

# РЕШЕНИЕ

№ 2225

гр. София, 24.04.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,**  
в публично заседание на 09.03.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Петя Стоилова**

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **12800** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221218006340-091-001/05.062019г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], частично изменен и потвърден в останалата част с Решение №1456/27.08.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материално-правните разпоредби и несъответстващ на целта на закона.

Въз основа на чл.71, т.1 от ЗДДС жалбоподателят счита, че за да възникне право на данъчен кредит законът не поставя допълнителни изисквания, освен самото притежаване на фактура, изготвена в съответствие с ЗДДС. При действащата уредба евентуални некоректни действия от страна на доставчика не биха могли да доведат до отказ на право на данъчен кредит на добросъвестен получател, доколкото правото възниква преди начисляването. По отношение на разглежданите доставки законите изисквания са изпълнени. Цитират се решения на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11, както и се прави позоваване на доказаните по време на ревизията обстоятелства – стоките са получени, установено е тяхното фактическо съществуване и предаване на жалбоподателя, както и фактическото извършване на услугите с налични ресурси на доставчиците. С жалбата се претендира присъждане на направените по делото разноски.

В последното съдебно заседание жалбоподателят не се представлява.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез юрисконсулт Зарева оспорва жалбата, претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР от 19.10.2018 г., издадена от Г. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 07.01.2015 г. до 30.09.2018 г. Със Заповеди от 05.02.2019 г. и 06.03.2019 г., е продължен срокът за извършване на ревизията до 06.03.2019 г., съответно до 06.04.2019г. Г. И. М. е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221218006340-092-001 от 25.04.2019 г. връчен на 07.05.2019 г. по електронен път. Дружеството е подало писмено възражение, което е преценено като неоснователно с РА.

Ревизията приключва с РА №Р-22221218006340-091-001/05.06.2019 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 07.06.2019 г.

С РА на дружеството е установен ДДС за довносяне в размер на 179 488,70 лв. и са начислени лихви в размер на 55 829,19 лв. Корекцията произтича от непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от следните доставчици: 1. „4 ФИТНЕС Г.“ Е.; 2. [фирма]; 3. [фирма]; 4. [фирма]; 5. [фирма]; 6. [фирма]; 7. [фирма] и 8. [фирма].

С Решение №1456/27.08.2018г. Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е изменил оспорения пред него Ревизионен акт №Р-22221218006340-091-001/05.06.2019г. като за данъчен период м. 08.2018 г. е признал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 000,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма] и в резултат установения с РА резултат по ЗДДС за м. 08.2018г. в размер на 6 095,94 лв. ДДС за вносяне е определил на 95,94 лв. ДДС за вносяне, ведно със съответните лихви. Потвърдил е РА в останалата част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 04.2015 г. до м. 12.2015 г., от м. 03.2016 г. до м. 05.2016 г., м. 10.2017 г., м. 11.2017 г., м. 01.2018 г., от м. 03.2018 г. до м. 07.2018 г., ведно с начислените лихви за забава, както и в частта на допълнително определените лихви за забава за данъчен период м. 01.2016 г. и м. 02.2018 г.

Процесната ревизия е първа за посочените периоди и видове задължения.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ от 13.11.2018 г., с което са изискани

търговски и счетоводни документи, оборотни ведомости, хронологии на счетоводни сметки, притежавани лицензии, както и документи, релевантни за доказване на реалността на фактурираните от горесцитираните дружества доставки. Представените от жалбоподателя доказателства са описани подробно в РД.

Установено е, че през ревизираните периоди дружеството извършва строителни и строително-ремонтни дейности, включително на жилищни сгради; транспортни услуги; отдаване под наем на строителна техника; продажба на строителни материали и дрехи втора употреба. За осъществяване на дейността си задълженото лице разполага с кадрова обезпеченост. Извършени са насрещни проверки на спорните доставчици и справки за относими обстоятелства в информационния масив на НАП. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани на страници от 5 до 28 на РД. ИПДПОЗЛ до всяко от изброените дружества са връчени по електронен път, с изключение на исканията до [фирма] и „4 ФИТНЕС Г.“ Е., които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие.

Установено е, че процесните дружества, с изключение на [фирма], са deregистрирани по инициатива на данъчен орган, при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от ЗДДС във връзка с констатирани данъчни нарушения. За периода на фактуриране на спорните доставки проверяваните лица, с изключение на [фирма] и [фирма] разполагат с кадрова обезпеченост. Органите по приходите са констатирали също, че спорните фактури, са отразени в отчетните регистри на доставчиците като издадени на [фирма], както и, че от дружествата са подадени годишни данъчни декларации по реда на чл. 92 от Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ за периода на фактуриране. Установено е, че счетоводител или пълномощник на всички доставчици е едно и също лице - Е. С..

Извършени са и насрещни проверки на предходни доставчици по веригата: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

С Протокол №1373864 от 28.03.2019г. са приобщени като доказателствата издадените на „РАДИАНА К.“ Е., [фирма], [фирма] и „4 ФИТНЕС Г.“ Е. ревизионни актове и доклади, съставени в хода на извършени на тези дружества ревизии по ЗДДС за периодите на фактуриране на спорните доставки.

Изготвени и изпратени са искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица: А. Т. С., С. Д. Д., П. Й. П., С. И. М. и И. А. М..

1. За данъчни периоди м. 04.2015 г. и от м. 06.2015 г. до м. 12.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 17 733,36 лв. по 10 фактури, издадени от „4 ФИТНЕС Г.“ Е..

Предмет на доставките са услуги /наем на товарни автомобили – самосвали „Щ.“ с регистрационни номера СА2820ВА и СА2600АА и комбиниран багер/ по 10 фактури, издадени от процесния доставчик. Съгласно констатациите в ПИНП №П-22221918200199-141-001 от 27.12.2018г. на този доставчик ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. От „4 ФИТНЕС Г.“ Е. в указания срок не са представени документи и писмени обяснения. Такива са представени на 28.12.2018г.: копия на издадените на [фирма] фактури; обяснителна записка и копия от фактура, издадена от предходен доставчик [фирма].

За същите доставки от жалбоподателят са представени копия на фактурите; фискални бонове; приемо-предавателни протоколи; писмени обяснения; договор от 07.04.2015г. за наем на горесцитираните самосвали, сключен между „4 ФИТНЕС Г.“ Е.,

в качеството на наемодател и [фирма], в качеството на наемател, наемната цена на едно МПС е 5 900,00 лв. на месец; договор за наем на строителна механизация /комбиниран багер марка JCB модел 4СХ/ от 29.10.2015 г., сключен между „4 ФИТНЕС Г.“ Е. - наемодател и [фирма] - наемател, съгласно който наемната цена за МПС е в размер на 5 000,00 лв. Приложено е и копие от допълнително споразумение от 11.05.2015 г. към договора за наем на транспортна механизация от 07.04.2015 г., с което страните се съгласяват, че поради възникнала нужда от основен ремонт на двигателя на самосвал с регистрационен номер СА2820ВА и необходимостта от външно възстановяване на двата самосвала, изразяващо се в изкърпване и пребоядисване, разноските по ремонтите на същите ще бъдат поделени.

При насрещна проверка на предходния доставчик на спорните товарни автомобили - [фирма] са представени копие от фактура №172/16.07.2015 г., издадена на „4 ФИТНЕС Г.“ Е. с данъчна основа в размер на 2 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 400,00 лв.; банково извличение за извършено плащане от „4 ФИТНЕС Г.“ Е. в размер на 2 400,00 лв.; талони за регистрация на товарните автомобили; копие от договор за наем на строителна и транспортна механизация самосвали „Щ.“ с рег. [рег.номер на МПС] и СА2600АА, сключен между [фирма] - наемодател и „4 ФИТНЕС Г.“ Е. - наемател на 07.04.2015г., съгласно който месечната наемна цена на едно МПС е в размер на 1 000 лв. без ДДС; допълнително споразумение от 16.07.2015г., с което страните по договора за наем се съгласяват, че наемателя не дължи наем до изтичането на срока на договора /а именно 07.01.2016 г./, тъй като същият се задължава да извърши за своя сметка основен ремонт на МПС. При проверка в програмните продукти на НАП органите по приходите са установили, че процесната фактура е отразена в отчетните регистри на [фирма], като издадена на „4 ФИТНЕС Г.“ Е..

След анализ на така представените доказателства и съпоставката им с информационния масив на НАП ревизиращите са приели, че не са налице реални доставки на услуги, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 17 733,36лв. по фактурите, издадени от „4 ФИТНЕС Г.“ Е.. Изтъкнато е обстоятелството, че е налице многократно завишаване на цената на наема за едно МПС от прекия доставчик към жалбоподателя. Посочено е още, че с РА №Р-22221915010756-091-001/19.07.2016г., издаден на „4 ФИТНЕС Г.“ Е. изследваната доставка, фактурирана от [фирма] е приета за нереално извършена. Пълномощник на доставчика е Е. С., която се явява упълномощено лице или счетоводител и на останалите дружества, на които е отказан данъчен кредит за периода по веригата на доставки.

2. За данъчни периоди м. 05.2015 г., м. 06.2015 г. и м. 08.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 984,00 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма].

Съгласно констатациите в ПИНП №П-22221218200628-141-001 от 14.12.2018 г. на доставчика ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Предмет на изследване са доставките на услуги /ремонтни дейности на наетите от „4 ФИТНЕС Г.“ Е. товарни автомобили – самосвали „Щ.“ и покупката на цистерна/ по 12 фактури.

На 11.12.2018г. от [фирма] са представени по електронен път документи и писмени обяснения: копия на издадените на [фирма] фактури; договор за наем на автосервиз,

сключен на 08.02.2014г. с [фирма]; договор за покупко-продажба на цистерна от 17.06.2015г., сключен между [фирма], в качеството на продавач и [фирма], в качеството на купувач; товарителница; договор за покупко-продажба на цистерна с вместимост 5 000 литра от 15.06.2015г., сключен между Л. Л. П. - продавач и [фирма] - купувач; договор за покупката на товарен автомобил марка „Щ.“, сключен с И. Д. П. и свидетелство за регистрация на МПС. От [фирма] са представени и писмени обяснения, видно от които разплащанията по доставките, фактурирани към [фирма] са извършени в брой, а ремонтът на автомобилите е извършен предимно с части втора употреба, набавени от закупеното от И. П. МПС.

От данните, налични в информационния масив на НАП е установено, че за процесния период дружеството има един регистриран ЕКАФП, от който от 11.07.2014г. не са подавани Z отчети към приходната администрация. Установено е, че за периода на фактуриране на спорните доставки във [фирма] е имало лица, назначени на трудов договор, но за същите от доставчика не са внасяни задължителни-осигурителни вноски.

Жалбоподателят е представил във връзка с осъществяване на тези доставки копия от процесните фактури, издадени от [фирма], придружени с фискални бонове; товарителници /2бр./; пътен лист; писмени обяснения и договор от 17.06.2015 г. за доставка на цистерна, сключен между продавача [фирма] и купувач [фирма].

Прието е, че не са налице реални доставки на стоки и услуги, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 984,00 лв. по фактурите, издадени от [фирма]. Мотивите на ревизиращите са следните: липсва информация за начина на калкулиране на цената на услугите; не са представени документи за извършено разплащане по доставките; няма данни за осъществяваната от доставчика дейност и начина на финансиране на същия; не са ангажирани убедителни доказателства, че към датите на издаване на фактурите същият е разполагал с кадрова, материална и технологична обезпеченост за осъществяване на спорните услуги и доставянето на процесните стоки; не са ангажирани счетоводни регистри и документи; фактурираните доставки, представляват ремонти услуги, извършени на товарните автомобили, собственост на [фирма], с като на същите МПС друг пряк доставчик на жалбоподателя – „4 ФИТНЕС Г.“ Е., се е задължил да извърши основен ремонт за своя сметка, съгласно приложеното споразумение от 16.07.2015г., сключено с [фирма]; документите, подадени от [фирма], са изпратени от електронния адрес на същото лице Е. С., която е пълномощник и на „4 ФИТНЕС Г.“ Е.; на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2015 г. до 29.02.2016 г. /след периода на издаване на фактурите на [фирма]/, приключила с издаването на РА №Р-22221216002857-091-001 от 13.09.2016 г., при която е установено, че основни доставчици на дружеството са [фирма] и „4 ФИТНЕС Г.“ Е. /преки доставчици на жалбоподателя/, по доставките от които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит; не са посочени идентификационни данни за цистерната, предмет на доставка по фактура №542/17.06.2015г., издадена от [фирма] на жалбоподателя, а договорът за покупката на същата, сключен с предходния доставчик по веригата - Л. П., е без нотариална заверка, поради което е прието, че същият е съставен за целите на ревизията; в програмен продукт на НАП У. няма данни за притежавана от Л. П. цистерна, предмет на последваща доставка към [фирма].

3. За данъчни периоди м. 05.2015 г. и м. 06.2015 г. е отказано право на приспадане на

данъчен кредит в размер на 13 184,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма]. Съгласно констатациите в ПИНП №П-22221718200896-141-001 от 08.01.2019г. ИПДПОЗЛ изх. №П-222217182000896-040-001 от 14.11.2018 г. е връчено на доставчика по реда на чл. 32 от ДОПК. Фактурите са с предмет доставки на стоки /строителни материали – мазилка, гипсово лепило, циментова шпакловка, боя, теракол, цимент, мрежа от фибростъкло, гипсокартон, пясък, луминисцентни пури и др./ и услуги /депониране на земни маси/ по 7 фактури, издадени от процесния доставчик, във връзка с които през ревизираните периоди жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в размер на 13 184,00 лв.

В хода на извършената насрещна проверка от [фирма] са представени документи и писмени обяснения: копия на издадените на [фирма] фактури; договор за услуги от 02.03.2015 г., сключен между Н. А. Й., в качеството на възложител, и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет на договора „насипване с цел подравняване на поземлен имот с идентификатор 68134.2800.31, находящ се в [населено място], район „В.“, местност „Търници“; договор за услуги от 04.03.2015 г., сключен между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител, с предмет „приемане за депониране на земни маси с цел насипване и подравняване на поземлен имот с идентификатор 68134.2800.31, находящ се в [населено място], район „В.“, местност „Търници“. С цел доказване произхода на фактурираните към жалбоподателя стоки са приложени и копия от: фактура №[ЕГН]/22.06.2015 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката „пясък“; фактура №[ЕГН] от 20.01.2015г., издадена от [фирма] с предмет на доставката „стоки по опис“; опис към фактура №[ЕГН]/20.01.2015г., издадена от [фирма] с посочени артикули – драскана мазилка, саморазливна мазилка, гипсово лепило, циментова шпакловка, сатен гипс, теракол, цимент 25 кг, бяла боя, пистолет пяна, трион за газобетон, брава, катинар, вратичка и др. От спорния доставчик са представени и писмени обяснения, в които последният декларира следното: стоките, закупени от [фирма] и [фирма] са доставени до склад на [фирма] с транспорт на самите доставчици; спорните строителни материали и пясък са получени от жалбоподателя в склад на [фирма], находящ се в [населено място], [улица]и същите са транспортирани с МПС на клиента; счетоводни справки и регистри не могат да бъдат представени, тъй като същите са изгорели при пожар на офиса на дружеството, обслужвало счетоводно [фирма], за което е приложено и копие от протокол на СДВР и Пожарна служба.

Органите по приходите са извършили съпоставка на така представените доказателства с данните в информационния масив на НАП, при която са констатирани, че за процесния период дружеството има един регистриран ЕКАФП, от който са подавани Z отчети към приходната администрация. Установено е още, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периода на фактуриране на процесните доставки, приключила с издаването на РА №Р-22221815006707-091-001 от 26.05.2016 г., съгласно констатациите на които е определена данъчна основа нула на извършените доставки и са приложени разпоредбите на чл. 85 от закона. Ревизиращите са констатирани и обстоятелството, че процесното дружество има задължения към републиканския бюджет в особено големи размери /1 197 648,22 лв./.

С цел удостоверяване реалността на доставките от жалбоподателят са представени копия от процесните фактури, издадени от [фирма]; фискални бонове относно извършено разплащане в брой; описи към фактурите за доставка на стоки; писмени обяснения; договор за услуги от 04.03.2015 г., сключен с процесния доставчик.

При насрещни проверки на предходните доставчици на стоките, предмет на последваща доставка към жалбоподателя ( [фирма] и [фирма]) документи и писмени обяснения са представени и от двете проверени дружества, като е констатирано следното:

- покупката на пясък от [фирма] е предмет на доставка по фактура №596/22.06.2015 г., издадена на [фирма] за продажбата на 200 тона пясък на стойност 1 453,60 лв. и начислен ДДС в размер на 290,72 лв. Съгласно приложените документи разплащането по сделката е извършено в брой, а стоката е взета от склада на доставчика с транспорт на [фирма];

- относно покупката на строителни материали от [фирма] – от процесното дружество са представени писмени обяснения, съгласно които дейността на [фирма] е свързана с ремонт на автомобили и от същото не са фактурирани доставки на строителни материали към [фирма], което се потвърждава и от обстоятелствата, че в отчетните регистри на доставчика не е отразена фактура с №[ЕГН]/20.01.2015 г.

След анализ на представените доказателства и данните от информационния масив на НАП органите по приходите са приели, че доставки на стоки и услуги, фактурирани от [фирма] не са реално осъществени, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 184,00 лв. Ревизиращите са се позовали и на констатации, направени в хода на извършената на доставчика ревизия, приключила с издаването на РА №Р-22221815006707-091-001/26.05.2016 г.

4. За данъчен период м. 06.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 992,51 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма].

Резултатите от извършената насрещна проверка на доставчика са обективирани в протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221318199951-141-001 от 28.12.2018г., ИПДПОЗЛ с изх. №П-22221318199951-040-001 от 15.11.2018 г. е връчено по електронен път на 24.11.2018 г. Предмет на изследване са доставките на строително скеле по 4 фактури, издадени от процесния доставчик, във връзка с които през ревизирия период жалбоподателят е ползвал данъчен кредит общо в размер на 4 992,51 лв.

В указания срок от [фирма] са представени копия на издадените на [фирма] фактури, придружени със стокови разписки и товарителници. С цел установяване произхода на фактурираните стоки от проверяваното дружество са приложени и копия от фактури, издадени от предходен доставчик [фирма].

Установено е, че за периода на фактуриране на спорните доставки [фирма] не е разполагал с кадрова обезпеченост. Също така е посочено, че справките декларации са подавани от Е. С., която се явява пълномощник и на останалите доставчици, по които е отказано право на приспадане на данъчен

кредит за периода.

С цел удостоверяване реалността на доставките от жалбоподателят са представени копия от процесните фактури, издадени от [фирма], придружени с фискални бонове, товарителници и пътни листове, съгласно които транспорта на стоките е извършен с автомобил марка Мерцедес, с регистрационен номер СО6263ВР. Приложени са още: договор за наем на самосвал, марка И., с регистрационен номер СО4786АН от 04.06.2015 г., сключен между Д. Ц. К., в качеството на наемодател, и [фирма], в качеството на наемател; свидетелство за регистрация на товарен автомобил, както и договор за заем за послужване от 11.05.2015г., сключен между П. Й. М., в качеството на заемодател и [фирма] - заемател. Съгласно последния заемодателя предоставя безвъзмездно на заемателя за временно ползване товарен автомобил марка Мерцедес, модел 207 Д, с регистрационен номер С1416МВ. Представено е и копие от свидетелство за регистрация на процесното МПС и писмени обяснения, видно от които транспортът на закупеното скеле е извършен от [фирма].

От насрещни проверки на предходни доставчици по веригата, се установява следното:

- [фирма] - предходен доставчик на строителното скеле за [фирма] – прилага копия от фактури с №[ЕГН]/02.06.2019 г. и №[ЕГН]/07.06.2018 г., издадени на [фирма], както и приемо-предавателни протоколи към същите. Относно произхода на фактурираното скеле от [фирма] е представено копие от опростена фактура №[ЕГН] от 01.06.2018 г., издадена от [фирма]. Процесните фактури, издадени на [фирма] не са отразени в отчетните регистри по ЗДДС на [фирма]. Посочено е, че от м. 11.2013 г. до м. 12.2016 г. процесният доставчик е подавал нулеви справки-декларации по ЗДДС, а след тази дата до неговата deregистрация не е подавал изобщо такива, тоест не е извършвал реално стопанска дейност. За проверявания период [фирма] не разполага с кадрова обезпеченост, а декларираната от дружеството дейност /търговия на дребно с лекарства и други фармацевтични продукти/ не съответства на фактурираните доставки /продажба на строително скеле/.

- [фирма] - предходен доставчик на строителното скеле на [фирма] – на дружеството е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения по реда на чл. 32 от ДОПК. В законоустановения срок от [фирма] не са представени изисканите доказателства.

5. За данъчни периоди от м. 03.2018 г. до м. 06.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 000,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма].

Резултатите от извършената насрещна проверка на доставчика са обективирани в ПИНП №П-22220218199956-141-001 от 28.12.2018 г., ИПДПОЗЛ от 15.11.2018 г. е връчено по електронен път на 21.11.2018г. Предмет на изследване са доставките на услуги /депониране на земни маси/ по 4 фактури, издадени от процесния доставчик, във връзка с които през ревизирия период жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в общ размер на 22 000,00 лв.

В указания срок от [фирма] са представени копия на издадените на [фирма] фактури, както и копия от договори за услуги от 06.02.2018г. и от 17.04.2018г.,



сключени между жалбоподателя, в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител. С последните страни се съгласяват изпълнителят да депонира земни маси, с цел насипване и подравняване на поземлени имоти с идентификатор 68134.4395.28 и 68134.4407.48, находящи се в [населено място], район Л. /Ф./, местност „Круши“, за което възложителя дължи възнаграждение общо в размер 124 000,00 лв. /съответно в размер на 76 000,00 лв. по първия договор и 48 000,00 лв. по втория/. От процесния доставчик са представени копия от договори за услуги по насипване и подравняване със земни маси на горечитираните поземлени имоти, както следва: от 02.02.2018 г., сключен между П. С. П., в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител и от 03.02.2018 г., сключен между С. Г. Н., в качеството на възложител и П. С. П., в качеството на изпълнител. Приложено е и копие от удостоверение на наследници на Душко Н. П., в което фигурира лицето С. Г. Н. и нотариален акт за собственост на имоти, находящи се в [населено място], район Л., местност Ф..

С цел удостоверяване реалността на доставките от жалбоподателят са представени копия от процесните фактури, издадени от [фирма], придружени с копия от банкови извлечения относно извършени плащания общо в размер на 132 000,00 лв. Приложени са и копия от договори за услуги от 06.02.2018 г. и от 17.04.2018 г., сключени с процесния доставчик.

След анализ на така представените доказателства органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от [фирма] не документират реално съществени доставки на услуги, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 000,00 лв. Като аргумент е изтъкнато обстоятелството, че справките-декларации по ЗДДС на доставчика са подавани отново от лицето Е. С., както и че фактурираните услуги многократно надхвърлят сумата, определена в първоначалния договор за услуги по насипване и подравняване със земни маси на горечитираните поземлени имоти, сключен със С. Г. Н..

6. За данъчни периоди м. 10.2017 г. и м. 11.2017 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 558,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма].

Съгласно констатациите в ПИНП №П-22221018199957-141-001 от 27.12.2018 г. на същия изготвеното ИПДПОЗЛ и е връчено по електронен път на 13.11.2018 г. Предмет на фактурите са доставки на услуги /бране на орехи/ по 7 фактури, издадени от процесния доставчик, във връзка с които през ревизираните периоди жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в общ размер на 9 558,00 лв.

В срок от [фирма] са представени копия на издадените на [фирма] фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, както и копие от договор за услуги от 04.09.2017 г. С последния [фирма], в качеството на възложител възлага, а [фирма], в качеството на изпълнител приема да извърши услуга по бране на орехи на обект в [населено място]. От спорния доставчик са приложени и 5 броя граждански договори за извършване на работа чрез личен труд от 20.09.2017г., придружени с актове за приемане на извършената работа и приемо-предавателни протоколи, както и справка по чл. 73, ал. 1 от Закона

за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, относно изплатени доходи на физически лица.

Изпратени са искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от лицата, посочени в горесцитираните граждански договори. От всички 5 физически лица са представени писмени обяснения на 06.03.2019г. от електронния адрес на Е. С., в които е посочено, че са работили на граждански договор в [фирма] /с управител Е. С./, като извършваните дейности са се състояли в брулене и обирание на орехи в [населено място], [община].

С цел удостоверяване реалността на доставките от жалбоподателят са представени копия от процесните фактури, издадени от [фирма], придружени с копия от фискални бонове за извършено плащане в брой и приемо-предавателни протоколи. Приложено е и копие от договор за услуги от 04.09.2017 г., сключен със сочения като доставчик, както и писмено обяснение. Видно от последното транспортът на работниците и превозът на орехите е извършван с автомобили, предоставени от възложителя на услугите – [фирма].

След анализ на така представените доказателства и съпоставката им с информационният масив на НАП органите по приходите са констатирани следното: представляващ спорния доставчик е лицето Е. С.; дружеството има регистриран ЕКАФП, от който са подавани данни към НАП за издадени Z отчети на датите, които са посочени в приложените фискални бонове; за периода на фактуриране на доставките в [фирма] има четири лица, назначени на трудов договор; на доставчика е извършена ревизия по ЗДДС за периода 01.09.2017г. – 30.11.2017 г., приключила с издаването на РА №Р-2222101800030-091-001 от 28.05.2018 г., в констатациите на който е посочено, че фактурираните от дружеството доставки не са реално осъществени и са приложени разпоредбите на чл. 85 от ЗДДС; доставчика има задължения към републиканския бюджет; в информационния масив на НАП няма данни за подадена от [фирма] справка по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ; писмените обяснения от физическите лица, посочени като извършители на процесните услуги, са получени от електронния адрес на Е. С. и същите не са декларирали получените доходи в подадени годишни данъчни декларации по реда на чл. 50 от ЗДДФЛ.

7. За данъчни периоди от м. 06.2015 г. до м. 12.2015 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 91 036,80 лв. по 19 фактури, издадени от [фирма].

Извършената насрещна проверка е документирана с ПИНП №П-22221018199960-141-001 от 27.12.2018г. ИПДПОЗЛ от 13.11.2018г. е връчено по електронен път на 22.11.2018 г. Предмет на фактурите са доставките на услуги /депониране на земни маси/ по 19 фактури, издадени от процесния доставчик, във връзка с които през ревизираните периоди жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в общ размер на 91 036,80 лв.

В законоустановения срок от [фирма] са представени копия на издадените на [фирма] фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, както и копие от преводни нареждания и договор за услуги от 23.02.2015г. С последния [фирма], в качеството на възложител възлага, а [фирма], в

качеството на изпълнител приема да извърши услуги по депониране на земни маси в имот №118005 от землището на [населено място]. От спорния доставчик е приложено и копие от договор за услуги от 10.02.2015г., сключен между Г. Р. В. като представител на наследниците на Коне С. С., в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет на доставката насипване със земни маси и заравняване на имот №118005 от землището на [населено място]. Представени са още копие от скица на процесния поземлен имот; Разрешение за строеж №1-26 от 13.06.2014г., издаден на Г. Р. В.; Решение №100 на [община] за възстановяване правото на собственост върху имота; доклад от извършено геодезическо заснемане, извършен от [фирма] от месец май 2014 г.; счетоводна статия на сметка 411 /клиенти/.

От жалбоподателят са представени копия от процесните фактури, издадени от [фирма], придружени с копия от преводни нареждания и приемо-предавателни протоколи. Приложено е и копие от договор от 23.02.2015 г., сключен с процесния доставчик и писмени обяснения относно начина на осъществяване на доставките. Видно от последните депонирането на земните маси се е извършвало в имот в землището на [населено място], по предоставен проект от [фирма]. Също така е посочено, че поради финансови затруднения са налице неплатени фактури към доставчика и към момента на извършване на ревизията.

Не са ангажирани доказателства с каква техника и с какъв кадрови потенциал са извършени спорните доставки на услуги по депониране на земни маси; от представените документи не става ясно какъв проект е изготвил доставчика; доставките, фактурирани от [фирма] се ограничават единствено до броене на курсове; справките-декларации на доставчика се подават от лицето Е. С.; в дневниците за покупки на [фирма] за периода са декларирани доставки от други рискови дружества, които се явяват преки доставчици и на жалбоподателя – [фирма], [фирма] и „4 ФИТНЕС Г.“ Е..

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

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

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

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са

посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който СЕО приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

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

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика. В случая не е установена кадрова обезпеченост на доставчика, освен наличие на подходяща техника и материали. Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

При анализ на представените от жалбоподателя документи в ревизионното производство е формиран извод, че същите не отразяват действително осъществена стопанска операция, поради липса на достатъчно доказателства. Във всеки конкретен случай за изследване на реалността на доставката следва да се анализират събраните доказателства във връзка с действителното ѝ извършване.

– Анализ на доказателствата във връзка с реалното осъществяване на доставките по доставчици:

1. „4 ФИТНЕС Г.“ Е.

Предмет на фактуриране от това дружество е наем на товарни автомобили – 2 самосвала „Щ.“ и комбиниран багер. Представен е договор за наем от 07.04.2015г., като наемната цена е 5 900лева на месец за един самосвал Щ.. Представен е и договор за наем на багер с цена 5 000лева на месец. Според дадените от управителя на дружеството обяснения двата отдадени под наем самосвала е наел от [фирма], представя договора за наем и фактура, издадена от предходния доставчик. Видно от договора, сключен на 07.04.2015г. „4 Фитнес груп“ Е. е наел от [фирма] двата самосвала, като наемът им за три месеца общо възлиза на 2 000лева без ДДС. На същата дата се оказва, че „4 Фитнес груп“ Е. преотдава същите самосвали на ревизираното лице срещу съответен наем за тримесечие от 35 400лева. Доставчикът заявява, че всеки месец е издавал фактура на [фирма], която му е била заплащана в брой. Издадени са общо 10 броя фактури с претендирано

ДДС от 17 733,36лева. На 16.07.2015г. се сключва допълнително споразумение между страните, тъй като единият самосвал се нуждае от основен ремонт на двигателя, а другият от изкърпване и преобоядисване. Последното дава данни за техническото състояние и годността на транспортната техника, фрапиращо несъответстваща на високата наемна цена, записана в договора.

При горните доказателства, независимо от приложените приемо – предавателни протоколи, правилен е изводът на ревизиращите, че е налице многократно и стопански неоправдано завишаване на цената, което може да има за единствена цел завишаване на следващият се по издадените фактури данъчен кредит. Тъй като реални доставки с параметрите, посочени във фактурите не са извършени, законосъобразно на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано възстановяване на претендирания за начислен от „4 Фитнес груп“ Е. данък.

## 2. [фирма]

Представен е договор за покупко – продажба на цистерна от 17.06.2015г. с продавач [фирма] и купувач ревизираното дружество, уговореното е цената от 12 000лева без ДДС да бъде заплатена в брой в деня на получаване на вещта. Фактурата е издадена на същата дата 17.06.2015г., придружена с фискален бон и посочена в нея банкова сметка. Останалите фактури са с предмет ремонтни дейности на автомобили „Щ.“. Представена е и товарителница с дата 06.07.2015г. за цистерната, в която като превозвач е отбелязан [фирма], както и пътен лист от същата дата с попълнено име и подпис на водача К. К., който е управител на [фирма]. [фирма] се явява както основен клиент на ревизираното дружество [фирма], така и от друга страна негов основен доставчик през ревизирания период.

[фирма] има неплатени задължения по данъчно – осигурителната си сметка към периода в размер на 318 287лева. Последните отчетени плащания в регистрирания му касов апарат са от 11.07.2014г., но декларира, че плащанията по процесните фактури, издадени през месеци май- август 2015г. с претендиран данъчен кредит общо от 14 984 лв. са извършени в брой. Документите от името на този доставчик са изпратени от електронния адрес на Е. С., която е упълномощено лице и на „4 Фитнес груп“ Е., чиито камиони „Щ.“ са били ремонтирани, след като са наети от ревизираното дружество. В същото време, видно от приобщения РА на [фирма], негови преки доставчици са [фирма] и [фирма], за воденото счетоводство на които при ревизията не са открити никакви счетоводни документи. Относно доставката на цистерна е посочен за предходен доставчик Л. П., но в приложения договор без нотариална заверка на подписите с него, не са описани идентифициращи данни за цистерната. Извършена проверка в регистъра на отдел „ПП“ установява, че това физическо лице не е притежавало цистерна. Не съответстват на дадените обяснения и резултатите от проверката за собствеността на закупено от [фирма] старо МПС, от което се твърди, че са ползвани части втора употреба за извършване ремонтите на самосвалите Щ.. При констатираните разминавания между дадените писмени обяснения от името на доставчика и приложените към тях договори с фактическото положение, установено от проверки в съответните публични регистри, както и

обстоятелството, че обясненията са изпратени от Е. С. – представляващ също и на останалите процесни доставчици, възникват за съда основателни съмнения за фактуриране на нереални доставки, с цел неправомерно приспадане на данъчен кредит. Жалбоподателят не се е справил с лежащата върху него доказателствената тежест да установи по безспорен и категоричен начин реално извършване на доставките такива, каквито са описани в отчетените от доставчика му фактури, макар да има формално съставени договори и приемо – предавателни протоколи, изпратени на ревизиращите от едно и също лице - счетоводител. Ето защо, няма основание за отмяна на РА по отношение отказа на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма].

3. [фирма];

Фактурирани от това дружество са доставки на строителни материали и депониране на земни маси по издадени през м. 5 и м.6.2015г. фактури.

Представен е договор, с който физическото лице Н. А. Й. на 02.03.2015г. възлага на [фирма] да извърши насипване с цел подравняване на поземлен имот в местността „Търници“, район В., С.. Услугата е безвъзмездна, съгласно договора. На 04.03.2015г. е подписан договор между [фирма] като възложител и „Н.“ като изпълнител. Предметът на договора е описан, както следва: „Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да приема за депониране земни маси, с цел насипване и подравняване“ на същия поземлен имот (лист 484 от приложение №2 към преписката). Цената по този втори договор, видно от издадените фактури е 44 064лева, като от доказателствата за предмета му не става ясно изпълнението на задълженията на доставчика в какво точно се изразяват. „Депониране“ означава складиране, съхраняване. Икономически безсмислена, поради което недостоверна е описаната от доставчика в обяснителната записка на лист 466 от Приложение №2 към преписката схема: [фирма], който се е задължил спрямо Н. А. да извърши насипване на земни маси за подравняване на имота му безвъзмездно, два дни след това сключва договор, с който пък се задължава спрямо [фирма] „да приема за депониране“ земни маси в същия имот на значителна стойност от 44 064лв.

Съдът намира, че описаната схема за възлагане на работа от [фирма] очевидно прикрива друга сделка, а именно продажба на земни маси от ревизираното лице [фирма] на купувача [фирма], като доставчик по истинската доставка би било ревизираното лице. Привидният договор е съставен само с оглед издаване на процесните фактури и претендиране на наследващ се данъчен кредит. Констатира се опит за данъчна измама, поради което данъчен кредит по цитираните фактури не се следва. По отношение на продажбите на строителни материали няма представени никакви счетоводни документи, освен фактурите и описи към тях. В обяснението на управителя на [фирма] се прави позоваване на възникнал пожар в счетоводния офис на дружеството, при който документите са унищожени. Лицето Е. С. С. на 03.12.2018г. се е сдобила с удостоверение от СДВР –РУ, с което началникът на РУ удостоверява, че Е. С. на 18.11.2017г. е заявила, че е пострадала от престъпление – умишлен пожар на счетоводната ѝ кантора [фирма] на ул. Н., в [населено място]. Представено е и удостоверение от ГД „ПБЗН“, който доказва наличието на пожар, който е изгасен, както и предполагаемата

причина. Извършената проверка в информационната система СУП установява данъчни задължения на [фирма] от 1 197 648,22лв. За строителните материали е представена фактура, издадена от предходен доставчик [фирма], управителят на което дружество заявява, че основният му предмет на дейност е ремонт на автомобили и бояджийски услуги, а такава фактура не е издавана на [фирма].

Горните установявания по отношение на доставчика [фирма], в своята съвкупност потвърждават категорично изводите на ревизиращите, че не са налице доказателства за реално осъществени доставки, такива, каквито са удостоверени във фактурите, поради което законосъобразно, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на жалбоподателя е отказан данъчен кредит.

4. [фирма];

Представени са четири фактури от различни дати с почти идентично описание на стоката, предмет на доставка – метални елементи. Цялата доставка представлява строително скеле, превозено от получателя по доставката [фирма], към всяка фактура има товарителница и пътен лист, посочено е името на водача на транспортния автомобил „Мерцедес“ К. К. – управител на [фирма]. Последното дружество е едновременно и основен доставчик и основен клиент на ревизираното лице. Доставчикът в ревизирания период не е разполагал с кадрова обезпеченост, а справките – декларации са подавани отново от лицето Е. С.. Скелето [фирма] е купило в началото на юни 2018г. от [фирма] за 26 892лева и го е фактурирало на [фирма] през същия месец за 29955лева. [фирма] от своя страна е представило фактура, че го е закупило на 01.06.2018г. от [фирма] за 20 820лв. Или, според представените документи, в рамките на един месец скелето е сменило четирима собственици, като цената му се е качила наполовина от първоначалната. [фирма] през процесния период не е подавало справки-декларации по ЗДДС, следователно не е извършвало дейност, до 2012г. декларира дейност „търговия на дребно с лекарства“.

Независимо от представените транспортни и приемо - предавателни документи, логичен е направеният от органите по приходите извод, че реална доставка, с параметрите, посочени в четирите фактури с издател [фирма] през данъчен период м. 06.2018г. на [фирма] не е направена. Извършеното фактуриране е икономически необосновано и негова единствена цел е завишаване на данъчната основа, оттам и на данъчния кредит, който да се приспадне от крайния получател по фактурите - ревизираното лице. РА в тази си част е законосъобразен.

5. [фирма];

Фактурите са с описание „депониране на земни маси“. Представени са два договора, отнасящи се за два различни земеделски имота – нива от 1400кв. м. и нива от 3 611кв. м., IV категория, във кв. Ф., [населено място] като цената за депониране възлиза по договори на 124 000лева. Дадените неподписани писмени обяснения на лист 704 от административната преписка от К. С. – управител на [фирма] са нелогични и не обясняват схемата за изпълнение на фактурираната доставка, нито стопанският ѝ смисъл може да се разбере от приложените документи. Според обяснението, депонирането представлява



насипване със земни маси на имот, предоставен от [фирма]. В същото време е приложен сключен „рамков договор“ от 30.01.2018г. с [фирма] - ВЪЗЛОЖИТЕЛ, с който [фирма] като ИЗПЪЛНИТЕЛ се съгласява да приема да депониране земни маси в имоти, осигурени отново от изпълнителя ([фирма]) в района на [населено място] на цена 20 лева за изсипан камион. Задълженията на възложителя са да изсипва земни маси в терените, осигурени от изпълнителя, а на изпълнителя да осигурява терен. Представени са 5 фактури, според които по последния договор с възложител [фирма] и [фирма] - изпълнител са изсипани общо 6246 камиона със земни маси. Няма данни изпълнителят [фирма] да е разполагал с техника, с която да е в състояние да изпълни поръчка в такъв размер. Според настоящата инстанция става въпрос за привидни договори, които прикриват продажба на земни маси от [фирма] на [фирма], при което ревизираното лице е било доставчик. Фактурите и останалите писмени доказателства не отразяват реални стопански операции и данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на жалбоподателя не се следва.

6. [фирма];

Претендира се право на данъчен кредит по 7 броя фактури, с описание „бране на орехи“ и обща стойност на услугата 57 348 лева. Има подписан договор, работниците следва да се транспортират от получателя, представени са 5 броя граждански договори. Упълномощеното лице Е. С. е изпратила до ТД на НАП С. справка по чл.57 от ЗОДФЛ и чл.73 за изплатени суми на лицата. Самите те не са подавали данни за получени доходи по извънтрудови правоотношения. Писмените обяснения на физическите лица, които потвърждават, че са извършвали трудова дейност „брулене и събиране на орехи“ са изпратени на ревизиращите от електронната поща на Е. С.. На дружеството – доставчик е извършвана ревизия за същия период, като от издадения РА се установява, че по време на ревизията на проверяващите не е предоставена счетоводна документация, от която да може да се установи вида на извършваната дейност.

При горните данни, независимо от представените приемо – предавателни протоколи за около 100 тона набрани орехи, относно фактурираната услуга „бране на орехи“ правилно ревизиращите са отказали признаване на данъчен кредит. Стопански нереална е както цената на услугата, така и фактурираните количества орехи, за които се претендира, че са набрани от 5 физически лица. Връзка със същите не е била осъществена, макар да са им изпращани няколкократно искания за представяне на писмени обяснения. Получените в ТД на НАП по електронна поща потвърждения за извършената работа от името на физическите лица са изпратени от Е. С. - пълномощник на доставчика, за която, както стана ясно има съмнения като счетоводител на процесните доставчици да е съставяла документи с невярно съдържание, а счетоводният ѝ офис е бил опожарен при неизяснени обстоятелства. В тази си част РА също е законосъобразен.

7. [фирма]

Според договора, сключен на 23.02.2015г., изпълнителят [фирма] „се съгласява да приема за депониране земни маси в имот, находящ се в землището на [населено място]“, като стойността по фактури на

претендираната доставка е 455 184лв. без ДДС. Данъчният кредит по издадените общо на възложителя [фирма] 19 броя фактури възлиза на 91 036,80лв. В същото време, физическото лице Г. Р. В. – представител на наследниците на собственика на имота на 10.02.2015г. възлага на [фирма] същата дейност. Находящото се на лист 135 от преписката обяснение от управителя на [фирма] също не дава обяснение за стопанската роля на ревизираното лице във връзка с насипване и заравняване на земни маси в имота на физическото лице. Както и по-горе, става въпрос за прикрита продажба, като ревизираното лице по прикритата сделка е доставчик и няма право на приспадане на данъчен кредит. РА в тази си оспорена част следва да се потвърди.

От извършеният анализ се потвърждава изводът на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., че [фирма] е участвало в сделки, представляващи данъчна измама така, както тя е разяснена в практиката на СЕС. В Решение по дело С-255/02, Н. PLC, т. 81 съдът приема, че при определяне на действителната същност и значение на сделките може да се отчете чисто изкуствения характер на тези сделки и връзката от правен, икономически и/или личен характер между участващите оператори в схемата за намаляване на данъчното бреме. В диспозитива на същото това решение е указано, че Шеста директива трябва да се тълкува като преклудираща всяко право на данъчно задълженото лице да прихване входящо ДДС, когато сделката, от която произтича това право, представлява злоумишлена практика.

Ревизионният акт в оспорената част е издаден в съответствие с материалния закон, не се констатира допуснато нарушение на административно-производствените правила и жалбата следва изцяло да бъде отхвърлена. При този изход на делото на ответника следва да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, което съдът на основание чл.161 от ДОПК определя на 4265 /четири хиляди двеста шестдесет и пет/ лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

#### Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22221218006340-091-001/05.062019г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], частично изменен и потвърден в останалата част с Решение №1456/27.08.2018г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП относно непризнато право на данъчен кредит в размер на 173 488,70лева.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Данъчно – осигурителна практика“ С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 4265 /четири хиляди двеста шестдесет и пет/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

СЪДИЯ: