

РЕШЕНИЕ

№ 12271

гр. София, 18.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 18.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **3083** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Сигротех Стройкомплект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221423002698/24.11.2023 г. издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП - В. Й. Р. К. и началник сектор при ТД на НАП – В., Е. С. Х., оставен в сила с решение № 193/9.2.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП.

Жалбоподателят „Сигротех Стройкомплект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] твърди, че ревизионният акт е необоснован поради процесуални нарушения, което води до противоречието му с материалния закон. Твърди, че от него се искало да доказва техническа, материална и кадрова обезпеченост на доставчиците си. Според жалбоподателя той не би трябвало да притежава доказателства, тъй като това е задължение на фирмите доставчици. Иска отмяна на решението.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221423002698-020-001 от 09.05.2023 г., връчена по електронен път на 17.05.2023 г., изменена със Заповед №Р-22221423002698-020-002 от 16.08.2023 г., издадени от Е. С. Х., на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощена със заповед №РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С. във връзка с заповед №3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „Сигротех Стройкомплект“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.06.2022 г. до 31.03.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221423002698-092-001/31.10.2023 г., връчен по електронен път на 31.10.2023 г. По реда и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу направените предложения за установяване на задължения с РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221423002698-091-001/24.11.2023 г., издаден от Е. С. Х. - орган, възложил ревизията и Й. Р. К. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 14.02.2022 г. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 връзка с чл. 70, ал. 5, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС в размер на 30 690,60 лв. за периодите м. 06.2022 г., м. 08.2020г., от м. 09.2020 г. До 03.2023 г. по фактури, издадени от „АМЕКС ИНТЕРЛОГИСТИКА“ ЕООД, ЕЖ[ЕИК], „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ВИ ЕМ ЕС БИ ГРУП“ ЕООД, ЕИК 20194147, както и на основание чл. 71 от ЗДДС в размер на 129,60 лв. за периодите от м. 08.2022 г. до м. 10.2022 г., м. 12.2022 г., м. 02.2023 г. им. 03.2023 г. по фактури, издадени от дружества, описани на стр. 29 от РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са връчени по електронен път на ревизираното дружеството искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221423002698-040-001 от 16.05.2023 г. и №Р-22221423002698-040-002 от 06.10.2023 г. Представени са доказателства чрез ИС „Контрол“, описани в констативната част на РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на посочените по-горе доставчици. Резултатите от проверките са обективирани в съответните протоколи за извършени насрещни проверки.

Изготвени са искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица до клиенти на жалбоподателя, свързани с получените доставки от процесите доставки както следва: до „АГРО ЕКЗАКТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] „АЛЕГРО 2000“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МЕТЕЛСТРОЙ“ АД, ЕЖ[ЕИК] и „СИЕНИТ СТРОИТЕЛНА ГРУПА“ АД, ЕИК[ЕИК].

С протокол №1993355 ОТ 26.10.2023 г. е документиран извършен преглед на първичните и вторични счетоводни документи на жалбоподателя.

Основната дейност на ревизираното дружество е строителство на други съоръжения, неквалифицирани другаде. „СИГРОТЕХ СТРОЙКОМПЛЕКТ“ ЕООД стопанисва производствени халета в [населено място].

Жалбоподателят не е имал назначени лица по трудови правоотношения, но има сключен договор за предоставяне на персонал от „ЕС ДЖИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], на което е извършена насрещна проверка, приключила с протокол №П-

22220223159902-141-001 от 21.9.2023 г. Видно от този протокол се установява, че са ползвани служители заети, в свързано с жалбоподателя дружество - „СИГРОТЕХ ТЕХНОЛОЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

За данъчен период м. 06. 2022 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 640,00 лв. по фактура №500...2 от 02.06.2022 г. с предмет „изработка на метални конструкции“ издадена от „АМЕКС ИНТЕРЛОГИСТИКА“ ЕООД.

Извършена е насрещна проверка на този доставчик, който не е намерен на декларирания адрес. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени документи и писмени обяснения.

При проверка в ИС на НАП е констатирано, че „АМЕКС ИНТЕРЛОГИСТИКА“ ЕООД няма назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения за периода на издаването на фактурата. Не са налице и данни за подаван годишен финансов отчет /ГФО/, както и годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. Дружеството е отразило фактурата, издадена на ревизираното лице в дневника си за продажби.

От жалбоподателя са представени копие от фактурата, придружена с акт обр. 19 и фискален бон, издадена от регистрирано в НАП устройство.

Представен е договор от 03.05.2022 г., по силата на който този доставчик се е задължил да изпълни изработка на метални конструкции, без де е налице уговорка относно конкретен обект. Съгласно чл. 27 изпълнителят се задължава да предаде на възложителя всички съпътстващи документи - дневник заваръчни работи, декларации за съответствие на вложените материали и др., но такива доказателства не са приложени по административната преписката.

По делото е представен акт обр. 19, видно от който се установява изработка на метална конструкция за обект Л. [населено място] поле във връзка с разширяване на склад за готова продукция. От жалбоподателя са представени договор и фактури, издадени към „АГРОГРУП ЕКЗАКТ“ ООД - клиент.

Органите по приходите са извършили насрещна проверка на клиента, в хода на която са представени договор, фактури, актове обр. 19, доказателства за плащане и споразумение. В писмени обяснения от „АГРОГРУП ЕКЗАКТ“ ООД е посочено, че съгласно сключеното допълнително споразумение с ревизираното дружество, то се задължава да създаде необходимата организация за явяването на изпратените от него работници при техническия ръководител на строителния обект за провеждане на начален инструктаж. Представено е извлечение от книгата на извършен инструктаж, в която са вписани лица, назначени по трудови правоотношения на свързаното с жалбоподателя „СИГРОТЕХ ТЕХНОЛОЖИ“ ЕООД, както и такива, които са му предоставени от „ЕС ДЖИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Съгласно сключеното споразумение ревизираното се е задължило да не прехвърля правото по изпълнението по договора на трето лице - подизпълнител без изричното съгласие на "АГРОГРУП ЕКЗАКТ" ООД. Не са представени доказателства за такова съгласие.

За периодите от м. 10.2022 г. до 01.2023 г. е отказано право на данъчен кредит в размер общо на 20 980,80 лв. по 18 фактури с предмет „изработка на метални конструкции“ и „монтаж на метални конструкции“, издадени от „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД.

Извършена е насрещна проверка на доставчика в хода, като не е намерен на адреса; ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, не са представени документи.

При преглед на досието на доставчика в ИС на НАП е констатирано от органите по

приходите, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби за съответните периоди. При справка за обявени трудови договори е констатирано, че за периода на издаването на фактурите е имало 5 лица, назначени по трудови правоотношения, за които не са подавани декларации обр. 1 и 6 и не са внасяни задължителни осигурителни вноски.

Извършени са допълнителни проверки в дневниците за покупки, видно от които част от доставчиците на „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД са преки такива на ревизираното лице. Всички предходни доставчици на прекия доставчик, съгласно базата данни на НАП, за времето си когато са били регистрирани по ЗДДС, са ползвали фактури също от нередовни доставчици, а са издавали фактури на данъкоплатци, с цел да акумулират данъчен кредит и да намалят вноските си за ДДС по справките-декларации. „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД не е подавало в Търговския регистър ГФО, както и годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО.

От ревизираното дружество е представен договор от 20.09.2022 г. в който не е конкретизирано точно за кой обект ще се извършват СМР, изработка на бункери, кофражни рамки, навеси и др. Уговорено е услугите да се извършват със сили и средства на изпълнителя, т.е. доставчика. Приложени са фактури, придружени с фискални касови бонове и актове образец 19. Фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Не са представени доказателства от кого са закупени материалите, техния превоз, къде и от кого се изработват конструкциите.

Представени са доказателства за последващите доставки относно покупките, осъществени от „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД: договори, сключени е „АГРОГРУП ЕКЗАКТ“ ООД /получател и по фактурите, издадени от „А. И.“ ЕООД/, „МЕТАЛСТРОЙ“ АД и „СИЕНИТ СТОИТЕЛНА ГРУПА“ АД, фактури и актове обр. 19, издадени към посочените дружества. Видно от тези доказателства се установява, че предмет на доставките са изработка метални конструкции, кофражни рамки, наливане на бетон, монтаж на метална конструкция, за обекти подробно описани на стр. 17 - 19 от РД.

На клиентите „МЕТАЛСТРОЙ“ АД и „СИЕНИТ СТОИТЕЛНА ГРУПА“ АД са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица, в отговор на които са представени копие от получените от тези дружества фактури, придружени с договори, платежи документи и актове обр. 19.

За данъчен период м. 03.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 070,00 лв. с предмет на доставка „материали“, по фактури издадени от „ВИ ЕМ ЕС БИ ТРУП“ ЕООД.

При извършена насрещна проверка от доставчика, ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, не са представени доказателства. Установено е, че фактурите са отразени в дневника за продажби за посочения период. Няма данни за подавани ГФО в Търговския регистър. При извършена проверка в дневниците за покупки органите по приходите са установили, че не са отчитани разходи за офис консумативи, комунални разходи, разходи за закупвани материали въз основа на които да се обоснове, че дружеството развива реална търговска дейност. Няма данни за сключвани трудови договори или такива по извънтрудови правоотношения.

От ревизираното дружество са представени два договора от 09.01.2023 г. и от 20.01.2023 г., копие на 5 фактури, придружени с фискални бонове и актове обр. 19. Съгласно договорите доставчикът се задължава със свои сили и средства да изпълни

монтаж на метални конструкции, рампи, подпори, навеси, стълбища и парапети. Няма посочен конкретен обект, а цената е определена общо. Съгласно актовете обр. 19 са извършени монтаж на стълби, парапети, изработка и вдвояване на метални контейнери за обекти: Л. - Равно поле и площадка за биореактори [населено място]. Посочени са като клиент „АГРО ЕКЗАКТ“ ЕООД и „АЛЕГРО 2000“ ЕООД.

Представените доказателства от „АГРО ЕКЗАКТ“ ЕООД са обсъдени по-горе.

При извършената насрещна проверка на „АЛЕГРО 2000“ ЕООД не са представени доказателства.

При оспорване пред по-горестоящия орган – ответника са възприети описаните в РА и РД изводи. Изложени са подробни съображения в тази насока.

Предвид така установеното съдът намира следното:

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 материално-правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. В случая следва да се имат предвид и цитираните по-горе заповед №РД-01-864/04.11.2022 г. на директора на ТД на НАП С. във връзка с заповед №3-ЦУ-1997 от 04.11.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК

Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издаден от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези 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 Б.) за извършването на

облагаеми сделки.

Извършването на доставката – в случая предоставянето на услугите, представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

В случая, за установяване на посочените факти, са представени две групи доказателства. Първата група са самите фактури, договори, както и документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури, подробно изброени по-горе. Представени са доказателства и относно извършването на последващи доставки от страна на жалбоподателя. Следва да се направи извод, че тези последващи доставки са се осъществили реално– в този смисъл обсъдените по-горе писмени доказателства.

Същевременно обаче съдът намира, че от събраните доказателства не може да се направи извод за реалност на процесните доставки, по отношение на които се претендира данъчен кредит.

Видно от изложеното по-горе следва да се отбележи, че при извършване на насрещните проверки на доставчиците на жалбоподателя, нито един не е намерен на декларирания адрес; исканията за представяне на документи са връчвани по реда на чл. 32 ДОПК и съответно – не са представяни такива. При извършване на проверки в информационните масиви на НАП, както и Търговския регистър следва да се направи извод, че доставчиците на жалбоподателя не са имали в достатъчна степен кадрова и материална обезпеченост за извършване на предоставените услуги.

Така „АМЕКС ИНТЕРЛОГИСТИКА“ ЕООД не е разполагал с назначени лица по трудови правоотношения, както и не са установяват данни да са ползвани подизпълнители, а управителят не би имал е бил физическата възможност сам да ги извърши. Не са се установява да са закупувани материали, доколкото между страните е уговорено, че те ще са за сметка на доставчика.

„БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД е имал назначени 5 лица по трудови правоотношения, назначени в строителството, за които не са декларирани никога и не са внасяни ЗОВ. При липса на деклариран данни не може да се направи извод доколко тези лица са полагали труд за съответния период, както и дали са им изплащани възнаграждения. При проверка на ИС на НАП е констатирано, че е извършвал услуги на множество други дружества, чийто обем за периода на издаването на фактурите към жалбоподателя надвишава 1 900 000,00 лв. Дори и да се приеме, че назначените при доставчика лица са

полагали труд, без да са им изплащани възнаграждения, не може да се направи извод доколко тези пет лица могат да извършат такъв обем от услуги. Отделно от това, две от лицата, които са назначени на 08.10.2022 г., са с прекратени трудови договори, считано от 24.10.2022 г. за останалите 3 лица имат сключени трудови договори и с други дружества, без да е прекратен договора с „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД за периода, когато са издавани фактурите на ревизираното дружество.

Видът на извършените услуги от „БУЛПРОМ ЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД предполага и влягане на материали, съгласно и договора, както и ползване на машини и инструменти, но предвид липсата на подадени данни от ГФО не може да се установи доставчика разполагали с такава техническа обезпеченост. При доставчика не са обявявани трудови договори, поради което не може да се приеме, че е разполагал с кадрови ресурс, за да извърши доставките по монтажа на стоките. Не са предоставени инструктажни книги, въз основа на които да се установи, кои са лицата участвали в процеса по монтаж.

По отношение на фактурите във връзка с обект Площадка за биореактори - изработка и вдвояване на метални контейнери, не е предоставена информация и за вложени материали, къде е извършена изработката, с оглед че доставчика няма такова помещение, как е превозена конструкция до обекта на клиента, от кого и с какво превозно средство.

Следва да се отбележи, че по отношение на част от последващите доставки, осъществявани от жалбоподателя, се установи участие в изпълнение на услугите на лица – подизпълнители на жалбоподателя, а не от доставчиците му. Налице са и данни за закупуване на материали от ревизираното дружество.

Предвид изложеното настоящият състав намира за неоснователно твърдението в жалбата, че жалбоподателят има право в процесния случай на данъчен кредит, както и че не е бил длъжен да доказва техническа, материална и кадрова обезпеченост. Действително, това е така, но следва да се отбележи, че категоричен и единствено възможен, обоснован извод за липсата на такава /отрицателен факт/, в случая може да се направи, при съвкупната преценка на събраните и обсъдени по-горе доказателства. Следва да се отбележи и това, че при участие в реални търговски отношения, за каквито твърди жалбоподателя с неговите доставчици, икономическата логика предполага той да се искат от доставчиците си данни/доказателства относно материална, кадрова и икономическа обезпеченост; данни относно материална база или поне адрес, на който да бъде намерен доставчикът. В противен случай, плащането на доставките по тези правоотношения би било икономически неоправдано. Същевременно е икономически неоправдано сам да закупува вляганите материали и използване на собствен кадрови ресурс, респ. - да наема подизпълнители в лицето на спорните доставчици. Оттук следва да се направи единственият възможен извод за знание по отношение на жалбоподателя, че доставката е недействителна.

С РА е отказано и право на приспадане на данъчен кредит в размер на 129,40

лв. по фактури, изброени на стр. 29 от РД. Тези фактури са издадени на други получатели, различни от ревизираното дружество. Копия на фактурите са представени от жалбоподателя. На основание чл. 71 от ЗДДС следва да бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит – това право се упражнява когато данъчно задълженото лице притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114.

Ето защо съдът намира, че жалбата е неоснователна.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес /33 983,89лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 3 368,71 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Сигротех Стройкомплект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221423002698/24.11.2023 г. издаден от главен инспектор по приходите при ТД на НАП - В. Й. Р. К. и началник сектор при ТД на НАП – В., Е. С. Х., оставен в сила с решение № 193/9.2.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП.

ОСЪЖДА „Сигротех Стройкомплект“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 3 368,71 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 271,87лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: