

РЕШЕНИЕ

№ 2417

гр. София, 11.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,
в публично заседание на 18.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Геновева Йончева

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **5353** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 156 и сл. от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място] и адрес на управление: р-н О. купел, [улица], № 23, вх. Б, ет. 2, ап. 5, представявано от управителя Й. И. А., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002222001659-091-001 от 01.12.2022 г., издаден от В. А. В. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и Н. Ц. Р. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията при Териториална (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - [населено място], потвърден с Решение № 386/29.03.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) – С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 148 143,90 лв. и лихви в размер на 32 870,24 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен по фактури, издадени от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД.

Жалбоподателят оспорва РА, като намира същият за незаконосъобразен, необоснован и постановен при неправилна преценка на събраните в хода на ревизията доказателства. Доводите са идентични с изложените при административното оспорване на акта. Счита, че в нарушение на принципите на обективност и безпристрастност органите по приходите не са обсъдили събраните доказателства, а преценката им за липса на претендираното право на данъчен кредит е направена

формално въз основа на констатациите относно кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците. Позовава се на съдебна практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/. Акцентираща, че данъчното предимство по изпълнените от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД доставки се установява от представените фактури, които съдържат всички реквизити, документи за плащане, договори, актове обр. 19, книги за инструктаж, доказателства за счетоводното отразяване на фактурите и начисляване на дължимия ДДС. Счита, че представените документи са пряко доказателство за действително изпълнени доставки. Позовава се на чл. 55, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/, съгласно който редовно водените счетоводни книги и вписванията в тях се приемат като доказателство за установяване на търговски сделки. Възражава, че органите по приходите са анализирали единствено документите, събрани в хода на ревизията, като не са извършили проверки на строителните обекти и техните собственици, с което са нарушили принципите на обективност и служебно начало. Сочни за доказана и последващата реализация на извършени СМР съгласно представени договори, сключени с негови клиенти – „ВИВЕКС СТРОЙ“ ЕООД, „РЕЗИДЕНШЪЛ КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД, „НОВ ДОМ СТРОЙ“ ООД, „АЛЕКС СТРОЙ АН“ ЕООД, „АЗИАКС“ ЕООД и „ДАЙМЪНТ ИВЕНТ 555“ ЕООД. Възражава, че дружеството не може да бъде санкционирано за това, че доставчик не е представил доказателства за наличната строителна механизация. Относно доставените от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД стоки жалбоподателят сочи, че са касае за родово определени вещи, чиято собственост, съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, се прехвърля с определянето им по съгласие от страните или когато бъдат предадени, като със съставянето на фактурите е постигнато именно такова съгласие. Счита, че липсата на доказателства за транспорт и за предаване на стоките, доколкото същите са индивидуализирани във фактурите, не могат да бъдат самостоятелни основания за отказ на правото на данъчен кредит. За извършване на доставката не е необходима материална, кадрова и техническа обезпеченост. Твърди, че в случая е установен произхода на стоката с фактура, издадена от BRUSE ATFIELD с VIN GB210585687, като без значение е обстоятелството, че доставчикът е с невалиден ДДС номер и без регистрация. В заключение намира за изпълнени всички предпоставки за ползване на данъчен кредит по фактурите, издадени от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД. Претендираща отмяна на РА и присъждане на разноски съобразно представен списък по чл. 80 от Гражданския процесуален кодекс. Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП" – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. З., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Допълнителни съображения излага в писмени бележки.

Административен съд – София-град, III отделение, 75-и състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Жалбоподателят „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД е вписан в Агенцията по вписванията от 17.03.2020 г. с предмет на дейност: строителство и строително-ремонтни дейности, търговия с арматурно желязо, търговия с разнообразни стоки, производство, търговско представителство и посредничество, комисионни, спедиционни и превозни сделки, хотелиерски, ресторантьорски, туристически, рекламни, информационни, програмни и импресарски услуги, лизинг,

внос и износ на стоки и всички други сделки и услуги, които не са забранени със закон.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222001659-020-001/04.04.2022 г. (л. 25 от делото), издадена от издадена от Р. Р. Б. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на В. А. В. съгласно Заповед № РД-84-2200-202 от 01.04.2022 г. (л. 22), е възложено извършването на ревизия на дружеството за установяване на задълженията му по ЗДДС за данъчни периоди от м. 03, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12.2020 г. Заповедта е връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на декларирания електронен адрес на 09.05.2020 г. (л. 27).

Горепосочената заповед е изменена с друга такава с № Р-22002222001659-020-002/03.08.2022 г. (л. 28), с която срокът за извършване на ревизията е продължен до 07.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № № Р-22002222001659-092-001/21.10.2022 г., връчен по електронен път на 31.10.2022 г. (л. 52), срещу който не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА, връчен по електронен път на 20.01.2023 г. (л. 59).

На дружеството е извършена предходна ревизия за установяване на задълженията по ЗДДС за същите данъчните периоди, която е приключила с РА № Р-22221721000506-091-001/09.11.2021 г. При административното обжалване решаващият орган е приел, че ревизионният акт е постановен при неизяснена фактическа обстановка в оспорената част на установените резултати за ДДС. В тази връзка и на основание чл. 155, ал. 4 ДОПК с Решение № 410/18.03.2022 г. (л. 395 и сл.) РА е отменен и административната преписка е върната за извършване на нова ревизия при спазване на дадените в решението задължителни указания.

В хода на повторната ревизия 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 ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ат. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002222001659-040-001 от 11.05.2022 г. Съобразно указанията в отменителното Решение № 410/18.03.2022 г. органите по приходите са изискали доказателства за вложените материали, свързани с изпълнените СМР от доставчиците „ТОМАС Т КОМЕРС" ЕООД и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ" ЕООД и конкретно тяхното придобиване и счетоводно отразяване - заприхождаване и изписване. Изискани са строителни книжа, регламентирани в Наредба № 3 от 31.07.2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, книги за инструктаж, документи, издадени в зависимост от извършените дейности, от административния орган, компетентен да издаде разрешението за строеж или в случаите, когато не са изисква издаване на разрешение за строеж, от кмета на района, в който е определен маршрутът за транспортиране на строителни отпадъци до инсталации и/или съоръжения за третиране и за транспортиране на земни маси до определените за това места. Изискана е информация за работниците на доставчиците, които са полагали труд на строителната площадка, доказателства относно издадена фактура № 0...062/12.10.2020 г. от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ" ЕООД за извършена услуга,

състояща се в подреждане на декори, маси и столове за събитие, вкл. информация за събитието, мястото и датата на провеждането. Относно получените от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД стоки – различни количества каски, ръкавици, обувки и работни якета, са изискани данни за клиентите и обектите, до които са доставени стоките.

В отговор на ИПДПОЗЛ са представени част от изисканите документи, както и писмени обяснения на ревизираното лице, според които необходимите за изпълнението на СМР строителни материали са купувани и са предоставяни от контрагентите му и дружеството няма доказателства за тяхното придобиване и вида им. Посочено е, че не могат да бъдат предоставени строителните книжа, защото те са издавани на неговите възложители и задълженото лице няма такива. Не е предоставена информация за работниците, полагали труд на обектите. Относно предоставените услуги по подреждането на масите и декорите е посочено, че събитието се е провело в [населено място], някъде в средата на м. юли. по поръчка на „ДАЙМЪНТ ИВЕНТ 555“ ЕООД. Относно стоките, получени от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД е посочено, че клиента на ревизираното лице си е взел стоките от офиса на дружеството. Представено е копие на фактура № [ЕГН]/25.03.2020 г. издадена от „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, с получател „ВИВЕКС СТРОЙ“ ЕООД и опис с наименование на стоката – работно яке, панталон, обувки, ръкавици и каски, количество, единична цена и обща стойност с ДДС.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на: „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД, А. Г. М., А. М. П., В. В. В., А. П. П., И. Ц. Н., К. П. П., Н. С. Н., Б. Н. А., В. Н. П. и Б. С. С.. Резултатите от извършените насрещни проверки са обективирани в протоколи.

С Протокол №Р-22002222001659-П.-001 от 11.05.2022 г. са приобщени документите, събрани в хода на предходното ревизионно производство.

Установено е, че „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД е упражнило право па приспадане на данъчен кредит общо в размер на 107 705,90 лв. по 7 фактури, издадени от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД през данъчните периоди от м. 08.2020 г. до м. 12.2020 г.

При извършената на доставчика насрещна проверка са представени издадените на ревизираното лице фактури; договор за СМР от 20.07.2020 г., с който „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД се е задължил да изпълни СМР на обекти, посочени от възложителя на цена съгласно оферта; оферта за обект МФСЖ с гаражи, находящ се в[жк],гр. С. /офертата, съдържа данни за видовете СМР, мярка, количество и единична цена/; 3 протокола акт обр. 19 за изпълнение на СМР на обект МФСЖ в[жк], [населено място] и Горна М.; договор от 04.08.2020 г., с който „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД приема със своя механизация и оборудване да натовари и извози земни маси от обект, находящ се в [населено място],[жк], [улица] стойност на договорените работи 19,70 лв. на куб. м без ДДС; справки-декларации по ЗДДС и дневници за продажби; извлечения от счетоводни сметки; книга за инструктаж по безопасност и здраве при работа /начален инструктаж/ на 7 лица на длъжност монтажник, монтажник ел. кабели, монтажник ел. елементи и технически ръководител, с дата на провеждането 21.08.2020 г. В книгата за инструктаж са вписани лицата: А. М. П., А. П. П., А. Г. М., Б. Н. А., Б. С. С., В. В. В. и И. Ц. Н., като липсват подписи на същите. Представени са също банковите извлечения за извършените плащания по фактурите.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД са назначени по трудови правоотношения 9 лица на длъжност „монтажник метални конструкции“, „мултимедиен дизайнер“, „монтажник

електрически елементи“, „технически сътрудник“, „монтажник сложни/комбинирани изделия“, „монтажник кабели“ и „графичен дизайнер“. Дружеството има задължения в особено големи размери. На „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД е извършена ревизия за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2020 г., приключила с РА № Р-22221121004.351-091-001 от 29.03.2022 г., в хода на която са установени данни за укрити приходи и липса на доставки. Дружеството не разполага с обекти, дълготрайни материални активи /ДМА/ и моторни превозни средства /МПС/. В дневниците за покупки на „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД са включени фактури, издадени от „БМС ТРУП“ ООД, „ПЕТРОВ ЕВЕ“ ЕООД, „ХИКСОС“ ЕООД, „ФАРМА МАРКЕТ 2“ ЕООД, „СЪНИ БУРГАС“ ЕООД, „СТИБ 1“ ЕООД, „СИНДБАД“ ЕООД и други, които не са декларирани от тези дружества.

Констатирано е, че от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД не са представени документи за собственост или наем на строителна механизация; разрешение от кмета на района за определен маршрут за транспортиране на строителни отпадъци до инсталации и/или съоръжения за третирането им и за транспортиране на земни маси до определените за това места; данни за събитието, мястото и датата на провеждането, свързано с услуга, състояща се в подреждане на декори, маси и столове; данни за лицата, извършили фактурираните услуги; документи за техниката /собствена и/или наета/, с която е извозена земна маса и депото до което е извозена. Според органите по приходите не е достатъчно индивидуализиран предметът на доставките.

Установено е, че „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 32 540.00 лв. по 5 фактури, издадени от „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД през данъчен период м. 07.2020 г.

На „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД е извършена насрещна проверка. Връчено е ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени писмени обяснения, съгласно които дружеството извършва строително-монтажни работи. Контактите с клиента са осъществени чрез познати и колеги. Кореспонденцията е осъществявана по телефон или на място в офиса на дружеството или на обектите, на които са извършени услугите. При извършване на СМР „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД е участвало само с труд, като материалите са предоставени от възложителя. За периода на доставките „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД е разполагало с 4 лица по трудови правоотношения. Представени са фактури; договор за СМР от 04.05.2020 г., съгласно който „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД се задължава да извърши дейности, описани в Приложение №1, което не е представено, в обект „Жилищна сграда с гаражи, с кота корниз - 10 м в [населено място], район „О. купел“ и цена съгласно Приложение №1. Представена е оферта за изпълнение, 7 протокола акт обр.19 за изпълнени СМР на следните обекти: МФСЖ с гаражи, находящ се в [населено място].[жк]; „Автокъща“, находяща се на [улица],[жк]; 3 етажна сграда с гаражи, находяща се в район „Л.“; справка-декларация по ЗДС и дневник за продажби и покупки за м. 07.2020 г.; извлечения от счетоводни сметки; обратна ведомост и ведомост за заплати за м. 07.2020 г.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД са назначени по трудови правоотношения 5 лица на длъжност: „монтажник електрически елементи“, „монтажник, кабели“, „монтажник сложни/комбинирани изделия“, „монтажник, метални конструкции“ и „графичен Дизайнер“, които не отговарят на дейностите предмет на доставките по издадените фактури, т.е. липсва кадровата обезпеченост. „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД има данъчно-осигурителни задължения. За 2020 г. от дружеството не е подадена годишна

данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Управителят на „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД е свързано лице с 31 дружества, на които е представляващ управител и едноличен собственик на капитала. Лицата А. М. П., А. П. П. и И. Ц. Н. са назначени по трудови правоотношения в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД до 20.08.2020 г. след което са назначени в „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД.

Констатирано е, че от „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД не са представени документи за собствена или наета строителна механизация: документи за придобиването на багер; книга за инструктаж съгласно приложение №1 от Наредба №РД-07-2 от 16.12.2009 г.; разрешение от Столична община е определен маршрут за транспортиране на отпадъци; техника /собствена и/или наета/, с която са извозвани земните маси, мястото от което са натоварени и депото до което са извозени.

Извършени са насрещни проверки на А. Г. М., А. М. П., В. В. В., А. П. П., И. Ц. Н., К. П. П., Н. С. Н., Б. Н. А., В. Н. П. и Б. С. С., назначени по трудови правоотношения в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД. Част от лицата не са намерени и не са представили изисканите документи. К. П. П. е декларирал, че не е сключвал трудов договор с „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и не е получавал възнаграждения. От Н. С. Н. са представени писмени обяснения, съгласно които е бил назначен в „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД на длъжност мултимедиен дизайнер, не е работил на обекти и не е извършвал СМР.

Констатирано е, че нито едно от лицата, назначени по трудови правоотношения в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД не е потвърдило, че е полагало труд в полза на тези дружества.

Въз основа на събраните в хода на ревизията документи е обобщено, че предмет на доставките към ревизиралото лице са услуги с включени материали - строително монтажни дейности на различни обекти, които не са конкретизирани в издадените фактури. Лицата, наети по трудови или извънтрудови правоотношения в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД са на длъжности, несъвместими с тези на строителни работници, техници, багеристи и т.н., необходими за извършването и постигането на обема от строителни услуги, описани в протоколите акт обр. 19. Отбелязано е, че строителните дейности са невъзможни без доставка, в т.ч. транспорт, на строителни материали, доказателства за които не са налице. Доставчиците не разполагат със складови помещения /собствени или наети/ или функциониращи търговски обекти.

Относно получените услуги с багер /изкопни работи с багер, извозване на земни маси до депо, извозване на строителни отпадъци до депо, доставка на скална маса/ не са представени доказателства от доставчиците и информация за депото, на което с извозена земната маса, не е посочен определен маршрут за транспортиране на строителни отпадъци до инсталации и/или съоръжения за третиране им и за транспортиране на земни маси до определените за това места.

По отношение на ползвания данъчен кредит общо в размер на 7 898.00 лв. по 7 фактури, издадени от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД през данъчен период м. 03.2020 г. е установено, че в предходното ревизионно производство на доставчика е извършена насрещна проверка. В отговор на ИПДПОЗЛ са представени фактури с предмет на доставките: каски, ръкавици, обувки и работни якета; хронология на сметки 411 „Клиенти“ и 4532 „ДДС на продажбите“; аналитични регистри на сметка 304 „Стоки“ и 702 „Приходи от продажби на стоки“; дневни отчети от Електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП/ и свидетелство за регистрация на ЕКАФП; главна книга за

клиент „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД: фактура №0...052369 от 16.03.2020 г., издадена от предходния доставчик MR BRUSE J. JUSTINA ATFIELD, VIN GB210585687.

От „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД са представени фактурите, издадени от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД, ведно с фискален бон и извлечения от счетоводни сметки.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че с фискалното устройство, регистрирано на „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД не са отчитани продажби през м. 04.2020 г., в който са издадени фискалните бонове. й че MR BRUSE J. JUSTINA ATFIELD е с невалиден ДДС номер; „ЛОТОС: К.“ ЕООД е декларирало фактурите, издадени на ревизираното лице в дневника за продажби и справка-декларация по ЗДДС.; в „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД е назначено 1 лице по трудово правоотношение на длъжност „барман“ и не е подавана декларация по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2020 г. за изплатени възнаграждения на служители по извънтрудови правоотношения; няма данни за налични ДМА и МПС. Декларирани са обекти-тип кафе на адреси, находящи се в [населено място], [улица], [улица] [улица]. Управителят и едноличен собственик на капитала на „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД е управител и представляващ на още 10 дружества с рисков профил. За 2020 г. няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, съответно няма отчетени приходи от дейността.

Органите по приходите са обобщили, че не са представени доказателства за придобиване, съхранение и транспорт на стоките, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и доказателства за извършени товаро-разтоварни работи. Отбелязано е, че е налице последваща реализация па стоките от „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, но доставчик не е „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД.

При тази установени данни е направен извод, че фактурите, издадени от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД, „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД не отразяват реална доставка, а представляват способ за генериране па данъчен кредит. Посочено е, че ревизираното лице е знаело или не е възможно да не знае, че участва в привидни доставки, в които издателите на фактурите не са действителните доставчици. Поради това и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 148 143,90 лв. по фактурите, издадени от посочените доставчици. Вследствие извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС и на основание чл. 175 ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите, данъците, таксите и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) за ревизираните периоди са начислени лихви за забава в общ размер на 32 870,24 лв.

Общо установените с РА допълнителни задължения възлизат на 181 014,14 лв., в т.ч. главница и лихви.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред и потвърден с Решение № 386/29.03.2023 г. на директора на Дирекция "ОДОП" – С.. Решаващият орган е счел, че констатациите и заключенията на ревизиращите органи са правилни, обосновани и законосъобразни. Решението е връчено на ревизираното лице на 12.04.2023 г. по електронен път (л. 21). Жалбата до съда е подадена на 25.04.2023 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи и електронен носител. В с.з. жалбоподателят възрази, че не са налични всички представени в хода на ревизията документи. Въпреки предоставената му възможност, оспорващият не

ангажира допълнителни доказателства, като в становище от 18.03.2024 г. посочва, че след преглед на съдебната преписка не се установяват липсващи документи.

По искане на жалбоподателят е назначена и приета без оспорване от страните съдебно-техническа експертиза, изготвена от вещото лице инж. А. А., която е изследвала какви СМР са изпълнени на процесните обекти, има ли данни кои изпълнители са работили на обектите и какви СМР са извършили; има ли съставяни надлежно актове и протоколи по време на строителството между участниците в строителния процес, съгласно нормативните изисквания; относими ли са закупените материали с доставчик „Лотос Краси“ ЕООД към изпълняваните видове дейности на процесиите обекти и вложени ли са същите на обектите, налице ли са доказателства за произхода на стоките; разполагали ли са доставчиците с кадрови и технически ресурс за извършване на възложените строително-монтажни работи; разполагал ли е жалбоподателят с кадрови и технически ресурс за извършване на възложените строително-монтажни работи, без същия да ползва подизпълнител; отговарят ли по вид и количество изпълнените СМР от доставчиците „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД с тези договориани от страна на жалбоподателя с неговите възложители; дейностите извършени от тези доставчиците участват ли в последващи облагаеми доставки между жалбоподателя и неговите възложители.

Отговорите на експерта ще бъдат обсъдени заедно с останалите доказателства по делото.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт, след проведено срещу него задължително административно обжалване, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащ с материална компетентност.

Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията.

В случая видно от ЗВР № Р-22002222001659-020-001/04.04.2022 г., ревизията на жалбоподателя е възложена от Р. Р. Б. на длъжност началник на сектор, в качеството си на заместник на В. А. В. съгласно приложения по делото Заповед № РД-84-2200-202/01.04.2022 г. и предложение изх. № 1552-42/01.04.2021 г. за заместване на отсъстващ служител. На заместваната при условията на чл. 84, ал. 2 от Закона за държавния служител В. А. В. са възложени функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 23, т. 2, Раздел I). РА е издаден от органа, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – Н. Ц. Р., т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените от органите по приходите ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. Не са налице и сочените в жалбата нарушения на чл. 2, чл. 3 и чл. 5 ДОПК. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията по ЗДДС. Жалбоподателят е надлежно уведомен за ЗВР, както и за ЗИЗВР. В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способи. В съответствие с мотивите в Решение № 410/18.03.2022 г. на директора на Дирекция ОДОП органите по приходите са извършили указаните им действия. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения относно реалността на фактурираните доставки от „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД, „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД. От доставчиците са изискани документи и информация за участието им в изпълнението на СМР в контекста на установената от органите по приходите възможност самото ревизирано лице да ги изпълни с притежаваните от него трудов ресурс и механизация. Извършени са насрещни проверки и на физическите лица, сочени за преки извършители на строителните дейности. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизия, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на РА:

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на осъществяване на спорните доставки, който води до благоприятните за него последици, свързани с упражняването на правото на данъчен кредит. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали една услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и в унисон със спецификата на търговската дейност това са частни документи, чиято доказателствена сила по аргумент от чл. 180 ГПК не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. То следва да се цени с оглед останалите относими доказателства, като се съобрази корелацията или противоречията в тях.

Еднопосочната е съдебната практика, че притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения СЕС приема, че правото на приспадане не следва да се признае само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т. 53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело С-454/98 г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 г. В т. 31 от него 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, 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.

По отношение на издадените от "СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ" ЕООД фактури, в хода извършената насрещна проверка, от дружеството са представени изисканите документи и писмени обяснения, касаещи фактурираните СМР към жалбоподателя на следните обекти: "МФЖС с гаражи, кв. О. купел, [улица]"" , както и обект „Горна М.“, за който липсва конкретизация на адреса. Издадените от този доставчик фактури касаят различни строителни и монтажни работи - „натоварване и извозване на земни маси“, „изкопни работи с багер“, „услуга с багер, извозване на земни маси и строителни отпадъци, доставка на скална маса“. Доставките са обективирани в приложените фактури № 6/24.08.2020г. (прил. 1; л. 365), № 44/28.09.2020г. (прил. 1; л. 365), № 45/29.09.20г. (прил. 1; л. 367), № 83/30.11.2020г. (прил. 1; л. 367), № 84/30.11.2020г (прил. 1; л. 368), № 107/14.12.20г (прил. 1; л. 368). Към фактурите са представени два договора, сключени между „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, като възложител, и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД, като изпълнител: договор от 04.08.2020г. с предмет : натоварване и извозване на земни маси от обект [населено място], кв. О. купел, [улица], и Договор от 30.07.2020г. с предмет строително-монтажни дейности на обекти, посочени от възложителя. Налична е и оферта с описание на възложените видове СМР.

Вещото лице по приетата СТЕ установява, че видовете СМР предмет на офертата са описани по вид и единични цени, без количества, и най общо са следните: направа на изкопни работи, направа на механизирани изкоп, натоварване и извозване, обратен насип, направа на мазилки - машинни мазилки по стени и тавани, дълбокопроникващ грунд, обръщане на отвори; направа на замазки- циментови замазки с дебелина 4см.; направа на топлоизолация - по фасади EPS 10 см. и обръщане на отвори с EPS 3-5см.; направа на подови покрития- монтаж на плочи от естествен гранит в общи помещения, коридори, стълбище и стъпала; монтаж на гранитогрес по тераси; направа

на облицовки - монтаж на камък варовик- партер; бояджийски работи - финна шпакловка по стени и тавани; боядисване с латекс 2ръце на стени и тавани общи части, сутерен и партер; направа на минерална мазилка по фасади; обръщане около отвори с минерална мазилка по фасади.

Представени са 3 броя Протокол /Акт/ Образец 19, в които са посочени видовете СМР, количествата и стойността, на обект МФЖС с гаражи, ж.к. О. купел.

Представен е 1 Протокол обр. 19 з, в които са посочени видовете СМР, количествата и стойността, на обект Горна М. – без индивидуализиращи обекта данни.

Вярна е констатцията на отганите по приходите, че към момента на фактуриране на услугите при доставчика е имало назначени осем лица, на длъжности несъвместими с извършените СМР. В хода на ревизията нито едно от посочените за фактически изпълнители на дейностите лица не потвърждава ангажиментите си към „СПЕКТЪР БИЛИНГ БГ“ ЕООД, а служителят Н. С. Н. на длъжност „мултимедиен дизайнер“ изрично отрича да е работил на обект и да е извършвал СМР. Представената книга за инструктаж съгласно Наредба № 1 от Наредба № РД-07-2 от 16.12.2009 г. не съдържа подпис на работниците.

Вещото лице потвърждава констатцията на приходната администрация, че липсват данни доставчикът „СПЕКТЪР Б. БГ“ ЕООД да е разполагал и с механизация (багер и товарни автомобили) за извършване на натоварване и извозване на земни маси, няма представени товарителници за превоз, няма представено разрешително за маршрута до депото.

Същевременно жалбоподателят „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, месец преди да възложи изкопните работи на „СПЕКТЪР БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД, е сключил договор от 03.08.2020г. (прил. л. 115) с „Ремонт строй груп“ ООД за наем на строителна механизация описана в Приложение №1 към Договора. Механизацията е: Багер верижен -1бр.; товарен автомобил Скания - 4бр., които според установяванията на вещото лице са достатъчни за изпълнение на фактурираните от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД СМР. Вещото лице констатира и приложени товарителници (прил. л. 117-131), по голямата част от които са нечетливи, за натоварване и извозване на земни маси на депо от адрес: О. купел, [улица] с превозвач - ревизираното лице „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД.

Налице са данни за сключени граждански договори на 03.08.2020г. между „Елит инвестмънт“ ЕООД с физически лица за: управление на багер - 1бр., транспортни услуги с камион - 3 бр.

Вещото лице е проследило и потвърдило последващото предаване на резултата от СМР на клиенти на ревизираното лице – „АЗИАКС“ ЕООД и „РЕЗИДЕНШЪЛ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД /с изключение на услугите за обект Горна М., за който липсват и документи за последващи доставки/. На тези дружества е извършена ревизия, в хода на която жалбоподателят се е идентифицирал като единствен изпълнител на СМР. Не са посочени подизпълнители. Коректна е констатцията на ответника, че при ревизиите на „АЗИАКС“ ЕООД и „РЕЗИДЕНШЪЛ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД и процесната на „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД от жалбоподателя са изложени различни твърдения и представени документи, които си противоречат по между си. В жалбата до съда не се правят конкретни възражения в тази насока. Липсват твърдения и логично обяснение за това как едни и същи услуги се сочат да са извършени от подизпълнители и от самия жалбоподател.

Принципно основателни са доводите на процесуалния представител на оспорващото

дружество, че нередностите при доставчика, както и ангажирането на доказателства за осъществяван контрол от ревизираното дружество върху дейността на подизпълнителите не са елементи от фактическия състав за възникване на претендираното право. Те обаче биха могли да бъдат ценени като индиция, подкрепяща верността на представените частни документи. В този аспект обосновано ревизиращите са отбелязали, че наред с необходимата техника, която е била налична само при ревизираното лице, но не и при доставчика му, изпълнението на фактурираните работи изискват влагането и на съответните материали. Такива доказателства за закупени материали не са представени по делото, което наред с липсата на разрешителни документи за извозване на строителните отпадъци, неустановяването на депото, до което те са извозени, липсата на маршрутни листи, липсата на конкретизация на обекта в Горна малина за СМР по фактура № 45/29.09.2020 г., липсата на всякаква информация за обектите, на които са извършени изкопните работи по фактура № 84/30.11.2020 г. и фактура № 107/14.12.2020 г. и последващото прехвърляне на услугите по тези фактури, несъответствията в твърденията на жалбоподателя в хода на настоящата ревизия и ревизиите на неговите контрагенти, са основание да се приеме, че не е доказано главно и пълно реалното извършване на спорните доставки.

Противно на оплакването в жалбата този извод не е обоснован само с неустановеността на кадровата и материална обезпеченост на доставчика, поради което не би могло да се приеме, че изводите на приходната администрация са в противоречие с тълкувателно приложимото Решение на СЕС по дело С - 324/11 г. В своята практика СЕС многократно е посочвал, че лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали претендиращия право на приспадане може да го упражни." (така и Решение от 6 септември 2012 г. по дело М.-G., С-273/11, точка 53, Решение от 6 декември 2012 г. по дело Б., С-285/11, точка 32 и Решение от 31 януари 2013 г. по дело Л.-56, С-643/11, точка 57).

Действително, в цитираните от жалбоподателя решения на СЕС е разяснено, че само по себе си неоткриването на доставчиците или липсата на доказателства за тяхната кадрова и материална обезпеченост не е достатъчно основание за непризнаване на данъчно предимство, а е необходимо въз основа на обективни данни да бъде доказано, че данъчно-задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че съответната сделка е белязана с измама. В този контекст обоснован и съответстващ на разясненията на СЕС в Решението по дело С-18/13 е изводът на ревизиращите, че констатираните обективни данни сочат, че спорните услуги са осъществени от самото ревизирано лице с негов наличен кадрови и технически ресурс. Този извод се подкрепя от представените по делото граждански договори, сключени между жалбоподателя „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, като възложител, и лицата Т. П. Т., С. Т. С., П. Л. Б., И. И. М., В. А. М. М. М. Б., Д. И. У., Н. Г. Ч., А. Д. С., Р. Л. Н., за извършване на строително-монтажни работи на строителни обекти на възложителя. Гражданските договори, приложени на л. 94-103 от папка прил. 1, са от дата 01.05.2020 г., на която дата е сключен договор за възлагане на СМР от ревизираното лице с контрагента му „Азиакс“ ЕООД за обект [населено място], кв. О. купел, [улица]. Според договорите, приложени на л. 132 – л. 135 К. С. М. е бил натоварен с дейности по управление на

багер VOLVO-EC 340 за нуждите на възложителя до приключване на всички изкопно-натоварващи работи. И. Я. А. се е задължил да изпълнява транспортни дейности с камион, предоставен му от възложителя, на строителни обекти за нуждите на възложителя до приключване на извозването на земните маси. Същите ангажименти към „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД са имали Г. Д. И. Л. П. Л.. Налични по делото са и граждански договори, сключени между жалбоподателя „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, като възложител, и лицата К. С. М., И. Я. А., Г. Д. И., Л. П. Л., всички от дата 03.08.2020 г., на която дата е сключен договора за натоварване и извозване на земни маси с клиента на ревизираното лице „Азиакс“ ЕООД за обект [населено място], кв. О. купел, [улица]. Според договорите, приложени на л. 132 – л. 135 К. С. М. е бил натоварен с дейности по управление на багер VOLVO-EC 340 за нуждите на възложителя до приключване на всички изкопно-натоварващи работи. И. Я. А. се е задължил да извърши транспортни услуги с камион, предоставен му от възложителя, на строителни обекти за нуждите на възложителя до приключване на извозването на земните маси. Същите ангажименти към „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД са имали Г. Д. И. Л. П. Л..

При тази обезпеченост на ревизираното лице, наред с неустановеността на релевантните обстоятелства, че спорните доставки са извършени именно от издателя на фактурите „СПЕКТЪР БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД, обосновано органите по приходите са приели, че услугите са изпълнени от самото ревизирано лице и то не е можело да не е знае за това. При наличието на обективни данни, изключващи възможността поведението му да се квалифицира като добросъвестно, законосъобразно с РА на "ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ" ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по издадените му от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ ГРУП“ ЕООД фактури. В този смисъл: Решение № 7317 от 04.07.2023 г. на ВАС по адм. д. № 1506/2023 г., Ю., Решение № 2531 от 5.03.2024 г. на ВАС по адм. д. № 9263/2023 г., I о. Решение № 12943 от 21.12.2023 г. на ВАС по адм. д. № 7298/2023 г., I о. Решение № 12795 от 19.12.2023 г. на ВАС по адм. д. № 6589/2023 г., VIII о. Решение № 11607 от 27.11.2023 г. на ВАС по адм. д. № 6321/2023 г., I о., Решение № 10238 от 26.10.2023 г. на ВАС по адм. д. № 2717/2023 г., I о., в които решения е застъпена последователната практика на ВАС, че съставянето на документи /фактури/, които не отразяват реални стопански операции, е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчни измами или злоупотреба с право по смисъла на цитираната по горе практика на СЕС.

Идентичен извод следва и по отношение на получените от „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД сходни по вид СМР - изкопни работи с багер; полагане на кофраж /2 фактури/, полагане на арматура; полагане на бетон по фактура № 91/21.07.2020г. (том 1; л. 131), фактура № 94/22.07.2020г. (том 1; л. 131), фактура № 97/23.07.2020г. (том 1; л. 132), фактура № 98/24.07.2020г. (том 1; л. 132), фактура № 99/27.07.20г (том 1; л. 132) на следните обекти: Автокъща, [улица], кв. К., р-н Л. /не се посочва конкретен адрес/ и МФЖС, ж.к. О. купел.

Към фактурите са представени протоколи Акт. Обр. 19. При съпоставката им с предадените от „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД на клиента „НОВ ДОМ СТРОЙ“ ООД услуги вещото лице установява, че процесните СМР на обект „Автокъща, [улица], кв. К., частично съответстват по вид и количество на предадените СМР. За наема на кофраж на стойност 6500лв. предмет на фактура № 99 от 27.07.2020г. вещото лице е установило, че липсват документи за последващи доставки. Посочва, че съгласно

строителната практика и правила за извършване и приемане на СМР, процесните поставки са некоректно описани - изкопните работи с багер се актуват /отчитат/ на м3, а не на л.м., кофражните работи в т.ч. декофрирането се актуват на м2, а не на л.м.; изработката и монтажа на армировката се актува/отчита/ на кг, а не на л.м. изкопаване за полагане на бетон се актува /отчита/ на м3, а не на л.м.

При тези несъответствия няма как да бъде установен обемът на извършените работи.

Според писмените обяснения на управителя на „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД – И. А. А. (л. 129), доставчикът е изпълнявал услугите с материали на възложителя „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, докато в писмените обяснения на ревизираното лице (л. 283) се посочва, че материалите са закупувани от подизпълнителите, негови контрагенти. Поради това и от оспорващото дружество не са представени доказателства за закупуване на вложените в обектите строителни материали.

На следващо място, в сходство с предния доставчик, наетите в „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД лица не са потвърдили ангажиментите си на обектите. Имената им фигурират в книгата за инструктаж, но без положени подписи.

В съответствие с посоченото по-горе и цитираната практика на СЕС, определящо за правомерността на отказа на претендираното данъчно предимство от ревизирания е наличието на обективни данни, че сделките са белязани с измама. Индициите в тази насока са обсъдени от ревизиращите органи в РД и РА, вкл. с наведените доводи, че "ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ" ЕООД е разполагал с кадрова, материално и техническа обезпеченост само да извърши посочените дейности в договорите, сключени с „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и същият не е имал нужда от подизпълнители. Такива не са посочени и от самото ревизирано лице при извършената насрещна проверка по повод ревизиите на неговите клиенти „НОВ ДОМ СТРОЙ“ ЕООД, „АЗИАКС“ ЕООД и „РЕЗИДЕНШЪЛ КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД.

Коректно е посоченото от ответника, че доказателствата, които жалбоподателят сам е представил при насрещните проверки в ревизионните производства на неговите клиенти, са в противоречие с доказателствата, които той представя в процесното ревизионно производство, чрез които се опитва да представи, че доставките към неговите клиенти са извършени от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД.

Аргумент в подкрепа на извода, че процесните доставки са извършени с ресурс на жалбоподателя, а не от сочените във фактурите доставчици „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД са приложените по делото книги за инструктаж, които „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД е представило при насрещните проверки в ревизионното производство на „РЕЗИДЕНШЪЛ КЪНСТРАКШЪН“ ЕООД. Видно от тях, на обектите, на които ревизираното лице твърди, че са извършени процесните услуги, са работили и са се подписали като присъствали само наетите от него на граждански правоотношения лица. В тези книги не фигурират имената и подписи на нито едно от лицата, наети по трудови правоотношения при „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД. По-голяма част от лицата не са намерени и не са представели изисканата информация и доказателства. Отговор е получен от две от лицата. К. П. П. е декларирало, че не е сключвало трудов договор с „ТОМАС Т КОМЕРС“ ЕООД и не е получавало възнаграждения, а Н. С. Н. декларира, че е бил назначен в „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД на длъжност мултимедиен дизайнер, но не е работил на обекти и не е извършвал СМР.

Съвкупният анализ на относимите доказателства сочи към наличие на изискуемия се

субективен елемент, който изключва добросъвестността на ревизираното лице и е основание за отказ на претендираното данъчно предимство. Обоснован е извода, че разгърнатата дейност между фактуриращите дружества и ревизираното лице, което се ползва от правото на приспадане на данъчен кредит, не се основава на реални търговски взаимоотношения. След като по въпросните фактури няма реално изпълнени доставки към жалбоподателя, а доставките са изпълнени от самия него, то законосъобразно е прието, че спорните фактури за СМР не отразяват реална доставка, а представляват способ за генериране на данъчен кредит.

По отношение на издадената от „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД фактура № 62/12.10.2020 г. с предмет „подреждане на декори, маси и столове за събитие“, ДО 2500,00 лв. и ДДС 500,00 лв.: вярна е констатацията на органите по приходите, че освен фактурата, липсват доказателства за обективното изпълнение на услугата. Не става ясно за кой обект се отнася, за какво събитие. В отговор на ИПДПОЗЛ ревизираното лице твърди, че събитието се е провело в [населено място], някъде в средата на м. юли. /фактурата е от м. октомври/, по поръчка на „ДАЙМЪНТ ИВЕНТ 555" ЕООД. В подкрепа на тези твърдения липсват каквито и да било доказателства, от които да се установи каква точно услуга е извършена, от кого, по какъв начин е документирана, отчетена и заплатена. Наличието само на фактура и коректното ѝ отразяване в счетоводството на ревизираното лице не са достатъчни да обосноват реалността на отразената във фактурата стопанска операция. Те не дават информация за конкретния вид на услугата и конкретните договорки между страните. Същите не са в състояние да докажат, че услугите са получени именно от издателя „СПЕКТЪР БИЛДИНГ БГ“ ЕООД и са използвани за икономическата дейност на ревизираното лице, съответно, че услугите са извършени именно от издателя на фактурата и са за целите на икономическата дейност на жалбоподателя. Както в хода на оспорването по административен ред, така и в хода на настоящото съдебно производство, други доказателства, освен спорната фактура, от страна на дружеството жалбоподател не са представени.

По отношение на издадените от „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД 7 броя фактури през м. март за доставени на „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД стоки – различни количества работни якета, панталони, ръкавици, обувки и каски:

С оглед характера на процесните стоки като родово определени вещи, индивидуализацията им се извършва чрез предаването съгласно разпоредбата на чл. 24, ал. 2 ЗЗД, за което в конкретния случай не са ангажирани доказателства. Освен върху липсата на протоколи за приемане и предаване на стоките, въз основа на които да се установят мястото, където те са предадени и приети, кои лица са участвали в това фактическо действие, обосновано ревизиращите акцентират и на обстоятелството, че предходният доставчик – В. АТFIELD, не е декларирал извършване на вътреобщностни доставки, от което следва, че издателят на фактурата „ЛОТОС КРАСИ“ ЕООД не установява да е разполагал с доставените на ревизираното лице количества работни облекла и оборудване. Не са съставени и не са представени придружаващи стоките документи – сертификати за качество, транспортни документи, складови разписки, експедиционен документ и др. С оглед на това правилно и обосновано, изцяло в съответствие със събрания доказателствен материал, органите по приходите са приели липсата на реални доставки на стоки от страна на посочения като доставчик "ЛОТОС КРАСИ" ЕООД.

В разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС е указано, че регистрирано лице има право да

приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС сумата на данъка, но за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. По смисъла на чл. 6 от ЗДДС "стока" е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а съгласно чл. 8 от ЗДДС - "услуга" е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани, като платежно средство. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС установява, че данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. В ал. 2 на чл. 68 от ЗДДС е регламентирано, че правото на данъчен кредит възниква, когато подлежащия на приспадане данък стане изискуем, а съгласно чл. 25, ал. 2 и ал. 6 от ЗДДС, данъкът става изискуем и за задълженото лице възниква задължение да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие, а именно на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

Настоящият случай, разгледан в светлината на цитираните правни норми обосновава извод, съгласно който както жалбоподателят, така и доставчиците не са ангажирали безспорни доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки. След като по процесните фактури няма реално изпълнени доставки към жалбоподателя, то се налага извода, че доставчикът неправомерно е начислил данък по ЗДДС. По изложените съображения, настоящия съдебен състав приема, че оспореният ревизионен акт се явява законосъобразно издаден, а жалбата срещу него е неоснователна.

При този изход на делото на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и материалният интерес на спора – 181 014,14 лв. (главница и лихви), съдът определя на 11 890,56 лева.

От страна на жалбоподателя не е направено възражение за прекомерност, поради което съдът не следва да се преценява размера на юрисконсултското възнаграждение с оглед тълкуванията, дадени в Решение на СЕС от 25.01.2024 г. по дело С-438/22.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕЛИТ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22002222001659-091-001 от 01.12.2022 г., издаден от В. А. В. на длъжност началник на сектор, възложил ревизията, и Н. Ц. Р. на длъжност главен инспектор за приходите - ръководител на ревизията при Териториална на Национална агенция за приходите - [населено място], потвърден с Решение № 386/29.03.2023 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С..

ОСЪЖДА ЕЛИТ И. ЕООД ЕИК[ЕИК], седалище в [населено място] и адрес на управление: р-н О. купел, [улица], № 23, вх. Б, ет. 2, ап. 5, да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 11 890,56 лева

/единадесет хиляди осемстотин и деветдесет лева и 0,56 ст./.

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

Същото да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: