плащания, както и други документи за осъществена търговска кореспонденция.

По доставките от „Касиопеа груп“ ЕООД – Издадени са общо 37 фактури, подробно индивидуализирани на стр.25-27 от РД с предмет посочен във фактурите „извършени услуги“ , като общият размер на начисленото ДДС по тях е 54 308,64 лв. Представени са копия на фактурите, констативни протоколи обр.19, оборотна ведомост, хронология на счетоводни сметки. При повторната ревизия, доставчика не представя документи. Установено е, че в дружеството няма регистрирани лица на трудов договор.

Издадените от „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД фактури са отразени в дневника му за продажби за м. 07.2020 г. При извършена проверка в дневника за покупки на доставчика е констатирано, че единствен негов доставчик е „ТОНИ 77“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], който не е декларирал извършени доставки към „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД.

Ревизиращите органи са посочили, че съгласно данните от представените копия от протоколите обр. 19 от доставчика е извършено - преустройство и обновяване на стационарен склад за Г. във в [населено място]. Представени са констативни протоколи обр.19, в които са посочени видовете извършени СМР, както и доставка на различни материали, послужили за извършените СМР. Посочено е също така, че с подаването на жалбата по предходния РА са представени множество сключени договори със спорния доставчик, в който се съдържа информация за договорените СМР, цена, срок на изпълнение и др. Същите са подробно описани на стр. 11-13 от РД. Ревизиращият екип е установил, че дейностите по СМР се изразяват в доставка на материали/ламарини, водосточни тръби/ и монтаж на тези материали, полагане на бетон, арматура, изкоп с багер и булдозер, което предполага освен извършването на труд и влагане на материали, за които не са представени доказателства от кого и как са закупени. При проверка на представената оборотна ведомост от доставчика е установено, че счетоводна сметка 207 „Машини и оборудване" е с дебитно салдо в размер на 14 654.00 лв., но поради липса на хронология на тази сметка, не може да бъде установено с какви точно машини и оборудване разполага „КАСИОПЕА ГРУП“ ЕООД. Отбелязано е също така, че в подадените данни от годишната данъчна декларация по чл. 92 от **Закона за корпоративното подоходно облагане** /ЗКПО/ липсват данни за отчетени амортизации.

Органите по приходите са посочили, че за доставчика няма данни да разполага с багер и булдозер, каквито услуги са фактурирани към ревизираното дружество.

-По доставките от „Корпорейт строй“ ЕООД– доставчикът е издал към жалбоподателя общо 37 фактури, подробно индивидуализирани на стр.28-30 от РД с начислен ДДС в общ размер от 55 691,36 лв. през данъчен период м. 07.2020 г. Представени са копия от фактурите, протоколи обр. 19, оборотна ведомост и счетоводни регистри. Органите по приходите са установили, че

издадените от „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД фактури са отразени в дневника му за продажби за м. 07.2020 г. Дружеството не разполага с наети лица по трудови правоотношения. При извършена проверка в дневника за покупки на доставчика е констатирано, че единствен негов доставчик е „КАЙБЕР“ ООД, ЕИК[ЕИК], който не е декларирал извършени доставки към „КОРПОРЕЙТСТРОЙ“ ЕООД.

Съгласно данните от представените копия от протоколите обр. 19 се установява, че от доставчика са извършени ремонт и реконструкция на съществуваща общинска сграда на СОУ „В. Воденичарски“, [населено място]; УПИ1-955, кв. 65 по плана на [населено място], [община], област В.“. Посочено е че, в хода на настоящата ревизия са предоставени договори, подробно описани в РД стр.9-11. Ревизиращият екип е установил, че дейностите по СМР се изразяват в полагане на бетон, арматура, превозване на строителни отпадъци с камион, изкърпване на мазилки по стени и тавани, доставка и монтаж на дървена покривна конструкция и т.н., което предполага освен извършването на труд и влагане на материали, за които не са представени доказателства от кого и как са закупени. При проверка на представената оборотна ведомост от доставчика е установено, че сметка 207 „Машини и оборудване“ е с дебитно салдо в размер на 43 662,40 лв., но поради липса на хронология на тази сметка, не може да бъде установено с какви точно машини и оборудване разполага „КОРПОРЕЙТ СТРОЙ“ ЕООД. Отбелязано е също така, че в подадените данни от годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. липсват данни за отчетени амортизации.

Органите по приходите са посочили също така, че за доставчика няма данни да разполага с камион за извозване на строителни отпадъци, каквито услуги са извършени към ревизираното дружество.

-По доставките от „Йоханес“ ЕООД – От доставчика са издадени 12 фактури за данъчен период месец 11.2020г. /така както са посочени на стр.31-32 от РД, а не както са посочени в Решението на Директора на ОДОП – 66 фактури с общ размер начислен ДДС 102 716,04 лева/, подробно посочени на стр.31, 32 от РД с начислен ДДС в общ размер _на 15 000 лв .

По отношение на тези спорни доставки също са представени копия от фактурите, протоколи обр. 19. оборотна ведомост и счетоводни регистри. Органите по приходите са установили, че издадените от „ЙОХАНЕС“ ЕООД фактури са отразени в дневника му за продажби за съответните периоди. Дружеството разполага с 11 наети лица по трудови правоотношения, на длъжности - „продавач- консултант“. „домакин склад“, „рекламен агент“, началник склад“ и „строител жилища“.

При извършена проверка в дневника за покупки на доставчика е констатирано, че негови доставчици са „ДОРЕС 2003“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „РТМ-ЕЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. като те не са декларирали извършени доставки към „ЙОХАНЕС“ ЕООД. Съгласно представените копия от протоколите обр. 19. ревизиращите органи са установили, че от доставчика е извършено - доставка и монтаж на

арматура, доставка и полагане на бетон, изработка на кофраж на обект „Предприятие за преработка на медицински и ароматни култури с административна и складова част в новообразуван ПИ 000348,001125, 000332 за производствени, складови, търговски и административни дейности и ТРПФ в землището на с. ви Х., [община], област Софийска“. Констатирано е, че липсва сключен договор със спорния доставчик, в който да се съдържа информация за договорените СМР, цена, срок на изпълнение и др. От жалбоподателя не са представени други документи освен тези, които са представени и от спорния доставчик. Ревизиращият екип е установил, че дейностите по СМР, които се изразяват в доставка и монтаж на арматура, доставка и полагане на бетон, изработка на кофраж, предполага освен извършването на труд и влягане на материали, за които не са представени доказателства от кого и как са закупени. При проверка на представената оборотна ведомост от доставчика е установено, че дружеството не притежава активи, необходими за извършването на спорните СМР.

Относно фактурираните доставки от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е констатирано, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 27 485,51 лв. по 21 фактури с предмет „доставка“ за данъчен период месец 11 и 12.2020г.

Представени са копия на фактурите, ведно с фискални бонове и протоколи за приемане на извършена работа. В фактурите е вписано „съгласно договор“, но такъв договор не е предоставен

Посочено е, че съгласно протоколите за приемане на извършена работа от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е извършено полагане и валиране на каменна фракция, доставка на материали, монтиране на различни водопроводни части, дезинфекция на водопровод, доставка и монтаж на охранителна гарнитура и засипване на изкоп със скална маса и трамбоване на обект в [населено място], [община], област Р..

При извършена справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода на издадените фактури от „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е установено, че в дружеството има назначени 11 лица на длъжности - „шофьор лекотоварен автомобил“ „офис мениджър“, оперативен счетоводител, строител жилища. Отбелязано е, че в представената ведомост за заплати не фигурира длъжността на назначените лица, също така липсва подпис на назначените лица, удостоверяващ, че лицето е получило възнаграждението си. При извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че само пет служители са назначени на длъжност „строител жилища“.

При преглед на представения амортизационен план за 2020г. от доставчика е установено, че са заприходени циркуляр, трамбовка, резачка, скеле, генератор, вишка, телфер, хаспел и подежник. Посочено е, че в годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, подадена от доставчика не са отчитани разходи за амортизации. Органите по приходите са констатирани, че не са представени доказателства за доставката на вложените материали, както и дали от страна на

„ЕВРИДИКА 555“ ЕООД е ползван подизпълнител. Установено, че единствените получени доставки, декларирани от спорния доставчик, са от „БОМИ БОРИСОВ“ ООД, ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките по фактурите „доставка“. Предходният доставчик не е декларирал извършени доставки към дружеството „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД.

При така описана фактическа обстановка органите по приходите са приели, че представените доказателства от доставчиците и от ревизираното дружество не са достатъчни, за да се приеме, че услугите по СМР са реално извършени от спорните доставчици.

Подчертано е, че липсват доказателства за лицата извършили услугите, доколкото въпреки, че част от доставчиците имат назначени лица на длъжности „строителен работник“, но не са предоставени данни, кои лица са участвали при извършването на СМР, какви и от къде са закупени вложените материали, с какви инструменти и превозни средства са извършвани СМР. Органите по приходите са акцентирали и на обстоятелство, че сключени договорите с процесните доставчици, не позволят да се установи, как са определени цените на съответните СМР.

В заключение е направен изводът, че по фактурите, издадени от посочените доставчици, доставките на услуги - СМР не са извършвани въобще и въпреки, че жалбоподателя не е получил предметът на доставките, претендира за ползване на право на приспадане на данъчен кредит. Според ревизиращите органи предвид, че зад издаването на фактурите от доставчиците не стои реално извършена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, то на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за ревизираното дружество не възниква правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от тях. Не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от процесните доставчици в общ размер на 180 912,67 лева.

В хода на съдебното производство, жалбоподателят не ангажира доказателства, въпреки разпределената доказателствена тежест, не желае назначаване на съдебно –счетоводна експертиза, смята че наличието на приетите писмени доказателства в достатъчна степен обосновава извод за реалност на спорните доставки, а от друга страна акцентира върху обстоятелството, че ревизиращият екип не е изпълнил указанията на решаващия орган и не е събрал всички доказателства, които следва да бъдат представени от спорните доставчици.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по

определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирувания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело C-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: ”Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото”; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в следствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/ услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност

и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика.

В случая не е установена изобщо никаква кадрова обезпеченост на доставчиците – „Касиопа груп“ ЕООД и „Корпорейт строй“ ЕООД, чийто управител заедно с доставчика „Нико Трансстрой“ ЕООД е едно й също лице – Н. К. Н.. За останалите доставчици, макар и да има назначени лица на трудов договор, то длъжностите които изпълняват не биха могли да бъдат обвързани с естеството и характера на предоставените услуги, като не са представени данни, кои точно лица са участвали и реално са полагали труд при извършените СМР.

Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела С-80/11 и С-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка”.

При извършена проверка в дневниците на покупките по реда на ЗДДС за доставчиците, е констатирано от ревизиращия екип, че липсват закупени строителни материали, които се твърди, че са вложени в извършените СМР, липсват отразени транспорти услуги за доставка на тези строителни материали и консумативи, липсват данни за закупуване на материали за изработване на реклами / в частност за „Нико Трансстрой“ ЕООД/, както и липсват всякакви данни за използване на поддоставчици. При доставчиците липсват отразени разходи за ел.енергия, разходи за наем на офис, за закупуване на гориво и всякакви други разходи, които обичайно съпътстват всяко търговско дружество, което извършва реална търговска дейност.

По отношение на фактурирани доставки, свързани с превоз на строителни материали, багери, булдозери и друга строителна техника от страна на доставчиците, при извършена проверка от органите по приходите в КАТ не са установени данни за наличие на строителна техника. Не са представени и данни за водачите на специализирана строителна техника.

Не може да бъде установено, къде са били съхранявани строителните материали, както и от къде са били превозвани и с кои конкретно МПС.

Въпреки наличие на договори за по –голяма част от доставчиците, не може да бъде установени как са формирани цените на строителните услуги, с оглед вида на конкретната услуга и вложените строителни материали.

Не на последно място, не са представени доказателства, че назначените лица на трудов договор за доставчиците „Нико Трансстрой“ ЕООД, „Йоханес“ ЕООД и „Евредика 555“ ЕООД са достатъчно за да изпълнят фактурираните строително –ремонтни услуги, в обема им, отразен в протокол обр.19, както и че притежават нужните умения и квалификация за това.

Неоснователни са оплакванията на жалбоподателя, че в случай доказателствената тежест е на приходните органи. Последните в ревизионния акт твърдят само отрицателни факти, поради което в тежест на получателя по доставките въз основа на общите правила на доказването е да докаже наличието на всички положителни факти, за да упражни правото си на данъчен кредит. Тези положителни факти се свеждат до установяване с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства, че услугата е извършена от посочения във фактурата доставчик, т.е. налице е резултат, който е предаден от доставчика, съответно получен от този, който упражнява правото на данъчен кредит. При липсата на процесуална активност от страна на жалбоподателя в хода на производството пред АССГ за приобщаване по делото на специални знания с оглед установяване на твърденията му, съдът намира, че с оглед събрания обем доказателства, твърденията му за реалност на спорните доставки остават недоказани.

За данъчен период м. 09.2020 г. са определени лихви за забава в общ размер на 16 066,41 лв. в резултат на издадени на ревизираното дружество кредитни известия от „МАРЕКС-2АМ“ ООД във връзка с издадени през месец 09, и м.10.2020г. фактури, подробно посочени на стр.36-37 от РД и издадени кредитни известия от „СЕОН“ ЕООД/ 6 кредитни известия, описани на стр.41 от РД/, за които е установено, че от жалбоподателя не са спазени изискванията на чл. 124, ал. 5 от ЗДДС и кредитните известия не са отразени в дневниците му за покупки през данъчните периоди, през които са издадени, а в последващи такива. В жалбата е акцентирано върху обстоятелството, че кредитните известия са предадени на жалбоподателя със закъснение, поради което са включени в данъчния период, през който са ги получили.

Съгласно чл. 115, ал. 1 и ал. 3 от ЗДДС при намаление на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура доставчикът е длъжен да издаде кредитно известие към фактурата. Разпоредбата на чл. 115, ал. 2 гласи, че известието се издава задължително не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство по чл.115, ал. 1 от Закона. От текста на разпоредбите е видно, че издаването на кредитно известие предполага разваляне на доставка или намаляване на данъчната основа на доставката както и постигане на съгласие между страните по сделката за да се осъществят правните последици на издаденото кредитно известие.

Съгласно разпоредбата на чл.124 ал.5от ЗДДС, дерогираща изискванията на чл.124 ал.4 от ЗДДС, независимо от ал.4, регистрираното лице е длъжно да отрази получените от него кредитни известия в дневника за покупки за данъчния период, през който са издадени.

Дисциплинирането на получателя с посочения срок е обяснимо с оглед неговото задължение да внесе в държавния бюджет данъчния кредит, който е ползвал във връзка с издадената, а по-късно коригирана чрез кредитното известие фактура. По силата на чл. 78, ал. 2 ЗДДС регистрираното лице е длъжно да коригира размера на ползания данъчен кредит при изменение на данъчната основа или при разваляне на доставката, както и при промяна на вида на доставката. В ал. 3 на чл. 78 е предвидено, че корекцията се извършва в данъчния период, през който са възникнали обстоятелствата по ал. 2, с отразяването на документа по чл. 115 или на новия документ по чл. 116, с който е извършена корекцията, в дневника за покупките и в справка-декларацията за съответния данъчен период. Твърденията в жалбата, че кредитните известия са връчени или получени от ревизираното лице по – късно, са ирелевантни предвид горепосочените разпоредби. Предвид това и в тази част, оспореният РА е законосъобразен и обоснован.

За данъчен период 01.10.2020г. -31.12.2020г. „Гео –Мар 03“ ЕООД е декларирало вътреобщностно придобиване на материали, подробно посочено по доставчик, ДО и Д. на стр18 от РД от HERBAS D.O.O. – Х. и TOPANEL P. PANELS SA – Румъния.

Органите по приходите са посочили, че са установени разлики в декларираните сделки от жалбоподателя и контрагентите му, като не може да се установи вида на придобитите стоки от „Гео –Мар 03“ ЕООД, каква е последващата реализация на придобитото в резултат на доставките в стопанската му дейност.

По отношение на декларирания В. от TOPANEL P. PANELS SA – Румъния, не е извършена корекция предвид съществуваща минимална разлика при извършена съпоставка между декларираните В. в дневниците за покупки /продажби –протокол/ и L2 –данните, получени от ДЧ в резултат на насрещни проверки.

В жалбата се застъпва тезата, че са представени нужните документи – копия на фактури, ЧМР, авизо доказателства за плащане по банков път, но същите не са обсъдени нито от ревизиращия екип, нито от решаващия орган.

Действително, по делото е налично ЧМР, в което има попълнени данни за HERBAS D.O.O. – Х. - доставчика на стоката, но липсват всякакви данни за получателя на доставката, като Графа 24, където се вписва мястото и датата на доставката, подпис и печат на получателя са непопълнени, т.е. не става ясно дали изобщо стоките са получени от жалбоподателя. По отношение на останалите ЧМР, е видно че стоките са получени съответно на 29.06.2020г., като не е ясно, какъв е техния вид, как и от кого са разтоварени. Отделно от това, представените фактури са на чужд език, като не са придружени със заверени преводи на български език.

Едновременно с това в жалбата не се излагат доводи, относно конкретния вид стоки, тяхното предназначение и последваща реализация. Не се излагат и факти, относно мястото на разтоварване, наличието на склад или съответно друго търговско помещение. В протокол по чл.117 ал.1 т.1 от ЗДДС от 27.10.2020г. е вписано само стока, без да е посочен нейния вид, липсва подпис и данни на издателя на протокола. Липсват документи за извършени плащания. Представен е протокол по чл.117 ал.1 т.1 от ЗДДС, но касаещ друг данъчен период, а именно от 24.06.2020г. , който няма отношение към декларирания от жалбоподателя В. през месец 10.2020г. Наличието на твърдения в жалбата за представено авизо не са подкрепят, тъй като видно от представените търговски документи, липсват такива издадени от търговска банка, с оглед потвърждение за извършено плащане.

Въз основа на това, съдът намира, че е изцяло обоснован извода на органите по приходите, че от ревизираното лице не са представени документи, въз основа на които да бъде изяснен предмета на доставките, декларирани като В. от хърватското дружество, факта на тяхното получаване и последващата им реализация.

За да е налице вътреобщностно придобиване по смисъла на чл. 13 от ЗДДС, трябва да е налице прехвърляне на правото на собственост върху стока, както и фактическото получаване на стока, която се изпраща или транспортира до територията на страната от територията на друга държава-членка, когато доставчикът е данъчно задължено лице, което е регистрирано за целите на ДДС в друга държава-членка.

Както са посочили и органите по приходите в хода на ревизията, не са представени от жалбоподателя такива доказателства, въз основа на които безспорно да бъде установено реалното прехвърляне на собствеността на стоките и тяхното превозване от територията на друга държава членка до Р. България. В този случай не може да се приеме, че се касае за реално осъществени В., за което за ревизираното дружество ще възникне основание да издаде протоколи по чл. 117 от ЗДДС и да ги отрази в дневниците за покупки и дневниците за продажби. В случая както е отбелязано и в РД, не е изпълнена и разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС, тъй като същата следва да се прилага в случаите, когато данък върху добавената стойност е посочен без основание във фактура от лице, различно от това, което си е самоначислило данъка, но не и в случаите, когато регистрираното по ЗДДС лице си е самоначислило данъка с протокол. Въвеждане на схемата на т.нар. „обратно начисляване“ на ДДС цели защита на фиска от злоупотреби и измами с ДДС, тъй като, изхождайки от същността му, измама със самоначислен данък не може да бъде постигната поради това, че резултатът за данъчния период на регистрираното лице би бил същият и ако то не е съставило протоколи за самоначисляване на данъка и не е ползвало данъчен кредит.

В резултат на изложеното, ревизиращият екип законосъобразно е извършил корекция на данъчната основа на получените доставки от HERBAS D.O.O. – X.

и на начисления ДДС от жалбоподателя в размер на 0,00 лева. за ревизираните данъчни периоди.

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноси се дължат на ответника, които са своевременно поискани в размер на 13 483 лева. На основание чл.161 ал. 1 от ДОПК и съгласно чл.8 ал.1 във връзка с чл.7 ал.2 т.4 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / редакция ДВ бр. бр.88 от 4 Ноември 2022г. / в полза на ответника, следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 1130, 37 лева.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Гео Мар 03“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С.,[жк][жилищен адрес] ап.Б-12 представлявано от управителя М. С. Р. срещу Ревизионен акт № Р-22002221006382-091-001/21.06.2022г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията и Л. Д. П. –потвърден с Решение № 1467/09.09.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Г. М. 03“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище-гр.С.,[жк][жилищен адрес] ап.Б-12 представлявано от управителя М. С. Р. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 13 483 лева лева /тринадесет хиляди четиристотин и осемдесет и три лева / разноси за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: