

РЕШЕНИЕ

№ 5907

гр. София, 10.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в публично заседание на 19.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **11036** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт РА №Р-22221021000422-091-001 от 15.11.2021г., издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, възложила ревизията и от П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, в ЧАСТТА, потвърден с Решение №1259 от 12.08.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който ревизионен акт са определени задължения за довносяне за данък върху добавена стойност по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 76 425,29лв. за отделните данъчни периоди: м. 07.2019 г., м. 12.2019 г., от м. 02.2020г. до м. 04.2020г. и м. 06.2020 г. и са начислени лихви в размер на 12 904,99 лв..

В частта за данъчни периоди от м.08.2019 до м.11.2019г., м.01.2020г. до м.05.2020, жалбата е оставена без разглеждане с решение №1259/22г. и не е предмет на оспорване пред съда.

По изложените в жалбата съображения за нарушение на процесуалните правила и приложението на материалния закон –се моли РА като незаконосъобразен да бъде отменен. Твърди се, че органите по приходите са тълкували определени факти по начин, противоречащ на формалната и правна логика. Визира се, че извода за липса на реалност на доставките се базира на съмнения, без да има конкретни доказателства.

Подчертава се, че има приемо-предавателни протоколи, фактури, плащане, надежно отразяване. Има позоваване на решение на Европейския съд по правата на човека от 22.01.2009г. /делото "Б./, че от дружеството не може да се ииска да носи всички последствия от неизпълнението по отчитанена ДДС от страна на доставчика. Подчертава се, че доставчика „Строителна фирма БГ“ ЕООД е открит по време на извършената му насрещна проверка на 05.03.2021г. като е представил изискуемите се документи вкл. за извършен транспорт на стоките. Касателно втория доставчик „Миптранс 2008“ЕООД, който не е открит по време на проверката, също е визирано, че са представени всички документи, видно от които предметът на доставките е предаден. Акцентира се на обстоятелството, че е доказано и че предходният доставчик е закупил стоките и материалите от неговия доставчик. С оглед на изложеното се релелира реалност, както на предодните доставки, така и на процесните, поради което се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбоподателят поддържа жалбата си чрез адв.Б.. Претендира разности. Представя писмени бележки.

Ответната страна, чрез юрк.А., оспорва жалбата и моли като неоснователна да се отхвърли.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА ПО ДЕЛОТО, НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:

Жалбата от 07.09.2022г. е в срок по отношение на връчено решение на 23.08.2022г. /л.21/, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

В тази връзка съдът установява, че със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021000422-020-001 от 26.01.2021г., връчена на 08.02.2021г., спряна със Заповед №Р-22221021000422-023-001/23.02.2021г., възобновена със Заповед №Р-22221021000422-143-001/25.05.2021г., изменена със Заповед №Р-22221021000422-020-002/05.08.2021г., издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди: от 01.07.2019 г. до 30.06.2020г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021000422-092-001/18.10.2021 г., връчен на данъчно задълженото лице на 25.10.2021 г. От ревизираното лице по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221021000422-091-001/15.11.2021г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията като същата е първа за посочените периоди и видове задължения.

В ревизионното производство е установено, че дружеството е вписано в регистъра на Агенцията по вписвания на 25.11.2015г. с капитал от 150лв., като същото се управлява и представлява от едноличния собственик - Б. Б. З.. На стр.1 от РД, който по реда чл.120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА са изброени свързаните лица по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД.

В ревизионното производство е установено, че основната дейност на дружеството

през ревизирия период е била строително-ремонтни работи за изграждане на електрически инсталации и системи. Дружеството не е разполагало с наети офиси и складови площи, тъй като дейността не изисква такива. Посочено е, че закупените материали са влагани директно на съответните обекти. Констатирано е, че дружеството е регистрирано лице по ЗДДС на 18.12.2015г., като същото не разполага с ЕКАФП. През ревизирия период от „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД са били наети средно 22 /двадесет и две/ лица по трудови правоотношения на длъжност „техник“, общ работник“, сервизен техник“, ел. монтажник“ и др.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „МИПТРАНС 2008“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „АГРИН“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], приключили с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/, като представените документи от проверяваните лица, са взети предвид при определянето на данъчните задължения по ЗДДС на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „МИПТРАНС 2008“ ЕООД и „АГРИН“ ЕООД.

При насрещната проверка на „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД на същото е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени 13 фактури с данъчна основа в общ размер на 99 775лв. и ДДС в размер на 19 955лв., издадени на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД през периода от 01.06.2020г. до 30.06.2020г. и оборотна ведомост за м.06.2020г.. Предмет на фактурите са материали съгласно приемо-предавателен протокол и услуги съгласно приемо-предавателен протокол /само по фактура №53 от 05.06.2020 г./. След анализ на представената оборотна ведомост е установено, че съгласно този документ не са налице данни за разплащане по фактурите, като сч. сметка 401 е с кредитно салдо от 725 292лв., а счетоводна сметка 411 е с дебитно салдо от 721 954,60лв., т. е. налице са неразплатени фактури с доставчици и клиенти.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД е deregистрирано по чл. 176 от ЗДДС на 04.06.2021г.. Констатирано е, че фактурите са отразени от доставчика в дневника за продажби за съответния данъчен период. Посочено е, че управителят на дружеството Р. М. С. е работил в различни предприятия, като „мияч на МПС“, а представляваното от него дружество не е разполагало с кадрови ресурс и не е притежавало недвижими имоти и МПС. Последното не е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл.92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2020г. и годишен финансов отчет за дейността за 2020г.. От дружеството е деклариран ЕКАФП, по отношение на който не са деклариран данни за извършени продажби за м. 06.2020г.. Констатирано е, че на дружеството е извършена ревизия по ЗДДС, във времеви обхват на която попада м. 06.2020г., приключила с РА №Р-22221020001019-091-001/01.12.2020г.. С РА е прието, че не може да се установи, че „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД е извършвало облагаеми доставки на територията на страната, като е определена нулева данъчна основа по издадените през този период фактури, включени в дневника за продажби и СД по ЗДДС, а за данъка по фактурите е заключено, че е начислен неправомерно и е дължим по реда на чл.85 от ЗДДС. Също така е установено, че дружеството е със задължения към РБ, като е образувано изпълнително дело /ИД/ №21100495/21г..

По отношение на доставките, отразени във фактурите, издадени от „СТРОИТЕЛНА

ФИРМА БГ“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 104 825 лв. и ДДС в размер на 20 965 лв., подробно изброени на стр.10 от РД, от ревизираното дружество са ангажирани копия на фактурите /с предмет „кабели, конзоли и др./, фискални бонове от ЕКАФП с №DT556410 и ФП 02556410, който не съвпада с номерата на декларирания ЕКАФП от дружеството в НАП и осчетоводяването на фактурите по дебитата на сч. сметка 401 „Доставчици“ и кредита на сч. сметка 501 „Каса“.

При насрещната проверка на „МИПТРАНС 2008“ ЕООД, на проверяваното лице по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ на 24.02.2021г., в отговор на което не са представени изисканите документи.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от „МИПТРАНС 2008“ ЕООД не са подавани данни за наети лица по трудови правоотношения, като управителя на дружеството – И. М. И. е работил в различни предприятия на длъжност „мияч на МПС“ и „общ работник“. Доставчикът не е разполагал с недвижими имоти и МПС и не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ГФО за 2019г. и 2020г. Констатирано е, че от дружеството е регистриран ЕКАФП. На същото е извършена ревизия, обхващаща периода на издаване на процесните фактури, приключила с РА №Р-22221920007470-091-001/19.08.2021 г., с който е установено, че „МИПТРАНС 2008“ ЕООД не е разполагало с кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на декларираните дейности, поради което е прието, че не може да се заключи, че дружеството е извършвало облагаеми доставки на територията на страната, определена е нулева данъчна основа по издадените през този период фактури, включени в дневника за продажби и СД по ЗДДС за съответния период, а данъкът по фактурите е начислен неправомерно, като е посочено че е дължим по реда на чл. 85 от ЗДДС. Също така е установено, че дружеството е със задължения към РБ /образувано изпълнително дело /ИД/ №21098067/21 г./.

По отношение на 41 /четиридесет и една/ фактури, издадени от „МИПТРАНС 2008“ ЕООД, подробно изброени на стр. 8-10 от РД с данъчна основа в общ размер на 214 301,59 лв. и ДДС в размер на 42 860,32 лв. от ревизираното дружество освен процесните фактури с предмет „кабели, конзоли, тръби и др./ са представени фискални бонове от ЕКАФП с №DY447464 и ФП 36605500, както и осчетоводяването на фактурите по дебитата на сч. сметка 401 „Доставчици“ и кредита на сч. сметка 501 „Каса“.

При насрещната проверка на „А.“ ЕООД на последното по електронен път на 02.03.2021г. е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което не са представени изисканите документи.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от „АГРИН“ ЕООД не са подавани данни за наети лица по трудови правоотношения, като управителят на дружеството – В. К. Х. е работил в различни дружества на длъжност „строител“ и „чистач“.

За „АГРИН“ ЕООД е установено, че същото не разполагало с недвижими имоти и МПС. Същото не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ГФО за 2019г. и 2020г. и е отразило в дневника си за покупки доставки от дружества с „рисков профил“, сред които е „ДАНИ СТИЛ 83“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Констатирано е, че от дружеството е регистриран ЕКАФП, като през периода на издадените фактури към „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД не са декларирани месечни обороти от него. Също така констатирано, че „АГРИН“ ЕООД е със задължения в големи размери към РБ, във връзка с което е образувано ИД №210980367/21 г.

По отношение на фактурите, издадени от „АГРИН“ ЕООД, от ревизираното дружество освен процесните 8 /осем/ фактури с предмет „кабели, конзоли, тръби и др./ с данъчна основа в общ размер на 63 000,00 лв. и ДДС в размер на 12 600лв., подробно изброени на стр. 8 от РД, са представени фискални бонове от ЕКАФП с №DY478505 и ФП 36636541, както и осчетоводяването на фактурите по дебита на сч. сметка 401 „Доставчици“ и кредита на сч. сметка 501 „Каса“.

След анализ на представените документи от ревизираното лице и преките му доставчици е формиран извод, че не са представени договор за доставка, приемо-предавателни протоколи /ППП/, информация за мястото, където е получена стоката, лицата които са предали и приели стоката, заявки, оферти, стоков поток или поток на услуги, както и данни за транспортирането на стоката, в т.ч. и пътни листове. Предвид горното е направен извод, че не е удостоверено извършването на РЕАЛНИ доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „МИПТРАНС 2008“ ЕООД и „АГРИН“ ЕООД. В подкрепа на така направения извод органите по приходите са приели, че е посочено обстоятелството, че преките доставчици не са разполагали с кадрова, технологична и техническа обезпеченост за извършването на доставките, като същевременно не са налице доказателства, че същите са имали обекти и транспортни средства, където материалите да бъдат съхранявани и впоследствие транспортирани до обекти на контрагенти на ревизираното лице. Предвид горното е формирано заключение, че горесцитираните дружества не следва да бъдат легитимирани като извършители на фактурираните доставки.

В РА е посочено, че ревизираното лице не се възползвало от възможността да проучи горесцитираните доставчици е прието, че същото не следва да се квалифицира като добър стопанин, тъй като е пренебрегнало публично достъпната информация, че същите са имали недобросъвестно поведение в отношенията си към НАП и Агенцията по вписванията.

На база на изложеното в РА е прието, че „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД е участвало в привидни сделки, с цел злоупотреба с ДДС и произтичащите от това благоприятни правни последици за него - право на приспадане на данъчен кредит. Предвид горното е посочено, че процесните фактури са издадени от формална гледна точка и макар привидно да отразяват реална сделка, същите са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка. Направен е извод, че горните доставчици са използвани от ревизираното лице с цел генериране на данъчен кредит, с който да се компенсира начисления данък по извършените от него доставки за съответните данъчни периоди. Предвид горното е прието, че е налице относителна симулация по отношение на спорните доставки, респективно, че същите не са извършени от дружествата, които са ги фактурирали.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 76 425,29 лв. по фактурите, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „МИПТРАНС 2008“ ЕООД и „АГРИН“ ЕООД. За несвоевременното внасяне на данъка върху добавена стойност на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК са начислени лихви в общ размер на 12 904,99лв..

При оспорването на РА пред ответника са потвърдени изводите в РА с решение №1259 от 12.08.2022г.. Подчертано е, че наличието на реална доставка е необходимо условие за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит, както в

практиката на Върховния административен съд /ВАС/, така и в решенията на Съда на ЕС по тълкуване на нормите на европейските нормативни актове, уреждащи облагането с данък върху добавената стойност. Според чл. 6 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.

Анализиран е чл.24 от ЗЗД, изречение второ, че при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени.

Цитиран е и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, че правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/, а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството /ЗСч./, съгласно която предприятията осъществяват счетоводните записвания на основата на документална обоснованост на стопанските операции и факти, при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. Според чл. 25, ал. 1 от ЗДДС данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, ВОП, както и вносът на стоки по чл. 16. Данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

При гореизложеното е направен извода, че притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци.

Визирано е, че съгласно чл. 69, ал. 1 от ЗДДС когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне: данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, начисления данък при внос на стоки по чл.56 и 57 и изискуемия от него данък като платец по глава осма.

Направен и извода, че предмет на доставките са двустранни сделки, извършвани с участието на двете страни, което предполага, че всички действия във връзка с действителното им осъществяване, респективно всички съставяни във връзка с това документи, са извършвани с участието на двете страни. Действително лице не може да отговаря за действията на своя доставчик, но не и за реалното изпълнение на доставките, тъй като икономическата логика предполага да се сключват договори само с

коректни търговци и след като получателят претендира правото на приспадане на данъчен кредит, той трябва да се снабди с необходимите доказателства за реалното осъществяване на доставката.

Визирано е, че от гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт от обективната действителност. След като ревизираното лице черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Обобщено е, че „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „АГРИН“ ЕООД и „МИПТРАНС 2008“ ЕООД не са ангажирани доказателства, удостоверяващи, че стоките са били налични към момента на прехвърляне на собствеността им в полза на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, както и че същите са имали възможност да извършат разпоредителни сделки с тях. По отношение на преките доставчици не са налице доказателства, че са разполагали със собствено или наето складово помещение за съхранение на стоките, както и доказателства за предходните доставки по отношение на спорните стоки. В ЗДДС не са налице основания, които да обвързват правото на приспадане на данъчен кредит с произхода на стоките, но липсата на доказателства, че прекият доставчик е разполагал с процесната стока в съответните количества към момента на прехвърляне на собствеността ѝ, е основание за формирането на извод за липса на реална доставка между двете страни по сделката.

Посочено е, че независимо, че към фактурите за доставка на материали са приложени ППП /към фактурите от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД/, опис /към фактурите, издадени от „МИПТРАНС 2008“ ЕООД/ или документ със сходно съдържание /към фактурите, издадени от „АРГИН“ ЕООД/, същите не разкриват информация относно мястото на предаване на стоките и доставените материали не са индивидуализирани в достатъчна степен в тях /не е посочена марка/, за да се установи техният произход.

Освен това при преглед на приложените доказателства се установява, че приложеният ППП към единствената фактура с предмет „услуги съгласно ППП“ /фактура №53 от 05.06.2020 г./, издадена от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, касае доставка на стоки – кабели и конзоли за мазилка на стойността, отразена във фактурата. Не са ангажирани каквито и да било доказателства за

оказана услуга. Издадените фактури от „АРГИН“ ЕООД са с предмет „материали по договор“, а такъв не е ангажиран.

Отделно от горното липсват доказателства за съхранението и транспортирането на стоките, както при преките доставчици, така и при „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, тъй като не са представени пътни листа, данни за водача на МПС, изминатото разстояние, вида на товара, данни за ползвани обекти и др. факти и обстоятелства, които да обосноват транспортирането на стоките от склад на доставчиците до обект на получателя.

Горесцитираните обстоятелства обосновават извода, че тези фактури, издадени от процесните доставчици и отразени в дневника за покупки за ревизираните периоди, са издадени във връзка със сделки, чийто предмет реално не е осъществен.

В настоящия случай по отношение на фактурите, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД и „АРГИН“ ЕООД от ревизиращите са оборени представените доказателства за извършване на плащане, тъй като е направена проверка и е установено, че от последните не са отразени плащания в брой чрез декларираните от тях ЕКАФП през данъчните периоди, през които са издадени спорните фактури на ревизираното лице. Отделно от горното не са ангажирани данни за извършени плащания по банка по процесните фактури. Посочено е, че за да се приеме, че е налице извършено разплащане по доставките, следва да бъде направен анализ на наличните документи и счетоводни отражения при доставчиците, които в случая не са ангажирали доказателства в тази насока. Това е така, поради факта, че фактическият състав на плащането се състои в получаването на паричната престация от кредитора. В случая от значение е това, че независимо, че липсата на плащане по доставките не е основание за отказ на право на данъчен кредит, същото представлява индигия за неосъществена стопанска операция, и същото следва да се разглежда в съвкупност с останалите доказателства.

Ответникът е счел, че не без значение е поведението на горепосочените доставчици. Според наличните в масивите на НАП данни същите са дерегистрирани лица, не са подали ГДД за годините на издаване на фактурите към ревизираното лице, имат задължения към бюджета и отразяват в дневниците си за покупки доставки от дерегистрирани търговци.

Ето защо с решението е прието, че събраните доказателства и гореописаните данни, разгледани в съвкупност, обуславят извод,

че не са налице достатъчно данни за положителен отговор на въпроса явяват ли се именно издателите на фактурите доставчици на процесните стоки. Осигуряването на изпълнение от лице, различно от доставчика по фактурите, не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Притежаването и редовното осчетоводяване на фактурите при получателя не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции. В същото време законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки.

Прието е от ответника, че горецитираните факти водят до извод относно недобросъвестното поведение на ревизираното лице, което от своя страна означава, че получателят на спорните доставки /чрез неговия представител/ е знаел, че с отразяването им в счетоводството на юридическото лице и в СД по ЗДДС е участвал в данъчна измама, с цел намаляване на дължимия ДДС за внасяне за съответните данъчни периоди. В тази връзка е видно, че спорните фактури и ППП, описи и документи със сходно съдържание са изготвени за целите на ревизионното производство, с цел да обосноват стопански операции, във връзка с упражняването от ревизираното дружество на право на приспадане на данъчен кредит.

Посочено е, че съгласно практиката на Съда на Европейския съюз във връзка с **Директива 2006/112** не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадължено лице правото да приспадне от ДДС, поради това, че издателят на фактурата за предоставените стоки и услуги е извършил нарушения, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В действащото българско и европейско право не съществува легална дефиниция на понятието „данъчна измама“. Доколкото съществува дефиниция на тези понятия, те се извеждат по тълкувателен път от чл. 273 от **Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г.** относно общата система на данъка върху добавената стойност, където е изтъкнато, че държавите-членки могат да наложат други задължения, които те

считат за необходими за осигуряване правилното събиране на ДДС и предотвратяване избягването на данъчно облагане, при спазване на условието за равнопоставено третиране между вътрешни сделки и сделки, извършвани между държави-членки от данъчнозадължени лица и при условие, че такива задължения не пораждат в търговията между държавите-членки формалности, свързани с преминаването на границите. В точки 74 и 75 от **Решение от 21 февруари 2006 г. по дело Н. и др. (С-255/02, R., стр. I-1609)**, Съдът на Европейския съюз дава конкретни насоки, въз основа на които може да се определи дали доставката е икономически обоснована. Съдът приема, че в контекста на тълкуването на **Шеста директива 77/388 относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота** може да се приеме, че е налице злоупотреба, когато: въпреки формалното прилагане на предвидените в съответните разпоредби от **Шеста директива** условия и на националното законодателство, транспониращо тази директива, съответните сделки водят до получаването на данъчно предимство, чието предоставяне би било в противоречие с преследваните с тези разпоредби цели. В настоящия случай от множеството обективни обстоятелства е видно, че основната цел на въпросните сделки е получаването на данъчно предимство. Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба /**Решение от 06 декември 2012 г. по дело С-285/11, Б. ЕООД, т. 36**/. Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерира от закона.

Посочено е, че твърдението на жалбоподателя, че спорните доставки са вложени в независимата му икономическа дейност и с тях са извършени облагаеми доставки към негови клиенти, трябва да е приема като опит за изместване на предмета на спора, в центъра на който е именно липсата на доказателства за възможността на процесните доставчици реално да доставят съответния вид и количество стока към ревизираното лице.

На горепосочените основания- е потвърден РА в оспорената част. В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО е изслушана СССТЕ на л.249. Съдът като цяло я кретитира, въпреки че същата отразява факти, които не са спорни напр.,че фактурите са счетоводно отразени.

Така видно от заключението по т.1 -фактурите са отразени в счетоводството на жалбоподателя и доставчиците „Миптранс 2008“ ЕООД и „Агрин“ ЕООД. Посочено е, че за произхода на материалите - доставчиците представят фактури за идентични по вид материали от предходни доставчици и регистър на сметка 304 „Стоки“ за изписани стоки във връзка с продажбата към жалбоподателя. За плащането е посочено, че е в брой по сметка 501 „Каса в лева“ при жалбоподателя и доставчиците. Конкратирано е, че „Строителна фирма БГ“ ЕООД не представя счетоводна отчетност макар Процесиите фактури са включени в подадените от доставчиците СД по ЗДДС и дневници за продажби за съответните отчетни периоди. ДДС е отразен като задължение към бюджета,

Не е спорно, че получените доставки са отчетени, като текущ разход за основната дейност на жалбоподателя, изцяло вложени и употребени към момента на придобиването им в независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

Вещото лице също е установило, че срещу отчетените разходи за материали по процесиите фактури, жалбоподателят е отразил приходи от строително-монтажни дейности за спорните периоди по сметка 703 “Приходи от продажби на услуги“ и е начислил ДДС за тях. Издадени са фактури към клиенти на „Електро Проджект“ ЕООД са Дим 93 ООД, Ел С. ООД, Ер Д. И.“ ООД, И. ЕООД, И. П.“ ООД, Н. ООД, С. Б. Студио ООД, С. Вижън Лукс ООД, Ц. 15 ЕООД, „Топсистем“ ЕООД. По счетоводни данни за периода от 01.07.2019г. до 30.06.2020г. „Електро Проджект“ ЕООД е отчетел приходи от продажби на строителномонтажни работи и материали на обща стойност 1 147 241,48лв. и е начислил ДДС за тях в размер на 229 448,30лв.

Направен е в СЕ извода, че получените доставки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя през същия период, както и че не се установяват извършени доставки на стоки/услуги, които да са идентични по вид и количество с тези по фактурираните спорни доставки през проверявания период от друг доставчик.

От жалбоподателя с молба на л.237 са представени писмени доказателства, събрани и в производството, които са част от преписката.

Следователно ОТ ФАКТИЧЕСКА И ПРАВНА СТРАНА, СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

Видно от чл.119, ал. 2 от АПК -РА се издава от органа, възложил ревизията и от органа, който я е извършил. Не е спорно, че ЗВР са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, както и от П. П., ръководител на ревизията.

РА е издаден като електронен документ с валидни КЕП, за което са представени доказателства вкл. на диск л.47-51 по преписката.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива.

Спорът между страните е правен. Има ли доказателства за реалността на доставките и представените такива достатъчни ли са?

Съдът намира, че е правилен извода в РА и потвърждаващото го в тази част решение, че не е удостоверено извършването на РЕАЛНИ доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС по фактурите, издадени на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „МИПТРАНС 2008“ ЕООД и „АГРИН“ ЕООД. Този извод следва на база анализа на обективни факти, както по отношение на конкретния доставчик и неговия кадрови и технически потенциал /управител, работещ на друго място, без офиси, без складове, без работници/, така и от профила му /с предходни ревизии и установени задължения/. Макар да има договори и ППП, то същите има за предмет стоки от съответния вид, няма данни за транспорт /с изкл.на 1 доставчик/ . Позоваванията на оспорващия са общи и касаят твърдението за наличие на фактура и ППП, които имат за предмет стоки родово определени, както се посочи. При тези обстоятелства няма как да се търси предходен доставчик или да се проследява произхода на стоката вкл. и дали друг по време и място е доставил стока от същия вид. За да се признае реалност на доставката не е достатъчно РЛ да притежава предмета на доставката и да го използва за икономическата си дейност, което и в.л. установява по задали на РЛ. Трябва именно фактурирания доставчик да е доставил стоката или услуга, което категорично се установи, че не е така. Безспорно е прието, че и предходните доставчици нямат ресурса и капацитета да направят процесните доставки.

Напълно обоснован и ненуждаещ се от повтаряне е направения анализ от ответника с потвърждаващото решение на правната рамка като и последвалия извода, че СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“

ЕООД, „АГРИН“ ЕООД и „МИПТРАНС 2008“ ЕООД не са ангажирани доказателства, удостоверяващи, че стоките са били налични към момента на прехвърляне на собствеността им в полза на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, вкл. че същите са имали възможност да извършат разпоредителни сделки с тях.

Отново в решението е напълно логичен и обоснован извода, че независимо, че към фактурите за доставка на материали са приложени ППП /към фактурите от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД/, опис /към фактурите, издадени от „МИПТРАНС 2008“ ЕООД/ или документ със сходно съдържание /към фактурите, издадени от „АГРИН“ ЕООД/, то същите не разкриват информация относно мястото на предаване на стоките и доставените материали не са индивидуализирани в достатъчна степен в тях /не е посочена марка/, за да се установи техният произход.

Правилно е констатирано, че от приложения ППП към единствената фактура с предмет „услуги съгласно ППП“ /фактура №53 от 05.06.2020г./, издадена от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, касае доставка на стоки – кабели и конзоли за мазилка на стойността, отразена във фактурата. Не са ангажирани доказателства за оказаната услуга. Издадените фактури от „АГРИН“ ЕООД са с предмет „материали по договор“. Правилни са и констатациите на ответника, че липсват доказателства за съхранението и транспортирането на стоките, както при преките доставчици, така и при „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, тъй като не няма данни за вида на товара, данни за ползвани обекти и др. факти и обстоятелства, които да обосноват транспортирането на стоките от склад на доставчиците до обект на получателя по представения единствен пътен лист.

Съдът, за да подкрепи гореизложените си изводи, следва по отношение на отделните доставчици да маркира изрично /нещо установено още с РА/, че:

За доставчика „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, издал 13 фактури с данъчна основа в общ размер на 99 775лв. и ДДС в размер на 19 955лв., през периода от 01.06.2020г. до 30.06.2020г. и с предмет „материали“, съгласно приемо-предавателен протокол и „услуги“ съгласно приемо-предавателен протокол /само по фактура №53 от 05.06.2020г./: правилно е констатирано има ППП, фактури осчетоводени /отраени в дневника за продажби на доставчика/, **НО** няма плащане, който извод следва от сметките на дружеството- сч. сметка 401 е с кредитно салдо от 725 292лв., а счетоводна сметка

411 е с дебитно салдо от 721 954,60лв..

Не е спорен и профила на доставчика - дерегистриран по чл.176 от ЗДДС на 04.06.2021г., управителят на дружеството Р. М. С. е работил в различни предприятия, като „мияч на МПС“, дружество не е разполагало с кадрови ресурс и не е притежавало недвижими имоти и МПС. Не е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл.92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2020г. и годишен финансов отчет за дейността за 2020г.. Не е деклариран ЕКАФП, по отношение на който не са декларирани данни за извършени продажби за м.06.2020г.. Доставчикът има ревизия по ЗДДС, вкл. и за м.06.2020г., приключила с РА №Р-22221020001019-091-001/01.12.2020г. В същия е отразено, че „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД е извършвало облагаеми доставки на територията на страната, като е определена нулева данъчна основа по издадените през този период фактури, включени в дневника за продажби и СД по ЗДДС, а за данъка по фактурите е заключено, че е начислен неправомерно и е дължим по реда на чл. 85 от ЗДДС.

Също дружеството е със задължения към РБ, като е образувано изпълнително дело /ИД/ №21100495/21г..

Конкретно за фактурите с ДО в общ размер на 104 825лв. и ДДС в размер на 20 965лв., които са посочени на стр. 10 от РД, са представени копия на фактурите /с предмет „кабели, конзоли и др./, фискални бонове от ЕКАФП с №DT556410 и ФП 02556410, който не съвпада с номерата на декларирания ЕКАФП от дружеството в НАП и осчетоводяването на фактурите по дебита на сч. сметка 401 „Доставчици“ и кредита на сч. сметка 501 „Каса“.

Видно от заключението на в.л. доставчик „Строителна фирма БГ“ ЕООД не представя счетоводна отчетност. Макар вещото лице да визира, че получените доставки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя през същия период и че не се установяват доставки на стоки/услуги, които да са идентични по вид и количество с тези по фактурираните спорни – то съдът намира, че тези изводи с нищо не променят констатациите на органите по приходите за липса на реалност на тези доставки.

Същото се установява и по отношение на втория доставчик: „МИПТРАНС 2008“ ЕООД -не са подавани данни за наети лица по трудови правоотношения, управителят на дружеството – И. М. И. е работил в различни предприятия на длъжност „мияч на МПС“ и

„общ работник“. Дружестото не разполага с недвижими имоти и МПС, не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ГФО за 2019г. и 2020г.. Има ревизия, приключила с РА №Р-22221920007470-091-001/19.08.2021г., с който е установено, че „МИПТРАНС 2008“ ЕООД не е разполагало с кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на декларираните дейности, поради което е прието, че не може да се заключи, че дружеството е извършвало облагаеми доставки на територията на страната, определена е нулева данъчна основа по издадените през този период фактури, включени в дневника за продажби и СД по ЗДДС за съответния период, а данъкът по фактурите е начислен неправомерно, като е посочено че е дължим по реда на чл. 85 от ЗДДС. Отново е установено, че дружеството е със задължения към РБ /образувано изпълнително дело /ИД/ №21098067/21 г./.

Така 41 фактури, издадени с данъчна основа в общ размер на 214 301,59лв. и ДДС в размер на 42 860,32лв. макар да не е спорно, че са счетоводно отразени, правилно е констатирано, че дружеството няма кадрова и техническа обезпеченост.

Също за третия доставчик: „АГРИН“ ЕООД не разполагало с недвижими имоти и МПС. Не е подало ГДД по чл.92 от ЗКПО и ГФО за 2019г. и 2020г. и е отразило в дневника си за покупки доставки от дружества с „рисков профил“, сред които е „ДАНИ СТИЛ 83“ЕООД. Има ЕКАФП, като през периода на издадените фактури към „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД не са декларирани месечни обороти от него. Отново „АГРИН“ ЕООД е със задължения в големи размери към РБ, във връзка с което е образувано ИД №210980367/21г..

Ето защо правилно е прието, че 8-те фактури, издадени от „АГРИН“ ЕООД, с предмет „кабели, конзоли, тръби и др. с ДО в общ размер на 63 000лв. и ДДС в размер на 12 600лв., въпреки, че са осчетоводени и платени /в.л./, зад тях не стои реална стопанска операция.

Относно плащането следва да се маркира изрично, че органите по приходите и ответника не приемат такова. В.л. установява, че същото е в брой, видно от осчетоводяването на цената по сметка на каса, но съдът не приема тези констатации. Дали има надлежно плащане или не- е правен извод. В тази връзка подробен анализ е направен в РА за формалоното счетоводно отразяване на разплащането. Съдът напълно възприема тези изводи.

Относно представените от доставчик „Агрин“ ЕООД граждански

договор и договор за наем на складова база, които се коментират и от вещото лице: видно от заключението му за този доставчик има договори за доставка 7бр. с посочени мерни единици, количество, цена, както и договор за наем на складова база.

Съдът констатира напр., че в папка приложение към фактура за материали по договор №1000....013 от 15.07.2019г. е ППП с описаните материали. Отражено е кой предава и кой приема, има бройка на материалите, описание, единична стойност и количество. Напр.лед луна 18 W, лед прожектор 100 W, идиничен ключ за скрит монтаж, и т.н.. Въпреки, че е посочено конкретната стока, тя отново е от дадения вид, макар подвид. Няма марка, няма производител, няма други по-конкретни данни. Тези ППП следват съответния договор като описание относно предмета. Така е в ППП и договор към фактура №1000000..019 от 22.07.2019г. - разклонителна кутия, конзоли за картон, табло, сериен слюч /ППП и договор към фактура №1000000..019 от 22.07.2019г./.

По-конкретно е някое от изброените неща напр.в договор за доставка от 22.07.2019г., но не по всички позиции /отново папка приложение/.

Относно транспорта по тези доставки. Твърдението е, че транспорта на материалите е за сметка и с МПС на жалбоподателя, за което са представени ежемесечни пътни листа за превоз на стоките/материали с МПС Ф. рег. [рег.номер на МПС] и водач Б. З., то отново не се доказва транспортирането -коментирани от в.л. и намиращи се в папка приложение. видно от същия транспорта е от паркинг /не е ясно от къде, защото РЛ няма помещения, база/ до А. склад. Видно от договор за наем на складова база от 05.01.2019г. доставчикът разполага с такава в кв.В.. Преценени в цялост данните обаче водат до извода, какъвто и органите по приходите са направили, че се касае за привидни доставки. дори и да се кредитира, че доставчикът има склад при посочения профил вкл. без персонал, напр. по ППП от 31.07.2019г. описаните количества на материалите в 38 позиции е такава, че не биха могли да се натоварят от М. /неясно кое е това лице, дружеството няма работници, управителят е Х. и е осигуряван като чистач и строител/ И предадат на водача З. и управител на РЛ и съответно да се превозят от същия. Отделно макар да има договори и ППП, по позициите предмета им, отново продължава да бъде стока от даден вид, няма заявки, няма кореспонденция. Дружеството е без имущество, без служители, със задължения към НАП.

Следователно правилно е приложен материалния закон и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 76 425,29 лв. по фактурите, издадени от „СТРОИТЕЛНА ФИРМА БГ“ ЕООД, „МИПТРАНС 2008“ ЕООД и „АГРИН“ ЕООД. За несвоевременното внасяне на данъка върху добавена стойност на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК са начислени лихви в общ размер на 12 904,99 лв..

С оглед изхода от спора, РА в потвърждаващата го част – е правилен и законосъобразен и като такъв, следва да се потвърди.

Трябва да се присъди на ответника претендираното юр.възнаграждение в размер на 6764лв. определено по чл.7, ал.2 т.4 от Наредба №1/2004г..

Водим СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт РА №Р-22221021000422-091-001 от 15.11.2021г., издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, възложила ревизията и от П. Т. П. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение №1259 от 12.08.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който ревизионен акт са определени задължения за довносяне за данък върху добавена стойност по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** в общ размер на 76 425,29лв. за отделните данъчни периоди: м. 07.2019г., м. 12.2019г., от м. 02.2020г. до м. 04.2020г. и м. 06.2020 г. и са начислени лихви в размер на 12 904,99 лв..

ОСЪЖДА „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ЕООД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] – да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер 6764лв.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ чрез касационна жалба. Преписи на страните.

Съдия

