

РЕШЕНИЕ

№ 3090

гр. София, 10.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 1 състав, в
публично заседание на 16.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Галя Илиева, като разгледа дело номер **2527** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).
Образувано е по силата на Решение № 2689 от 06.03.2024 г. по адм. дело № 7032/ 2023 г. по описа на Върховния административен съд на Република България, Първо отделение, с което е отменено Решение № 3300 от 18.05.2023 г., постановено по адм. дело № 471/ 2021 г. по описа на Административен съд София – град и на основание чл. 222, ал. 2, т. 2 АПК, делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия първоинстанционен съд при съобразяване с дадените задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона. Първоначалното разглеждане на делото пред АССГ е образувано по жалба, подадена от "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220219004706-091-001/ 24.03.2020г., издаден от органи по приходите в Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - [населено място], мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред директора на дирекция "ОДОП" София при ЦУ на НАП.
Жалбоподателят поддържа становище за незаконосъобразност, необоснованост и противоречие на материалноправните и процесуални разпоредби на ЗДДС и ДОПК на обжалвания РА. Счита, че е издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила, при неправилно прилагане и тълкуване на правните норми, релевантни за констатациите от извършената ревизия, както и в противоречие с реалната фактичката обстановка. Излага подробни аргументи по отделните доставчици.

В проведеното съдебно заседание жалбоподателят се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата по изложените в нея съображения. Претендират разноски по списък. Прави възражение за прекомерност.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” („ОДОП”) – София, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Депозира писмени бележки.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220219004706-020- 001/ 22.07.2019 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП София, оправомощен със Заповед №РД-01-818 от г. на директора на ТД на НАП София, е възложено извършването на ревизия на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за данъчните периоди от м.03.2018 г. до м. 02.2019г., като впоследствие е изменяна със ЗВР от 24.09.2019г., 25.10.2019г. и 25.11.2019 г., издадени от органа възложил ревизията.

Резултатите от ревизията са обективирани в ревизионен доклад (РД) № Р-22220219004706-092-001/13.01.2020 г.. връчен по електронен път на дружеството, ведно с доказателствата, на 29.01.2020 г.

Подадено е възражение срещу РД вх. № 53-00- 2514#9/ 13.03.2020 г. по регистъра на ТД на НАП София, което е намерено за неоснователно.

Ревизионното производство завършва с РА № Р-22220219004706-091-001/24.03.2020 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП София - ръководител на ревизията.

РА е връчен на дружеството електронно на 15.05.2020 г.

С РА за данъчни периоди от м.03.2018 г. до м. 06.2018 г. и от м.08.2018 г. до м. 02.2019 г. са определени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 360 372,00 лв. и лихви за забава - 53 523,80 лв.

С цел обективното установяване на фактите и обстоятелствата, имащи значение за извършваната ревизия, от органите по приходите са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, поради което не следва да бъдат преповтаряни.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени ИПДПОЗЛ № Р-22220219004706-040-001 / 30.07.2018 г., № Р-22220219004706-040-002 / 04.11.2019 г. № Р-22220219004706-040-003 / 25.11.2019 г. Документи са представени с вх.№ 53-00-2514#5/11.2019 г., вх. № 53-00-2514#5/ 11.2019 г. и вх. № 53-00-2514#7/ 17.12.2019 г.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица. Изпратени са запитвания до физически лица относно сключени граждански договори с „КИК ГРУП 15“ ЕООД и „БРКСАО“ ЕООД - доставчици на ревизираното лице за ревизирания период с цел установяване наличието на реални извършена доставка на фактурираните от доставчика услуги.

В хода ревизията на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на клиентите на ревизираното лице, за резултатите от които са съставени Протоколи за

извършени насрещни проверки, в които са констатирани следните факти и обстоятелства: На „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД е извършена насрещна проверка във връзка с фактури, изброени на стр. 7 и 8 от РД, по които „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е доставчик. Установено е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 03.11.2016 г.

Изготвено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № П22000119180784П – 22221519134021 – 040 - 001 от 25.10.2019 г. На 26.11.2019 г. от проверяваното лице са представени следните документи: фактури, издадени от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД, договор между двете дружества, документи за разплащане, извлечение от сметка 401 „Доставчици“. Представена е декларация със следните писмени обяснения: Дружество Х. 87 ЕООД е регистриран земеделски производител. Отглежда плодове и зеленчуци. През 2017 сключва договор с ДФЗ с номер 10/04/1/0/02536 за изграждане на оранжерия в землището на [населено място]. Основи изпълнители по този договор са следните фирми: АГРОМАШИНА ГРУП ПАЗАРДЖИК, Е. ИНВЕСТ ЕООД, МОНОЛИТСТРОЙ 2012, ДВТ ЕООД. Изборът на тези доставчици е направен преди подписване на самия договор с ДФЗ за изпълнение. Всички разходи свързани с изпълнението по този договор се набират по с-ка 207 — Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи. Предметът на договора с изпълнителя „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е доставка и изграждане на оранжерия в [населено място]. Х. 87 ЕООД няма приемо - предавателни протоколи. По-голяма част от доставките на материалите са извършени с личен транспорт, товаро-разтоварните работи също са били за сметка на „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД .

По данни от информационната система на НАП - VAT-11 е установено, че в справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице са включени фактурите с издател „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД , с изключение на фактура № [ЕГН] от 23.04.2018 г. и фактура № [ЕГН] от 22.08.2018 г.

На „Глобал Стройгруп“ ЕООД е извършена насрещна проверка във връзка с фактури, изброени на стр. 9 от РД, по които „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е доставчик. Установено е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 23.04.2014 г.

Изготвено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №П-22221319202043 -040-001/ 25.11.2019 г. По електронен път на 05.12.2019 г. са представени документи и писмени обяснения: фактури за покупки с доставчик „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД, документи, относими към получените доставки, Аналитични разпечатки от счетоводни сметки, оборотни ведомости, обяснение дейност.

Представено е следното обяснение: „ГЛОБАЛ СТРОЙГРУП“ ЕООД е регистрирано еднолично дружество с ограничена отговорност, със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]N2 112, ет. 1, ап. 1. Дружеството се управлява и представлява от О. Х. И., ЕГН: [ЕГН]. Основен предмет на дейност: КИД 201 : 4120 — Строителство на жилищни и нежилищни сгради. Извършвана основна строителна дейност през 2018г. е: „Изграждане на оранжерии за зеленчуци на основание чл. 14 във връзка с чл. 12, ал. 3 от ЗУТ и чл. 2, ал. 4, от 3003, при условията на чл. 64, ал. от ЗЕ, в имот № 016185 в землището на [населено място], местност „Летището“, [община], област Пловдив“, съгласно сключен договор от 21.10.2016г. с „Интер ко Инвест“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]. Съгласно сключен договор от 28.08.2018г. „Елен Инвест“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК], приема да извърши: „Монтаж конструкция и поставяне на стъкла“ за обект Оранжерия в землището на [населено място], [община]. Дейността на „Глобал Стройгруп“ ЕООД се осъществява от управителя и наетите по

трудови договори служители.

По данни от информационната система на НАП -VAT-11 се установи, че в справка-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице са включени горепосочените фактури с издател „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с изключени на анулирана фактура №185/22.10.2018г.

Извършвана дейност от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД през ревизирия период е проектиране и изграждане на оранжерии холандски тип, за което разполага с кадрова обезпеченост – 4 лица, назначени на трудов договор на длъжност „инженер технолог в строителството“ и на длъжност „специалист земеделие“. Дружеството притежава Удостоверение от камарата на строителите № 1 - TV 017921, Удостоверение от камарата на строителите № 1 - TV 016609. Управителят на дружеството притежава следните документи относно квалификацията си: Удостоверение за ограничена проектантска правоспособност рег. № 42146 на инж. Д. П. К. за 2017 г., Сертификат № 2295/ 08.03.2018 г. за завършен курс Координатор по безопасност и здраве в строителството на Д. К..

В хода ревизията са извършени насрещни проверки на следните доставчици:

1. „СЕРДИКА 2011“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с фактура № [ЕГН] от 28.12.2018 г. с предмет „по договор“, по която „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е получател.

Изготвено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №П-22220519202032-040-001/ 25.11.2019 г. По електронен път на 29.11.2019 г. са представени писмени обяснения. Подадена е декларация от управителя на дружеството Г. Р. Д., в която декларира, че няма издадена фактура с номер [ЕГН] от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД. Дружеството не ползва такъв разряд номерация и не разполага с данни за посочената фактура.

По данни от информационната система на НАП е установено, че в справка-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице не е включена горепосочената фактура с получател „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

От „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са изискани документи, удостоверяващи реална доставка на материали от горепосочения доставчик. Ревизираното дружество е представило заверени копия на фактура, приемо-предавателен протокол и договор за покупко-продажби. Предмет на доставка са материали – улуци, била, ферми, колони и ветроопори. Не са представени документи за заплащане. Представена е справка по образец с цел проследяване на последващи доставки на стоките и услугите, закупени от всеки един доставчик и продадени от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

В резултат на извършената проверка ревизиращите са достигнали до извода, че не е установено по безспорен начин извършване на доставка на стоки от Сердика 2011 ЕООД към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл.6 от ЗДДС.

На основание чл. 68, ал.1, т.1 , във връзка с чл. 69, ал.1, т.1 от ЗДДС , чл. 6 и чл. 9 и чл. 25 и чл.71, ал.1 от ЗДДС е прието, че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по издадената от Сердика 2011 ЕООД фактура.

2. „Л.П. ОЙЛ“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с фактура № [ЕГН] от 29.12.2018 г. с предмет „по договор“, по която „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е получател.

Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П22221319202040-040-001 /25.11.2019 г., връчено по реда на чл. 32 ДОПК. Исканите документи не са постъпили.

По данни от информационната система на НАП е установено, че в справка-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице за проверявания период не са включени фактури с получател „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД. За проверявания период Л. П. ОЙЛ ЕООД не декларира нито покупки, нито продажби. Последната подадена СД по ЗДДС е за м.11.2018 г., за м.12.2018 г. няма подадена СД по ЗДДС.

Съгласно справка от ПП СУП дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения за проверявания период, но има задължения в особено големи размери.

При проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството не е подало ГДД за 2018 г., не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност. Съгласно ИС на НАП дружеството няма декларирани нито покупки, нито продажби.

На „Л.П. ОЙЛ“ ЕООД не извършвана ревизия по реда на ЗДДС за проверявания период.

От ревизираното дружество „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД в хода на ревизията са изискани документи, удостоверяващи реална доставка на стоки - материали от горепосочения доставчик.

Ревизираното дружество е представило заверени копия на фактура, приемо-предавателен протокол и договор за покупко-продажби. Предмет на доставка са материали – улуци, била, ферми, колони и ветроопори. Не са представени документи за разплащане. Представена е справка по образец с цел проследяване на последващи доставки на стоките и услугите, закупени от всеки един доставчик и продадени от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

Заклучено е, че не е установено по безспорен начин извършване на доставка на услуги от Л. П. ОЙЛ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, което прави неприложим чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС по отношение на правото на приспадане на данъчен кредит по горепосочената фактура, издадена от Л. П. ОЙЛ ЕООД.

3. „ТЕРУПИ“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с фактури № [ЕГН] от 24.01.2019 г., № [ЕГН] от 28.09.2018 г. и № [ЕГН] от 21.02.2019 г., по които „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е получател. Предмет на доставка по издадените фактури е изпълнение на нулев цикъл оранжерия Градина общ. Първомай и доставка на материали - метални скоби, лагер водач, проветрителни лостове, алуминиеви улуци и алуминиеви шпроки.

Изпратено е Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № П-22221519134021-040-001/ 06.08.2019 г., в отговор на което с вх. № 53-00-2514#3/ 19.09.2019 г. са представени документи по опис.

По данни от информационната система на НАП е установено, че в справка-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице са включени горепосочените фактури, но не през периода, през който са издадени - м.09.18 г. и м.01 и м.02.2019 г., а по-късно – през м. 03.2019 г.

Проверяваното дружество „ТЕРУПИ“ ЕООД представя фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, товарителници, протокол за въвеждане в експлоатация на строителна площадка, фактури и договори за предходни доставчици на материалите „Шери Петрол“ ЕООД, "Попай - 8" ЕООД, „Акваграфикс“ ЕООД, „Делу Снейлс БГ“ ЕООД и доставчик на транспортната услуга на материалите „ВДФ Билд“ ЕООД.

Представени са извлечения от счетоводни сметки, не са представени документи за разплащане.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че „ТЕРУПИ“ ЕООД няма назначени лица на трудов договор. Дружеството не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност. В информационния масив на НАП дружеството фигурира като рисково и декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици.

На дружеството не е извършена ревизия по реда на ЗДДС за предходен период. Към момента се извършва ревизия по реда на ЗДДС за периода от 01.01.2019 г. до 28.02.2019 г. За м. 03.2019 г. периодът, в който са включени, издадените към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД фактури, „ТЕРУПИ“ ЕООД декларира ДДС за внасяне в големи размери. Данъкът не е внесен. Дружеството има задължения в големи размери.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са представени фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, товарителници и банково извлечение за разплащане по фактура № 525/ 24.01.2019 г. Представена е справка по образец с цел проследяване на последващи доставки на стоките и услугите, закупени от всеки един доставчик и продадени от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД. Като клиенти по фактурите издадени от „ТЕРУПИ“ ЕООД, ревизираното лице сочи „ГЛОБАЛ СТРОЙГРУП“ ЕООД, „ВИССЕР - ОПОРА“ ООД и „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД.

Според ревизиращите, събраните в хода на ревизията доказателства сочат, че декларираните към „ГЛОБАЛ СТРОЙГРУП“ ЕООД, „ВИССЕР-ОПОРА“ ООД и „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД услуги са извършени от самото ревизирано лице, тъй като същото разполага с необходимия трудов и технически потенциал за извършване на услугите - има назначени лица на трудов договор, свързани с извършваната дейност, управителят Д. К. притежава нужната квалификация и през периода закупува материали от утвърдени доставчици, необходими за проектиране и изграждане на оранжерии.

По отношение на „ТЕРУПИ“ ЕООД е прието, че не е установено по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от дружеството фактури.

4. „ТИНАКОМЕРЦ“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с издадена от „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД фактура № [ЕГН] от 24.01.2019 г. с предмет на доставката - транспортна услуга, по която „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е получател.

Изготвено е ИПДПОЗЛ с № П-22220419134033-040-001/05.08.2019 г., в отговор на което с вх. № 53-00-2514#2/ 17.09.2019 г. от проверяваното лице са представени следните документи: заверено копие на договор за превоз на товари сключен между „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД и „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД; заверено копие на заявка за транспорт от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД; заверено копие на фактура № [ЕГН]/ 24.01.2019 г.; заверено копие на договор за транспортни услуги сключен между „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД и „НАНАТЕКС“ ЕООД; заверено копие на фактура издадена на „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД от „НАНАТЕКС“ ЕООД; заверени копия на товарителници; счетоводни извлечения; аналитичен регистър на „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД - с/ка 401; с/ка 411; с/ка 602; с/ка 703; с/ка 453/2.

Не са представени документи за разплащане. Съгласно представените, като транспортно средство на товарителницата и на заявката за транспорт е вписано МПС с рег. [рег.номер на МПС] , което съгласно представени договор за транспорт е собственост на „НАНАТЕКС“ ЕООД.

По данни от информационната система на НАП е установено, че фактура № [ЕГН] от 24.01.2019 г. е включена в справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице през м. 07.2019 г.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са представени фактура, товарителници, заявки за транспорт, банково извличение, справка по образец за проследяване на последващи доставки. Като клиент по издадената от „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД фактура ревизираното лице сочи „АГРИСТО“ ЕООД.

При извършената проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството няма назначени лица на трудов договор. Дружеството не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност. Предходният доставчик на „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД – „НАНАТЕКС“ ЕООД притежава транспортни средства, но същите са с прекратена регистрация. По отношение на МПС с рег. [рег.номер на МПС] е посочено като тип превозно средство – влекач с прекратена регистрация, считано от 05.06.2018 г., като е отбелязано, че се съхранява в частен дом. Същевременно фактурата и товарителницата са от м.01.2019 г., след като превозното средство вече е било спряно от движение. Констатирано е още, че в документите не е отбелязано ремарке, което би следвало да извърши превоза на оранжерийните конструкции. Според проверяващите влекачът не е достатъчно транспортно средства за извършване на транспорт на конструкциите, в същото време той е спряно от движение.

В информационния масив на НАП „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД фигурира като рисково. Дружеството декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици. За м. 07.2019 г., периодът, в който е включена, издадена към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД фактура, „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД декларира ДДС за внасяне в големи размери. Данъкът не е внесен. При проверка в ПП СУП е установено, че дружеството има задължения в големи размери.

При така констатираното по отношение на „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД е прието, че не се установява по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на приспадане на данъчен кредит по издадената от дружеството фактура.

5. „БРКСАО“ ЕООД

Дружеството е издател на фактури № [ЕГН] от 21.05.2018 г., № [ЕГН] от 25.05.2018 г. и № [ЕГН] от 22.06.2018 г. Предмет на доставките е проектиране, производство и доставка на конструкция за оранжерия Бобошево, както и направа на ферми за оранжерия Бобошево.

По данни от информационната система на НАП е установено, че издадените фактури са включени в справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице, но не през периода, през който са издадени - м. 05 и м. 06.2018 г., а по-късно – през м.09.2018 г.

До „БРКСАО“ ЕООД е отправено ИПДПОЗЛ № П-22221019134029-040-001/ 05.08.2019 г., в отговор на което с вх. № 53-00-2514#1/ 09.09.2019 г. са

представени фактури, договор, приемо-предавателни протоколи, извлечения от счетоводни сметки. Не са представени документи за разплащане. Относно кадровата обезпеченост „БРКСАО“ ЕООД представя граждански договори, сключени със следните лица: И. Б. И., И. И. С., Д. Д. И., К. Н. Ч., Ю. В. А., П. Т. Г., Н. И. А., Г. Ц. Й..

За доказване на достоверността на сключените граждански договори до лицата са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица, но отговори не са получени.

Извършен е преглед в ИС на НАП относно подаването на Декларации по чл.50 от ЗДДФЛ от физическите лица, за които „БРКСАО“ ЕООД представя граждански договори. Установено е, че са подадени ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ от лицата, но като източник на доход не е декларирано дружество, или е декларирано друго дружество, а не „БРКСАО“ ЕООД. Като осигурители за 2018 г. през различни периоди са посочени „БРКСАО“ ЕООД, „КИК ГРУП 15“ ЕООД и самото ревизирано лице „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

В представените граждански договори, са уговорени суми в размер на 350,00 лв. за всяко дружество, с което конкретното физическо лице е сключило граждански договор. Проверка в ИС на НАП е установила, че лицата не се самоосигуряват. В подадените ГДД по чл.50 от ЗДДС, лицата декларира само една годишна основа на облагане в размер на 350,00 лв. От декларациите не става ясно, кое е дружеството изплатило дохода, с изключение на една в която е посочено дружество - „НОВА ПОЩА“ с ЕИК[ЕИК]. Посоченото дружество е различно от проверяваните в хода на ревизионното производство.

Прието е, че събраната информация не доказва наличие на кадрова обезпеченост за извършване на услугите фактурирани от „БРКСАО“ ЕООД към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

При проверка в информационната система на е установено, че в дружеството има назначени 2 лица на трудов договор с КИД 52032001. „БРКСАО“ ЕООД не е внасяло ДОО, ЗО, УПФ за проверявания период, както и извън него, в резултат на което има натрупани данъчни и осигурителни задължения в особено големи размери. Дружеството не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност.

В информационния масив на НАП дружеството фигурира като рисково, декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици. На дружеството е извършена ревизия по реда на ЗДДС за периода от 31.05.2018 г. до 31.08.2018 г. за резултатите, от която е издаден РА № Р-22221018005763-091-002 / 03.05.2019 г. с приложен чл. 85 от ЗДДС по отношение на фактурите, издадени към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД за ревизирания период.

„БРКСАО“ ЕООД има задължения в големи размер. За проверявания период по подадени справки-декларации по ЗДДС декларира големи обороти на извършени покупки и продажби, а резултатите за периода са ДДС за внасяне в минимални размери.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД в хода на ревизията са представени фактури, договор, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения за разплащане, вносни бележки и справка по образец за проследяване на последващи доставки. Като клиент по издадените от „БРКСАО“ ЕООД фактури

ревизираното лице сочи „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД.

Ревизиращият екип е счел, че декларираните към „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД услуги са извършени от самото ревизирано лице, тъй като същото разполага с необходимия трудов и технически потенциал за извършване на услугите - има назначени лица на трудов договор, свързани с извършваната дейност, управителят Д. К. притежава нужната квалификация и през периода закупува материали от утвърдени доставчици, необходими за проектиране и изграждане на оранжерии.

При така констатираното по отношение на „БРКСАО“ ЕООД е прието, че не се установява по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от дружеството фактури.

6. „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД

Дружеството е издател на фактури № [ЕГН] от 27.09.2018 г. и № [ЕГН] от 21.01.2019 г. Предмет на доставка по издадените фактури е изпълнение на нулев цикъл оранжерия Бобошево и доставка на материали – крепежни елементи, метални тръби и профили.

„С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК на 26.08.2019 г., по ЗДДС, считано от 11.01.2018 г. и е deregистрирано по инициатива на орган по приходите на основание чл. 176 от ЗДДС на 08.05.2019 г.,

По данни от информационната система на НАП е установено, че издадените фактури са включени справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице, но в по-късен период - през м. 05. 2019 г.

До „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е отправено ИПДПОЗЛ № П-22221019134029 -040-001/ 05.08.2019 г., в отговор на което с вх.№ 53-00-2514-4/14.10.2019 г. са представени фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, протокол за въвеждане в експлоатация на строителна площадка, товарителници, споразумение за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд, протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове СМР, фактури, приемо-предавателни протоколи и договори за предходни доставчици на материалите „ЗПТ АД“ с ЕИК[ЕИК] и доставчик на транспортната услуга на материалите „ВДФ Билд“ с ЕИК [ЕИК]. Представени са извлечения от счетоводни сметки, не са представени документи за разплащане.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството няма назначени лица на трудов договор, не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност.

В информационния масив на НАП дружеството фигурира като рисково, декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици и има задължения в големи размери.

За проверявания период и конкретно за периода, в който са включени горепосочените фактури – м.05.2019 г., по подадени справки-декларации по ЗДДС декларира големи обороти на извършени покупки и продажби, а резултатите за периода са ДДС за внасяне в минимални размери. За м.05.2019 г. данъкът не е внесен.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД в хода на ревизията са представени фактури, договор, приемо-предавателни протоколи, банкови извлечения за разплащане, товарителници и справка по образец за проследяване на последващи доставки. Като клиент по издадените от „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД фактури ревизираното лице сочи „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД и „АГРИСТО“ ЕООД.

Ревизиращият екип е счел, че декларираните към „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД и „АГРИСТО“ ЕООД услуги са извършени от самото ревизирано лице, тъй като същото разполага с необходимия трудов и технически потенциал за извършване на услугите - има назначени лица на трудов договор, свързани с извършваната дейност, управителят Д. К. притежава нужната квалификация и през периода закупува материали от утвърдени доставчици, необходими за проектиране и изграждане на оранжерии.

При така констатираното по отношение на „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е прието, че не се установява по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от дружеството фактури.

7. „КИК ГРУП 15“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с издадени от дружеството фактури № [ЕГН] от 29.03.2018 г. и № [ЕГН] от 26.04.2018 г. Предмет на доставка по издадените фактури е СМР по договор на обект: Полиетиленова оранжерия, землище на [населено място].

„КИК ГРУП 15“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК на 03.10.2017 г., по ЗДДС, считано от 30.10.2017 г. и дерегистрирано на 15.05.2018 г. по инициатива на орган по приходите при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

По данни от информационната система на НАП е установено, че издадените фактури са включени справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице през м. 05. 2018 г.

До „КИК ГРУП 15“ ЕООД е отправено ИПДПОЗЛ № П-22221419134038-040-001/ 05.12.2019 г., в отговор на което с вх. № 53-00-2514/27.08.2019 г от проверяваното дружество са представени фактури, договор, протокол, извлечения от счетоводни сметки. Не са представени документи за разплащане.

Предмет на доставка по представения договор е изпълнение на нулев цикъл на оранжерия 18300 кв. м., включващи изкопи, подлагане на подложен бетон, поставяне на основи. Определени са цени 50 000,00 лв. при започване на работа, 50 000,00 лв. при изпълнение и 70 000,00 лв. при изпълнение на цикъла. Цените са без ДДС. Представен е Протокол от 28.08.2018 г. за предоставяне на терен за изпълнение на нулев цикъл. Както на договора, така и на протокола не е посочен обекта за който се отнасят. Не са представени приемо-предавателни протоколи и акт обр. 19 за извършено СМР.

Относно кадровата обезпеченост представя граждански договори, сключени със следните лица И. Б. И., И. И. С., Д. Д. И., К. Н. Ч., Ю. В. А., П. Т. Г., Н. И. А., Г. Ц. Й..

За доказване на достоверността на сключените граждански договори до лицата са изпратени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица, но отговори не са получени.

Представените граждански договори от „КИК ГРУП 15“ са сключени със същите лица, с които са сключени и гражданските договори от доставчика „БРКСАО“ ЕООД, но в различни периоди.

Проверката в ИС на НАП е установила, че лицата не се самоосигуряват. Като осигурители за 2018 г. през различни периоди са посочени „БРКСАО“ ЕООД, „КИК ГРУП 15“ ЕООД и „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД, при което е прието, че горепосочените лица са назначавани в различни дружества с цел избягване на данъчно облагане.

В представените граждански договори, са уговорени суми в размер на 350,00 лв. за всяко дружество, с което конкретното физическо лице е сключило граждански договор.

В подадените ГДД по чл.50 от ЗДДС, лицата декларират само една годишна основа на облагане в размер на 350,00 лв. От декларациите не става ясно, кое е дружеството изплатило дохода, с изключение на една в която е посочено дружество - „НОВА ПОЩА“ с ЕИК[ЕИК]. Посоченото дружество е различно от проверяваните в хода на ревизионното производство.

Прието е, че събраната информация не доказва наличие на кадрова обезпеченост за извършване на услугите фактурирани от „КИК ГРУП 15“ ЕООД към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

При проверка в информационната система на е установено, че в дружеството няма назначени лица на трудов договор. „КИК ГРУП 15“ ЕООД не е внасяло ДОО, ЗО, УПФ за проверявания период, както и извън него, в резултат на което има натрупани данъчни и осигурителни задължения в особено големи размер. В информационния масив на НАП фигурира като рисково и декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици. „КИК ГРУП 15“ ЕООД не е подало ГДД за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД в хода на ревизията са представени фактури, договор, вносни бележки. Не са представени приемо-предавателни протоколи и акт обр. 19 за извършено СМР. В представената справка по образец за проследяване на последващи доставки, като клиент по издадените от „КИК ГРУП 15“ ЕООД фактури ревизираното лице сочи „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД.

Ревизиращият екип е счел, че декларираните към „ХАДЖИЕВ 87“ ЕООД услуги са извършени от самото ревизирано лице, тъй като същото разполага с необходимия трудов и технически потенциал за извършване на услугите - има назначени лица на трудов договор, свързани с извършваната дейност, управителят Д. К. притежава нужната квалификация и през периода закупува материали от утвърдени доставчици, необходими за проектиране и изграждане на оранжерии.

При така констатираното по отношение на „КИК ГРУП 15“ ЕООД е прието, че не се установява по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на

приспадане на данъчен кредит по издадените от дружеството фактури.

8. „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД

Насрещната проверка е извършена във връзка с издадени от дружеството фактури № [ЕГН] от 16.10.2018 г. и № [ЕГН] от 29.10.2018 г.

„БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 11.05.2016 г. По реда на ЗДДС дружеството е регистрирано на 27.07.2017 г. /по избор, независимо от облагаемия оборот/ и дерегистрирано на 05.12.2018 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

По данни от информационната система на НАП е установено, че издадените фактури са включени справката-декларация и в дневника за продажби на проверяваното лице.

До „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД е отправено ИПДПОЗЛ № № П22221119134031-040-001 / 05.08.2019 г., връчено по реда на чл. 32 ДОПК. В законоустановения срок в деловодството на ТД на НАП София, не са постъпили исканите документи.

Ревизиращите са прели, че тъй като проверяваното лице не е предоставило възможност за проверка на счетоводните документи и регистри в счетоводството му, не може да се установи по безспорен начин извършвани ли са доставки по проверяваните фактури.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че в дружеството няма назначени по трудови правоотношения за проверявания период. „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност. В информационния масив на НАП дружеството фигурира като рисково, декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици и има задължения в особено големи размери.

За проверявания период дружеството по подадени справки-декларации по ЗДДС декларира големи обороти на извършени покупки и продажби, а резултатите за периода са ДДС за внасяне в минимални размери. ДДС за м. 10. 2018 г. не е внесен.

От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД в хода на ревизията са представени фактури, договор, банкови извлечения и приходни касови ордери за разплащане и вносни бележки. Не са представени приемо-предавателни протоколи. Предмет на доставка по издадените фактури е „По договор“. Съгласно представения договор предметът е доставка на конструкция по технически проекти с площ 7269 кв.м. на стойност 552 000,00 лв. с ДДС. В договора не е упоменато, както и не са представени доказателства за къде е предназначена доставката на конструкцията и къде е доставена, монтирана същата. Ревизиращите са констатирани, че не са представени доказателства за реална доставка на конструкцията.

В представената справка по образец за проследяване на последващи доставки, като клиент по издадените от „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД фактури ревизираното лице сочи „АГРИСТО“ ЕООД.

Ревизиращият екип е счел, че декларираните към „АГРИСТО“ ЕООД услуги са извършени от самото ревизирано лице, тъй като същото разполага с необходимия трудов и технически потенциал за извършване на услугите - има назначени лица на трудов договор, свързани с извършваната дейност,

управителят Д. К. притежава нужната квалификация и през периода закупува материали от утвърдени доставчици, необходими за проектиране и изграждане на оранжерии.

При така констатираното по отношение на „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД е прието, че не се установява по безспорен начин извършване на доставка на услуги към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, съответно разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС са неприложими по отношение правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от дружеството фактури.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22220219004706-091-001/ 24.03.2020 г., с който са определени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 360 372 лв., ведно с лихви за забава в размер на 53 523,80 лв. за периодите от м.03.2018 г. до м.006.2018 г. и от м.08.2018 г. и м.02.2019 г.

РА е оспорен по административен ред и е мълчаливо потвърден от директора на дирекция "ОДОП" София.

РА е оспорен и по съдебен ред.

С Решение № 3300 от 18.05.2023 г., постановено по адм. дело № 471 от 2021 г. по описа на Административен съд София – град, е обявена нищожност на РА № № Р-22220219004706-091-001/ 24.03.2020 г.

Решение № 3300 от 18.05.2023 г., постановено по адм. дело № 471 от 2021 г. по описа на АССГ е отменено Решение № 2689 от 06.03.2024 г. по адм. дело № 7032/ 2023 г. по описа на ВАС и на основание чл. 222, ал. 2, т. 2 АПК, делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия първоинстанционен съд при съобразяване с дадените задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

По адм. дело № 471 от 2021 г. по описа на Административен съд София – град е прието заключени на съдебно – счетоводна експертиза.

След извършена проверка в счетоводството на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД вещото лице е установило, че процесните фактури са осчетоводени, като счетоводните записвания са направени въз основа на самите фактури, сключените договори с доставчиците, приемо – предавателни протоколи, пътни листове, товарителници. В констативно съобразителната част от заключението са посочени конкретните осчетоводявания, които са разделени на три групи – осчетоводени в материални запаси, с намерение за последващо изписване, осчетоводени като разходи за външни услуги и осчетоводени като предоставени аванси на доставчиците. При всички фактури е осчетоводен ползваният данъчен кредит по ЗДДС в разчетна сметка за ДДС. Вещото лице посочва, че фактурите отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и получените по тях услуги и материали са участвали в дейността на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД пряко, като е възможно проследяването на повечето от тях.

Основаният предмет на дейност на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е проектиране и изграждане на оранжерии от холандски тип, като реализираните приходи са от същата дейност.

Дружеството разполага със собствен товарен автомобил И., два наети леки автомобила и регулярно използва външни транспортни услуги.

В началото на ревизирия период „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД е имало три

назначени по трудов договор лица. През ревизирия период е наето още едно лице, като към края на периода наетите по трудов договор лица са четири и има счетоводни данни за изплащане на възнаграждения по граждански договор.

Процесните фактури са надлежно осчетоводени при всички доставчици. Счетоводните операции са взети въз основа на фактурите, както и съпътстващи документи – договори, протоколи, товарителници.

При всички доставчици прихода е отразен надлежно, към датата на издаване на съответната фактура, в увеличение на приходите им от продажби и в увеличение на начисления ДДС по продажбите, като се отчита и вземането от клиента „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД.

Някои от доставчиците са наели подизпълнители за извършване на доставките по процесните фактури.

„БРКСАО“ ЕООД и „КИК ГРУП 15“ ЕООД имат наети физически лица по граждански договор. От „ТЕРУПИ“ ЕООД са наети други дружества – подизпълнители за извършване на определени дейности във връзка с доставките към „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД. „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД има нает транспорт от дружество „ВДФ БИЛД“ ЕООД. „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД има нает транспорт от „НАНТЕКС“ ЕООД.

От страна на „БРКСАО“ ЕООД и „КИК ГРУП 15“ ЕООД са осчетоводени разходи за изплатени суми по граждански договори. „ТЕРУПИ“ ЕООД, „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД са осчетоводили разход за външни услуги – транспорт.

В хода на адм. дело № 471 от 2021 г ответникът е оспорил автентичността на изброени документи по делото, с уточнението, че не са подписани от автора, който е посочен, а действителният автор е различен от посочения. Съдът с протоколно определение от 01.11.2021 г. и с допълнително определение от 06.12.2021 г. е открил производство по реда на чл.193 от ГПК за оспорване на истинността на описаните документи с оглед тяхното авторство. Предвид, че се касае за частни документи, които не носят подпис на ответника, тежестта за доказване и истинността им пада върху жалбоподателя, който е заявил, че ще се ползва от тях. В хода на делото не са представени други доказателства от жалбоподателя във връзка с оспорването.

Във връзка с оспорването автентичността на подписите върху документи от доставчиците, ответникът представя разпечатки на декларации по чл.141, ал.3 от ТЗ – образец от подпис от партидите на съответните дружества.

При преглед и сравнение на подписите положени на оспорените документи и тези на предствените от ответника образци от подписи не се установява съществена разлика, поради което и при условията на чл. 194, ал. 2 ГПК, съдът приема, че оспорването не е доказано, а документите са истински.

При така установената фактическа обстановка съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за

законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата срещу РА е неоснователна.

РА № Р-22220219004706-091-001/ 24.03.2020 г., е издаден от компетентни органи по приходите – възложилият ревизията началник сектор „Ревизии“ И. М. Р., определен поименно и функционално в заповед № РД-01-818 / 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП и А. Л. И., главен инспектор приходи – ръководител на ревизията по силата на ЗВР № Р-22220219004706-020-001 от 22.07.2019 г.

РА е подписан с квалифициран електронен подпис на издателя му, валиден към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверение по чл. 25, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведено на хартиен носител.

Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него РД № Р-22220219004706-092-001/ 13.01.2020 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на ЗВР № Р-22220219004706-020-001 / 22.07.2019 г. от И. М. Р., началник сектор "Ревизии" в ТД на НАП. ЗВР има задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1 от ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано, определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите, конкретизирани са ревизираните задължения и ревизирания период. Не е пропуснат преклузивният срок по чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са изисквани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет. Инициирани са проверки. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за ревизираните периоди. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи по приходите процесуални действия. За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22220219004706-092-001 / 13.01.2020 г. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството в ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му с ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2

АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Жалбоподателят следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у съда в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест, както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт е останал недоказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда, като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока 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, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с нормата на чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава, съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и реално извършване на услуга по смисъла

на чл. 9 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б. “а” от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

В множество свои решения СЕС /например Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др./ приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, 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 облагаеми сделки.

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, *не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика на получателя стоки и услуги*, то правото на приспадане *не следва да се признае*.

В случая ревизиращият екип е приел, че за „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД не се следва данъчен кредит в общ размер на 360 372 лв. по следните фактури, издадени от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД с предмет на доставката улуци, била, ферми, колони и ветроопори; от „Л.П ОЙЛ“ ЕООД с предмет улуци, била,

ферми, колони и ветроопори; от „ТЕРУПИ“ ЕООД с предмет изпълнение на нулев цикъл оранжерия „Градина“, [община]; доставка на метални скоби, лагер водач, проветрителни лостове, алуминиеви улуци и алуминиеви шпроки; поцинковане на метални елементи; от „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД с предмет транспортна услуга; от „БРКСАО“ ЕООД с предмет проектиране, производство, доставка на конструкция и направа на ферми за оранжерия [населено място]; от „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с предмет изпълнение на нулев цикъл оранжерия [населено място], доставка на крепежни елементи, метални тръби и профили; от „КИК ГРУП 15“ ЕООД с предмет строително монтажни работи по договор за обект – полиетиленова оранжерия землище [населено място]; от „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД с предмет конструкция по технически проекти с площ 7 269 кв. м.“.

По отношение на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД и „Л.П ОЙЛ“ ЕООД:

Предмет на доставките са улуци, била, ферми, колони и ветроопори.

По данни от информационната система на НАП е установено, че в справка-декларация и в дневника за продажби на доставчиците за проверявания период не са включени фактури с получател „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД. Последните не са декларирали нито покупки, нито продажби, съответно не са извършвали дейност през периода. Няма назначени лица по трудови правоотношения за проверявания период. И двете дружества имат задължения в големи размери.

В хода на извършената насрещна проверка на „СЕРДИКА 2011“ ЕООД са представени писмени обяснения от управителя на дружеството Г. Р. Д., която декларира, че дружеството не е издало процесната фактура, не ползва такъв разряд номерация и не разполага с данни за посочената фактура.

Доставчикът „Л.П ОЙЛ“ ЕООД не е открит на декларирания адрес за кореспонденция и не е представил изисканите документи. От страна на „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД са представени пътни листове с издател „Л.П ОЙЛ“ ЕООД с вписано превозно средство влекач ДАФ 95 ХВ 430, рег. [рег.номер на МПС]. След справка в базата данни на НАП е установено, че към датите на издаването им превозното средство е било собственост на „ХЕПИ СА“ ЕООД и спряно от движение, като се е съхранявало в частен дом.

По отношение на „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД:

Предмет на доставката е транспортна услуга.

При извършената проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството няма назначени лица на трудов договор и не е подало ГДД за 2018 г., съгласно което не са декларирани приходи и съответно извършвана дейност.

„ТИАНКОМЕРС“ ЕООД фигурира в информационния масив на НАП като рисков, декларира ползван данъчен кредит от рискови доставчици и има задължения в големи размер.

В хода на ревизията са представени товарителници с превозвач „НАНТЕКС“ ЕООД и заявка за транспорт от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД до „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД, в които е посочено място на място на товарене – [населено място], кв. Орландовци, склад И. П. и място на разтоварване – [населено място], завод А. М..

Установява се, че „НАНТЕКС“ ЕООД притежава транспортни средства, но

същите са с прекратена регистрация. По отношение на МПС с рег. [рег.номер на МПС] е посочено като тип превозно средство – влекач с прекратена регистрация, считано от 05.06.2018 г., като е отбелязано, че се съхранява в частен дом. Същевременно фактурата и товарителницата са от м.01.2019 г., след като превозното средство вече е било спряно от движение.

В представените документи не е отбелязано и ремарке, което би следвало да извърши превоза на оранжерийните конструкции, доколкото не се установява влекачът да е достатъчно транспортно средства за извършване на транспорт на конструкциите, като в същото време той е и спрян от движение.

По отношение на „ТЕРУПИ“ ЕООД, „БРАКСАО“ ЕООД и „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „КИК ГРУП 15“ ЕООД и „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД.

Предмет на доставките са нулев цикъл оранжерия „Градина“, [община]; доставка на метални скоби, лагер водач, проветрителни лостове, алуминиеви улуци и алуминиеви шпроки; поцинковане на метални елементи; нулев цикъл оранжерия [населено място], доставка на крепежни елементи, метални тръби и профили; проектиране, производство, доставка на конструкция и направа на ферми за оранжерия [населено място]; СМР по договор за обект – полиетиленова оранжерия землище [населено място]; конструкция по технически проекти с площ 7 269 кв. м.

Горепосочените доставчици фигурират в информационния масив на НАП като рискови, декларират ползван данъчен кредит от рискови доставчици, имат задължения в големи или особено големи размери, дерегистрирани са по чл. 176 от ЗДДС и не са подали ГДД за съответната година.

За проверявания период по подадени справки-декларации по ЗДДС „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД, „БРКСАО“ ЕООД, „КИК ГРУП 15“ ЕООД и „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД декларират големи обороти на извършени покупки и продажби, а резултатите за периода са ДДС за внасяне в минимални размери. За проверявания период доставчиците, с изключение на „БРКСАО“ ЕООД, нямат назначени лиза по трудови правоотношения.

„ТЕРУПИ“ ЕООД е посочило за подизпълнител „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД, но не са представени доказателства, че последното има наети лица по трудов договор или извънтрудови правоотношения и не е подало декларации обр. 1 и обр. 6, следователно не се установява и посочения подизпълнител да е притежавал необходимия кадрови ресурс за изпълнение на доставките. По отношение услугата за поцинковане на метални елементи е представен приемо – предавателен протокол с предмет предаване на услугата от „ТЕРУПИ“ ЕООД и получаването ѝ от „ЕЛЕН ИНВЕСТ“ ЕООД, но същият е с дата 24.01.2018 г., т. е. преди издаване на фактурата от 24.01.2019 г., като е посочено, че е изготвен в [населено място], а услугите са приети в склад в [населено място].

По отношение на доставките от „БРКСАО“ ЕООД е представен договор, съгласно който за част от елементите изпълнителят ще използва собствени материали, като е договорено предоставените от възложителя материали и и готовата продукция да се съхраняват в обособен склад. Уговорено е още плащането да се извършва след одобрение на мостри авансово и окончателно. Доказателства за изпълнение на тези уговорки не са представени.

По отношение на доставките от „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД е представен договор от 03.09.2018 г., в който е уговорено, че оранжерията ще се достави в [населено място], кв. Горубляне, склад на ЗГП Пловдив, както и че възложителят се задължава да осигури настаняване на монтажната група за времето на монтажа, но не са налице доказателства нито за настаняване, нито, че възложителят всъщност е разполагал с монтажна група. Не са представени и доказателства за конкретно извършени дейности по договора.

Предмет на доставките от „КИК ГРУП 15“ ЕООД е СМР по договор - полиетиленова оранжерия землище [населено място], но доказателства за реално извършени СМР и обекта, за който се отнасят не са представени.

От една страна се установява, че доставчиците не разполагат с материална кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, от друга страна несъмнено е установено, че жалбоподателят е разполагал със собствен и то квалифициран трудов ресурс и технически потенциал за изпълнение на доставките и не ангажира доказателства, че този ресурс е бил зает в дейности, различни от процесните доставки.

В хода на ревизията доставчиците на жалбоподателя не са представили доказателства, променящи извода за липса на реални доставки по издадените от „СЕРДИКА 2011“ ЕООД, „Л.П ОЙЛ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД, „ТИАНКОМЕРЦ“ ЕООД, „БРКСАО“ ЕООД, „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „КИК ГРУП 15“ ЕООД и „БУЛГАУТО РЕНТ“ ЕООД фактури.

И ако жалбоподателят не може да бъде държан отговорен за поведението доставчиците му, то именно жалбоподателят, като получател на доставките на стоки и бъдещ титуляр на правото по чл. 68, ал. 1 ЗДДС, е заинтересован да *обезпечи онези доказателства*, които да създадат сигурно убеждение у органите по приходите, респективно – съда, че доставките от конкретните доставчици са били наистина реализирани.

В съответствие с т. 2 от диспозитива на решение по дело С-18/13 на СЕС, добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже действително осъществена престация по доставката, или реалност на доставката. Това е така, тъй като той е страна по договор за доставка и трябва да знае всички обективни факти, свързани с осъществяването на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяването на доставката, посочена във фактурата, а след като притежава фактура за доставка без негово участие, следва извод и за знание за формалното (документално) издаване на фактурата. По тези съображения и както следва от т. 1 от диспозитива на решението по преюдициално дело Е., жалбоподателят не доказва добросъвестността си по смисъла на чл. 78 ЗС, като необходимо условие да упражни правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит. Последницата е прилагането на правилата на доказателствената тежест в производството, състоящи се в обвързаността на съда да приеме за несъществуващи юридическите факти, за които черпещата благоприятни правни последици от осъществяването им страна не е провела главно пълно

доказване. Като съобрази събрания в административното производство доказателства, липсата на доказателства относно материална и кадрова обезпеченост на доставчиците, както и констатациите от извършените им насрещни проверки и ревизии, наред с наличието у жалбоподателя кадрови и материален ресурс за самостоятелно извършване на услугите, съдът достигна до категоричен извод за липса на реалност на процесните доставки.

Изложеният анализ на установените по делото факти обуславя извод за неоснователност на жалбата.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно.

Съгласно чл. 8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на ответника сумата от 21 214 (двадесет и една хиляди двеста и четирнадесет) лева .

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 1 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220219004706-091-001/ 24.03.2020г., издаден от органи по приходите в Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - [населено място], мълчаливо потвърден при административното му обжалване пред директора на дирекция "ОДОП" София при ЦУ на НАП

ОСЪЖДА "ЕЛЕН ИНВЕСТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика” – София при ЦУ на НАП разности по делото в размер на 21 214 (двадесет и една хиляди двеста и четирнадесет) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: