

РЕШЕНИЕ

№ 3661

гр. София, 05.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,
в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **2404** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, подадена чрез адв. Б., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221421001524-091-001/22.11.2021 г., издаден от А. Г. М. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 195 от 04.02.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, относно допълнително установени задължения за данъчни периоди от м. 04.2020 г. до м. 06.2020 г. и м. 08.2020 г. в общ размер на 305 729,52 лв., от които ДДС – 268 800 лв. и лихви 36929,52 лева.

Жалбоподателят излага съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт, като издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Навеждат се твърдения, че отказаното право на данъчен кредит по част от доставките „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД е мотивирано в ревизионния доклад и в ревизионния акт единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки. Тези съмнения не са подкрепени с никакви конкретни доказателства, събрани от приходните органи. От друга страна се сочи, че от ревизираното дружество са представени всички възможни доказателства, които биха могли да съществуват и които са в правната и фактическата му власт, и въз основа на които може да се направи извод за наличие на реално осъществени към него доставки. В тази връзка жалбоподателят се позовава на наличието

на приемо-предавателни протоколи, които безспорно установяват предаването на стоките между доставчик и получател; плащане по тях /по банков път/; счетоводно отразяване на фактурите при доставчик и получател. Твърди се, че ревизиращите органи не са се съобразили с постановеното в ТР № 5 от 14.07.2004 г. по т. д № ТР-7/2004 г. на ВАС, ОСС потвърждаващо принципа, че получателят по конкретната доставка е обвързан само от действията на прекия си доставчик, който следва да отрази данъка в счетоводството си като задължение към бюджета, което в порецесния случай е безспорно доказано, чрез извършените проверки в информационните масиви на НАП. На следващо място се подчертава, че доставчикът „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД е открит по време на извършената му насрещна проверка и на 26.04.2021 г. в деловодството на ТД на НАП с Вх.№53-00-1020#1 /л. 423 и сл. от приложение № 3/ е представил на ревизиращия екип пълно и изчерпателно всички изискани от него документи. Получените стоки /дизелов генератор GROSSE PLUS; греjder GP215 и скрепер CATERPILLAR 632 G; мотокар ТН 360-В-04; подемен кран GROVE; багер V. ЕС 250 Е /, са заведени като активи на дружеството, за което като доказателство с подадената жалба до дирекция „ОДОП“ е представена и инвентарната книга на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД /л. 118-126/. В подкрепа на тезата си за незаконосъобразност на РА дружеството се позовава и на практика на СЕС, както и липсата на доказателства, удостоверяващи знанието на получателя, че участва в данъчна измама. Иска се отмяна на данъчния акт в оспорената му част и присъждане на разноски по делото.

В съдебно заседание „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, чрез адв. Б., поддържа жалбата на изложените в нея основания и моли съда да я уважи и отмени ревизионния акт. Представя списък на разноски, както и писмена защита, в която развива съображения по съществуването на спора.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Н., оспорва жалбата. Изразява становище за законосъобразност на РА по аргументи изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. и моли същия да бъде потвърден. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Софийска градска прокуратура редовно призована, не се явява, не се представлява, не излага становище по жалбата.

Административен съд София-град, Трето отделение, 44 - ти състав като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания в настоящото производство РА е започнало въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221421001524-020- 001/15.03.2021 г. /л. 22/, издадена от А. Г. М. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 12-13 по делото). Същата е връчена по електронен път на 29.03.2021 г. /л. 24/.

Ревизията е с предмет определяне на задължения по ЗДДС за периода от м. 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и първоначално определен срок за приключването ѝ от два месеца от връчване на ЗВР. Съгласно горепосочената заповед ревизията е следвало да бъде извършена от М. П. Б. – главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и А. А. Н. – старши инспектор по приходите.

Със ЗИЗВР № Р-22221421001524-020-002/31.05.2021 г./л. 25,26/, връчена по електронен път на 31.05.2021 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до

29.06.2021 г.

Със ЗИЗВР № Р-22221421001524-020-003/29.06.2021 г. /л. 28,29/, връчена по електронен път на 30.06.2021 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до 29.07.2021 г.

Със ЗИЗВР №Р-22221421001524-020-004/28.07.2021 г. /л. 31,32/, връчена по електронен път на 06.08.2021 г., срокът за извършване на ревизията е удължен до 27.08.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221421001524-092-001/03.11.2021 г./л. 34-46/, връчен електронно на 05.11.2021 г., срещу който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Производството приключва с издаването на Ревизионен акт № Р-22221421001524-091-001/22.11.2021 г. /л. 49-54/ от А. Г. М. - орган, възложил ревизията и М. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, който е връчен по електронен път на 23.11.2021 г.

РА е оспорен в срока по чл. 152 от ДОПК с жалба вх. № 53-06-9502 от 02.12.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1990 от 08.12.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. пред компетентен орган - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП.

В срока по чл. 155, ал.1, вр. чл. 146 ДОПК, е постановено Решение № 195 от 04.02.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП /л. 14-20/, с което е потвърден РА в оспорената част относно допълнително установените на „Пробласт“ ЕООД задължения за данъчни периоди от м. 04.2020 г. до м. 06.2020 г. и м. 08.2020 г. Решението е връчено на жалбоподателя по електронен път на 08.02.2022 г. (л. 21).

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на дружеството е аварийни и възстановителни строително-ремонтни работи, като същата е извършвана в обекти на възложители, съгласно сключени договори за конкретни видове дейности, разполага и със сертификати за регистрация в съответствие с изискванията на ISO 9001:2015 и ISO 14001:2015 за дейности свързани с услуги по пясъкоструене, антикорозионни защити, торкрет бетон, хидроизолации, земни работи и саморазливни подови настилки. РЛ разполага с наета от „СКАНДТЕХ“ ООД база, находяща се в [населено място], Източна промишлена зона, като е регистрирано по реда на ЗДДС на 06.07.2012 г.

През ревизирания период от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. „ПРОБЛАСТ“ ЕООД разполага с 53 лица наети на трудови договори.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки па „МЦ БАУХЕМИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ССМС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЧЕНТОНОВЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключили с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/, като представените документи в тези проверки са взети предвид при определянето на данъчните задължения на дружеството.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56. ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документ и писмени обяснения с йзх. № Р-22221421001524-040-001 /06.04.2021 г. /л. 34-38 от приложение № 2/, с което са изискани да бъдат представени оборотни ведомости, извлечения от счетоводството на лицето, фактури, договори. анекси, декларации и др., като на 15.04.2021 г. /л. 40 и сл./

са представени изисканите документи.

Извършен е преглед на счетоводни документи и регистри, търговска документация, банкови документи и др. в приемната на ТД на НАП С., за което е съставен протокол. При ревизията е представено писмено обяснение от ревизираното лице в което е посочено, че през 2020 г. дружеството е сключило договори с клиенти за извършване на „Строително-ремонтни работи на връхна конструкция и долното строене на виадуктите“, като същото разполага с необходимата специализирана техника, а при необходимост използва наета техника и трудов ресурс за извършване на съответните услуги. Основни клиенти на дружеството са „ГБС ИНФРАСТРУКТОРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД, „СТРОЙ ИНВЕСТ“ ЕООД и „ЛИН ПАРТНЪРС“ ООД.

Заявено е, че при изпълнението на дейностите са влагани: „торкрет бетон“, мрежа за бетон, смола, карбон, силиконов импрегнатор. арматура, цимент, хидроизолация и други. Посочено е, че материалите необходими за изпълнението на възложените СМР се доставят директно на обектите, като в повечето случаи транспортните разходи са за сметка на доставчиците. Отбелязано е, че „ПРОБЛАСТ“ ЕООД не разполага със складова база за съхранение на материали, но за целта на всеки от обектите има строителна площадка и физическа охрана, както и че основни обекти, от които са реализирани приходи през ревизирания период са Автомагистрала Х. - 19+260, поток ляво платно, 36+450 К. дол - ляво платно Г., П. мост км - 24+751 жп. линия 23, Автомагистрала Х. - 35+760 железен мост. Пояснено е, че базата, находяща се в [населено място] кв. Източно промишлена зона, се използва за ремонт на техника и автомобили на предприятието, като същата е наета от „СКАНДТЕХ“ ООД.

От ревизираното лице е представен рамков договор от 09.06.2020 г., сключен с „ГБС ИНФРАСТРУКТОРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД за предоставяне на техника със съответните екипи към нея за извършване на строителни работи за обект Автомагистрала „Х.“.

След анализ на представените счетоводни документи е установено, че приходът от извършените от дружеството доставки през ревизирания период е осчетоводен по Кт с-ка 703 „Приходи от продажба па услуги“. От ревизираното лице са представени приемо-предавателни протоколи /ППП/ за удостоверяване на извършената работа и приемането и им от клиента, издадените фактури, както и банкови документи за извършените плащания по фактурите, аналитичен счетоводен регистър на счетоводна сметка 703 в кореспонденция със счетоводна сметка 411 „Клиенти“, 4532 „Начисляване па ДДС за продажбите“ и хронология на счетоводна сметка 503 за отразяване на плащанията по фактурите по банков път.

По отношение на получените материали са представени ППП за удостоверяване на получаването им, аналитични счетоводни регистри на счетоводни сметки от група 302 сметка, в кореспонденция със счетоводна сметка 401 „Доставчици“, 4531 „Начисляване на ДДС за покупките“ и хронология на счетоводна сметка 503 за отразяване на плащанията по фактурите по банков път.

В ревизионното производство не са установени основания за корекция на декларираните от дружеството данъчни основи за осъществените облагаеми доставки и начисленият данък по тях.

Относно получените доставки - ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 403 444 лв. по 19 фактури, издадени от „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД.

При извършена насрещната проверка на „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД е

установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 13.03.2020 г. и deregистрирано на 17.08.2020 г., регистрирано повторно на 09.12.2020 г. и отново deregистрирано на 27.05.2021 г.

Във връзка с връчено ИПДПОЗЛ № П-22221421061002-040-001/08.04.2021 г. /л. 416-419 от приложение № 3/ от доставчика е постъпил отговор вх. № 53-00-1020#1 от 26.04.2021 г./л. 423 и сл. от приложение 3/, с който са представени деветнадесет фактури, издадени на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, ведно с приемо-предвателни протоколи, фактури от предходен доставчик - „СТАРЛАЙН ЕФЕНДБИ“ ЕООД, ППП, фактури за В. на машини и стоки от Гърция и др., международни товарителници и протоколи по чл. 117 от ЗДДС.

Установено е при извършена проверка в информационния масив на НАП, че фактурите са включени в дневниците за продажби и СД по ЗДДС за съответния данъчен период от прекия доставчик. Също така от проверяваното лице са представени счетоводни разпечатки на сметка 411, 4532, 702, от които е видно, че данъкът е начислен по реда на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС по кредита на сметка 4532, както и че е отчетен приход по сметка 702.

От проверяваното дружество са представени оборотна ведомост за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г., банкови извлечения, договор за покупко-продажба на подемен кран от 30.04.2020 г. /л. 435 гр. – 436 от приложение № 3/, сключен между „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД /продавач/ и „ПРОБЛАСТ“ ЕООД /купувач/ и договор за покупко-продажба от 25.05.2020 г. /л. 442/, сключен между „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД /продавач/ и „ПРОБЛАСТ“ ЕООД /купувач/ за доставка на багер „V.“ на стойност от 500 000,00 лв., без ДДС.

Ревизиращите са приели за реално осъществени доставките по 10 бр. фактури на „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД с предмет „торкрет бетон“, „мрежа за бетон“, „рамково скеле, люлка за алпинисти и платформа“, като материалите са използвани за основната дейност на дружеството, вложени са в обектите възложени на РЛ, като са издадени актове за установяване на извършени СМР.

По отношение на доставките на машини от горепосоченото дружество органите по приходите са установили следното:

1. Относно фактура №[ЕГН]/09.04.2020 г. /л. 66/ с ДДС - 8200 лв. с предмет „400 бр. маркучи и дизелов генератор“ е представен ППП № 0..010/12.04.2020 г. /л. 68/ и фактура № 207/03.04.2020 г., издадена от предходния доставчик - „AMS MACHINERY“ D.O.O. – Б., както и СМР за извършения транспорт и плащане.

2. За фактура № [ЕГН]/10.04.2020 г. /л. 67/ с ДДС 7400 лв. и предмет „мотокар ТН 360-B-04“ са представени ППП от 12.04.2020 г. /л. 68/ и фактура № 207/03.04.2020 г., издадена от предходния доставчик - „AMS MACHINERY“ D.O.O.- Б., както и СМР за извършения транспорт и плащане.

3. Относно доставката на подемен кран извънгабаритен“ са представени фактура №[ЕГН]/15.05.2020 г. /л. 76/ с ДДС 34 000 лв. и предмет „първа вноса по договор от 30.04.2020 г. за доставка на подемен кран извънгабаритен“; фактура №[ЕГН]/15.05.2020 г. /л. 78/ с ДДС 34 000 лв. с предмет „втора вноса по договор от 30.04.2020 г. за доставка на подемен кран извънгабаритен“ и фактура №[ЕГН]/21.05.2020 г. /л.77/ с ДДС 22 200 лв. с предмет „окончателна вноса по договор от 30.04.2020 г. за доставка на подемен кран извънгабаритен“, както и ППП № 11/25.05.2020 г. /л. 79/ и фактура № 2371/10.05.2020 г., издадена от предходния доставчик - „JP ELEKTROPRIVREDA“ - Б. и Х., и документи за плащането.

4. За фактура №[ЕГН]/12.06.2020 г. /л. 86/ с ДДС 34 000 лв. с предмет „първа вноса по договор от 25.05.2020 г. за доставка на багер „V. ЕС 250 Е и допълнително оборудване, втора употреба“, фактура [ЕГН]/15.06.2020 г. /л. 87/ с ДДС от 32 000 лв., с предмет „първа вноса по договор от 25.05.2020 г. за доставка на багер V. ЕС 250 Е и Допълнително оборудване, втора употреба“, фактура №[ЕГН]/19.06.2020 г. /л. 88/ с ДДС от 32 000 лв., с предмет „окончателна вноса по договор от 25.05.2020 г. за доставка на багер „V. ЕС 250 Е и допълнително оборудване, втора употреба“ са представени ППП №013/26.06.2020 г. /л. 89/, фактура № 2382/10.06.2020г., издадена от предходния доставчик „JP ELEKTROPRIVREDA“- Б. и Х., и документи за плащане по банков път.

5. За фактура № [ЕГН]/07.08.2020 г. /л. 96/ с ДДС 65 000 лв. и предмет „грейдер GP215 и скрепер CATERPILLAR 632 G“ са представени ППП №022/14.08.2020 г. /л. 97/, както и фактура № 2487/01.08.2020 г., издадена от предходния доставчик „JP ELEKTROPRIVREDA“- Б. и Х., ЧМР за извършения транспорт, и документи за частично плащане по фактурата.

След извършен анализ на представените документи е установено, че от ревизираното дружество са представени договори за покупка на подемен кран и багер „Волво“, които регламентират взаимоотношенията между „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД, в качеството на възложител и „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, в качеството на изпълнител, като са представени ППП за предаването на ДМА, в които е записано, че доставката е до обекта посочен от „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, но никъде не е посочен обектът на който трябва да се доставят посочените машини, като отделно от това ППП не са подписани от представител на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД. От представените документи е констатирано, че ДМА подемен кран, багер, грейдер, скрепер, предмет на доставката по фактурите са придобити от внос от „JP ELEKTROPRIVREDA“, а мотокар ТН-360-В-04 и дизеловия генератор са придобити от внос от „AMS MACHINERY D.O.O., като и двете дружества са от Б. и Х..

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че не са налице данни в информационния масив на НАП за начислен от митническите органи данък във връзка с доставки на „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД на стоки от от „JP ELEKTROPRIVREDA“ и „AMS MACHINERY“ D.O.O. - Б. и Х., поради което е прието, че не може да се докаже произходът им. В представените извлечения от сметка в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД е установено, че е получен междубанков превод, без да са посочени номерата на фактурите, по които се извършва плащането.

На основание гореописаното е направен извод, че не са налице доказателства за извършени доставки на машини между „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД и „ПРОБЛАСТ“ ЕООД. Формирано е заключение, че е създадена една правна привидност, т. е. че са фактурирани доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател по фактурата, поради което и за ДЗЛ не е налице и право на приспадане на ДК. В настоящия случай е прието, че е налице предметът на фактурираните доставки, но действителният доставчик не е посоченият във фактурата.

С оглед гореизложеното на „Пробласт“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 268 800,00 лв по реда на чл. 68. ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69. ал. 1. т. 1 от ЗДДС. във връзка с чл. 6 от ЗДДС, по изброените 9 /девет/ фактури, издадени от „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД.

Предвид горното са определени допълнителни задължения за данък върху добавена стойност в размер на 268 800,00 лв. и лихви - 36 929,52 лв.

С решението си директорът на Д „ОДОП“ – С. е приел жалбата на РЛ за неоснователна със следните аргументи: липса на доказателства за платен ДДС при внос от страна на „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД по отношение на предходните доставки на процесните стоки, придобити от „MACHINERY“ D.O.O. и „JP ELEKTROPRIVREDA“ - Б. и Х. и доказателства за транспортирането им, т.е. неустановено е, че прекия доставчик е разполагал с активи като процесните, които впоследствие да продаде на РЛ. Установено е, че в приложените товарителници не е вписан пореден номер, като в същите не е налице и информация за точното място на получаване на стоките, т.е. не доказват по обвързващ за приходната администрация начин, че фактите, отразени в тях са се осъществили по този начин. Съгласно подадените отчетни регистри по ЗДДС фактурите, издадени от двете дружества от Б. и Х. са декларирани с право на пълен данъчен кредит от доставчика, а не като В.. Не е изяснено дали е налице реално предаване на процесните стоки и машини от страна на прекия му доставчик, предвид липсата на доказателства за тяхното транспортиране до обект на ревизираното лице или до обект на клиент на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД, предвид твърдението, че транспортирането на активите е извършено от доставчика до наетата от жалбоподателя база в [населено място].

От друга страна от ревизираното лице и прекия доставчик не са представени електронна и друга кореспонденция, във връзка със спорните доставки, информация за това кой, кога и къде е получил стоките, как същите са транспортирани. Не е извършено индивидуализиране на спорните активи, т.е. създадена е една правна привидиост, т.е. фактурирани са доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите.

С тези мотиви горестоящият административен орган е потвърдил РА, в частта на отказаното право на данъчен кредит по 9 броя фактури, издадени от „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, както и доказателства удостоверяващи притежаването на електронни подписи от лицата, подписали с квалифициран електронен подпис в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, ведно с оптичен носител /л. 55/, на който се съдържат електронните документи и файловете, генерирани при подписването им с квалифициран електронен подпис; допълнително представените доказателства от жалбоподателя; доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

По делото е прието без оспорване от страните заключение - основно и допълнително на съдебно-счетоводна експертиза, което е изготвено въз основа на писмените доказателства приложени по делото.

След проверка в счетоводните регистри на жалбоподателя експертът е установил, че всички процесни фактури са отразени в счетоводството му; доставчикът е начислил приход по всяка от спорните фактури и е начислен

ДДС по сделките, който е отразен в счетоводството на доставчика. На л. 470 от приложение № 3 са предоставени банкови движения, от които се проследяват плащания от „Пробласт“ ЕООД към „Адзиенда Финикс“ ЕООД.

На л. 333 и 334 от приложение 3 е налична Оборотна ведомост на „Пробласт“ ЕООД за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г., от която се установява, че за 2020 г. „Пробласт“ ЕООД има следните обороти по приходните сметки: 702 ”приходи от продажба на стоки” - 4 323,25 лв.; 703 ”приходи от продажба на услуги” - 6 975 714,17 лв.; 705 ”приходи от продажба на дълготрайни активи” - 747 390,39 лв.; 706 ”приходи от продажба на материали” - 916,00 лв.; 709 ”други приходи от дейността” - 9 496,14 лв.

Съгласно обяснения на счетоводителя на жалбоподателя - всички закупени ДМА по спорните фактури са втора употреба.

По фактура № 10000000010 закупени маркучи, които са консумативи за ДМА - Торкрет машини и Пясъкоструйни апарати, необходими за дейността на фирмата при торкретиране и пясъкоструене, видно от Акт 19 през 2020 г.

По фактура № 10000000010 закупен Дизелов генератор - необходим за всички машини, които се управляват чрез ел. енергия и най-вече за Люлки - Алпинист. По фактура № 10000000011 закупен Мотокар, който се използва за превозване на материали (торкрет бетон, шлага, боя и др.) на самия обект.

По фактури с №10000000012, 10000000013, 10000000014 закупен Подемен кран, необходим за издигане на метална мрежа, монтираща се преди нанасяне на Торкет бетона и за др. материали. Поради оказване на дефект, същият е продаден съгласно фактура № [ЕГН]/ 03.01.2021 г. /л. 276/

Закупените Грейдер и Скрепер са необходими за дейността на фирмата.

По фактурите с № 10000000016, 10000000017, 10000000018 е закупен Багер V. ЕС 250, необходим за извършване на изкупни дейности и услуга с Багер, видно от Акт 19 през 2020 г. Поради оказване на дефект, същия е продаден по ф-ра [ЕГН]/ 03.01.2021 г. /л. 276/.

По фактура № 10000000022, закупен Грейдер и Скрепер, необходими за дейността на жалбоподателя. С. също дефектирал и е продаден с фактура № [ЕГН]/ 09.11.2021 г./л. 281/. Експертът е установил съответствие на описаните стоки по получените фактури с тези по последващи доставки, които са посочени в т. 5 от заключението.

По отношение на допълнителните въпроси поставени от съда вещото лице е посочило следното:

Фактура № 207/03.04.2020 г. (приложена на л.434 на гърба от приложение № 3 на делото) е издадена от „AMS MACHINERY“ D.O.O - Б. на „Адзиенда Финикс“ ЕООД и е на стойност 7 860 000 RSD (сръбски динар) и е отчетена по дебита на счетоводна сметка 304 ”Стоки”, като закупени стоки и по кредита на счетоводна сметка 401 ”Доставчици” и е намерила отражение в дневника за покупките на „Адзиенда Финикс“ ЕООД за м. 04.2020 г.(същият приложен на л. 436 гръб от Приложение № 3 на делото). Към фактурата има представена международна товарителница ЧМР № 1001/08.04.2020 г. за извършения транспорт (л. 433 гр. в приложение № 3 и на нея е посочено, че е във връзка с фактура № 207/03.04.2020 г.).

Представено е банково извлечение на „Адзиенда Финикс“ ЕООД от „Уникредит Булбанк“ АД за плащанията от банкова сметка с IBAN [банкова сметка].

Извлечението е за периода 01.04.2020 г. – 30.08.2020 г., като е направено плащане от „Адзиенда Финикс“ ЕООД към „AMS MACHINERY“ D.O.O на 03.04.2020 г. в размер на 132 400 лв.

Фактурите са представени на чужд език, издадени са в евро от JP Elektroprivreda BiH d.d. Sarajevo. Същите са отчетени като закупени стоки по дебита на счетоводна с-ка 304 "Стоки" и по кредита на счетоводна сметка 401 "Доставчици". Представени са следните международни товарителници: 1. ЧМР № 1001/08.04.2020 г. към Invoice № 207/03.04.2020 г. - 7 860 000; 2. ЧМР № 3001/22.05.2020 г. към Invoice № 2371/10.05.2020 г. - 25 740 000; 3. ЧМР № 3000/20.06.2020 г. към Invoice № 2382/10.06.2020 г. - 28 740 000; 4. ЧМР № 3610/10.08.2020 г. към Invoice № 2487/01.08.2020 г. - 19 077 210.

Представено е банково извлечение за периода 01.04.2020 г. – 30.08.2020 г. на „Адзиенда Финикс“ ЕООД от У. Б. АД за плащанията от банкова сметка с IBAN [банкова сметка]. Към JP Elektroprivreda BiH d.d. Sarajevo има направени следните плащания: на 10.05.2020 г. - 262 780 лв., на 20.05.2020 г. - 167 000 лв.; на 10.06.2020 г. - 142 000 лв.; на 29.07.2020 г. - 52 500 лв.; на 01.08.2020 г. - 236 000 лв.; на 30.08.2020 г. - 84 000 лв.

В хода на съдебното производство от процесуалния представител на ответника е направено искане за събиране на доказателства по реда на чл. 192 ГПК от Агенция „Митници“, обективизирано в молба от 21.04.2023 г. с приложения към нея ЧМР № 3000/20.06.2020 г., № 1001/08.04.2020 г., № 3610/10.08.2020 г. за транспортиране на стоки от JP Elektroprivreda BiH d.d. Sarajevo и AMS MASHINERY D.O.O – Б. към „Адзиенда Финикс“ ЕООД.

По делото е постъпил отговор с рег. № 32-167153 от 03.05.2023 г. на Агенция „Митници“, съгласно който при извършена проверка в информационните системи на Агенция „Митници“ не са установени данни за митнически декларации за допускане за свободно обращение с деклариран вносител и/или декларатор „Адзиенда Финикс“ ЕООД.

При така установеното от фактическа страна съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е депозирана в законоустановения срок от легитимиран субект и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, същата е основателна.

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, и определя задължения за периода, за който е възложена ревизията. Издаден е в изискуемата форма и в съдържанието му са изложени фактическите и правните основания за постановяването му. Публичните вземания са конкретизирани по основание, по размер и по субект.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.1 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. /л. 12,13/, с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на А. Г. М., в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, който да

издаде и РА съобразно предвиденото в чл.119, ал. 2 ДОПК.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от Регламент /ЕС/ № 910/2014. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията.

При извършената от съда служебна проверка не са установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административно-производствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание. Според практиката на Върховния административен съд, неспазването на сроковете по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК не обуславят извода за нищожност на РА и при липсата на извършено удължаване на срока на ревизията съобразно нормата на чл. 114, ал. 4 ДОПК, не се опорочава крайният акт на ревизията, а единствено не се вземат предвид процесуалните действия на ревизиращите органи, извършени след сроковете за извършване на ревизията по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 ДОПК.

При преценка относно съответствието на ревизионния акт с

материалноправните разпоредби, съдът съобрази следното:

Спорът по делото е концентриран върху законосъобразността на РА в частта му, с която на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 от ЗДДС на жалбоподателя не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 268800 лева, ведно със съответните лихви – 36929,52 лв.

В случая ответникът оспорва процесните доставки получени от РЛ от „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД позовавайки се на липсата на доказателства относно произхода на стоките, както и транспортирането им, факта, че не е платен ДДС по вноса от доставчика, некрeditиране на представените от РЛ приемо-предавателни протоколи с аргумент за липса на индивидуализация на машините.

Жалбоподателят възразява, че сделките са реално осъществени от посочения във фактурите доставчик, като се позовава на ангажираните в хода на административното производство писмени доказателства – фактури, приемо-предавателни протоколи, завеждането им като ДМА /съгласно представена инвентарна книга/, както и такива за използването им за последващи облагаеми доставки, което се потвърждава и от приетото по делото без оспорване от страните основно заключение на ССЕ.

При така представените доказателства се дължи отговор на въпроса дали установените от органите по приходите обстоятелства са достатъчни, за да обосноват законосъобразност на РА, след като липсва спор, че стоките са налични у получателя, но се твърди, че същите не са придобити от издателя на процесните фактури.

В тази връзка съдът съобрази следното:

Според националния данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. В конкретния случай, предмет на фактурите са различни машини, които са родово определени вещи по своя характер. Съгласно чл. 6 от ЗДДС, доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, като следва да се съобрази и нормата на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, която дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на разпореждане с материална вещь като собственик. Следователно при спор за реалност на доставки на стоки съдът дължи проверка дали стоките реално са преминали от владението на доставчика във владението на получателя. От друга страна следва да се подчертае, че установяването на произхода на стоката не е предвидено като предпоставка за признаване право на данъчен кредит. Невъзможността да бъде доказан произхода на стоката не обуславя извод, че стоката въобще не съществува и не може да бъде предмет на доставка и съответно, че ревизираното лице не е получило реални доставки на тази стока.

В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги, което в случая е сторено.

От доказателствата по делото безспорно се установява, че всяка процесна

доставка е скрепена с двустранно подписан приемо-предавателен протокол, въз основа на който се установява предаването на стоките и овластяването на получателя да се разпорежда с получените стоки, т.е. изпълнено е изискването на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112. Документално е установено, включително и от заключението на приетата съдебно-счетоводна експертиза, че получените стоки са заприходени при получателя. В тази връзка съдът намира за неоснователни аргументите на ревизиращите, че стоките не са индивидуализирани. Също така от констатациите на органите по приходите в РД /стр. 3/ е видно, че счетоводството на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД е водено редовно, като не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство. По делото са налични договори от 30.04.2020 г. и 25.05.2020 г. за закупуване на подемен кран, както и багер Волво ЕС 250 Е.

Събраните доказателства обосновават извод, че фактурите са осчетоводени в счетоводството на получателя, включени са в СД и Дневниците за покупки на получателя и в СД и Дневниците за продажби на доставчика, между страните е извършено плащане по сделките, което също е индиция за реалното изпълнение на доставките. Същите са използвани за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, като част от тях са били обект на последваща реализация от жалбоподателя, за което са ангажирани и доказателства в тази насока с молба от 27.03.2023 г. /л. 274 и сл./. Следва да се отбележи, че сделките, по които РЛ е действало в качеството си на доставчик, не са били обект на корекция от приходните органи в хода на процесната ревизия.

Всички писмени доказателства ангажирани, както от жалбоподателя, така и от доставчика не са оспорени от страна на данъчния орган по реда на чл. 193 ГПК, носят подписите както на РЛ /л. 68, 79, 89, 97/, така и на издателя на фактурите и по този начин удостоверяват в правната действителност, че визираните в тях волеизявления на подписаните ги страни са се осъществили. Не са представени доказателства от страна на данъчния орган оборващ констатациите в представените от РЛ частни документи, поради което настоящата съдебна инстанция приема, че са истински и установяват извършените от „Адзиенда финикс“ ЕООД продажба на машини и приемането им от РЛ. При това положение налице са преки доказателства за извършване на фактурираните доставки именно от посочения в тях издател. Налице са също така и косвени доказателства, а именно такива за разплащане на спорните фактури. Не е спорен и фактът на използване предметът на доставките в икономическата дейност на търговеца. В този смисъл е и основното заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/, което е прието без оспорване от страните и се кредитира от съда, като обективно и компетентно изготвено.

Липсата на данни за наети по трудов договор работници при доставчика не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, каквито съображения са развити от приходните органи. Дори и да се приеме обстоятелството за недоказана обезпеченост за извършване на доставката, то само наличието на това обстоятелство, без доказано и твърдяно обстоятелство от ревизиращите на данъчна измама не е достатъчно, за да обоснове отказа за правото на

приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Касае се за действия, респективно бездействия на доставчиците, които не могат да се контролират от получателя на спорните доставки.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на общата система на ДДС. Съдът на Европейския съюз вече се е произнесъл, че проверката за наличието на облагаема доставка трябва да се осъществи в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, като се извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по конкретния случай (този смисъл решения от 6 декември 2012 г., Б., С-285/11, т. 31 и 32, и от 31 януари 2013 г., Строй транс С-642/11, т. 45). Все в тази връзка следва да се посочи и че дори да не е доказано, че предмета на доставката е реализиран именно от издателя на фактурата, при доказаното получаване на този предмет от получателя на фактурата, следва да е установено, че получателят е знаел това и че процесната фактура е издадена единствено с цел ревизираното дружество – получател по нея да упражни право на приспадане. Това произтича от задължителното тълкуване на разпоредби на Директивата за ДДС в съдебната практика на Съда на ЕС. Съгласно Решение от 22 октомври 2015 година по дело С-277/2014 г. на Съда на ЕС е прието, че разпоредби на Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална правна уредба, като тази по главното производство, която не признава на данъчнозадълженото лице право да приспадне данъка върху добавената стойност, дължим или платен по получени от него доставки на стоки, когато фактурата е издадена от лице, което с оглед на предвидените от тази правна уредба критерии следва да се счита за несъществуващо, и не може да се установи кой е действителният доставчик на стоките, освен ако въз основа на обективни данни и без да се изисква от данъчнозадълженото лице да е извършило проверки, които не са негова задача, е било установено, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената доставка е част от измама с данъка върху добавената стойност, което следва да се провери от запитващата юрисдикция. Съгласно Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/и дело С-142/11, неизменно поддържаното становище е, че предвиденото в чл. 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане на данъка е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, и по-конкретно това право се упражнява незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки. Изключение от този принцип е налице, ако въз основа на обективни данни се установи, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба, в които случаи националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят правото на приспадане. Такива доказателства и данни не са събрани на хода на ревизионното производство. Като аргумент разубеждаващ реалността на доставките е посочен липсата на плащане на ДДС по вноса от страна на доставчика и от там неустановяване на произхода на стоките предмет на ревизията. Настоящият състав счита тези съображения за

неоснователни. Както е прието в съдебната практика на ВАС и СЕС недопустимо е ограничаването на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя само поради неустановената възможност доставчикът да е разполагал с права на собственост върху стоките, с материална и кадрова обезпеченост. От друга страна ревизиращите са приели, че стоките безспорно са налични у получателя, като липсват доказателства същите да са придобити от трети лица, различни от посочения във фактурите доставчик. Страните са съставили съответната счетоводна документация-издадени са фактури, съдържащи нормативноустановените реквизити, отразени са счетоводно, извършени са разплащания, данъкът е начислен от доставчика като задължение към бюджета, използвани са във връзка с основната икономическа дейност на ДЗЛ. Поради това съдът приема, че е изпълнена хипотезата на чл. 6 от ЗДДС и извършените доставки следва да се квалифицират като реални за целите на данъчното облагане.

По гореизложените мотиви обжалваният ревизионен акт следва да бъде отменен, поради противоречието му с материалния закон, в обжалваната част, с която на „Пробласт“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „АДЗИЕНДА ФИНИКС“ ЕООД.

С оглед изхода на спора и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в общ размер на 3750 лева, от които 50 лева – внесена държавна такса, 1300 лева – депозит за вещо лице, 2400 лева – платено адвокатско възнаграждение.

Воден от горното и на основание чл. 160 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22221421001524-091-001/22.11.2021 г., издаден от А. Г. М. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 195 от 04.02.2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП, относно допълнително установени на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД данъчни задължения в общ размер на 305 729,52 лв., от които ДДС – 268 800 лв. и лихви 36929,52 лева.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „ПРОБЛАСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от М. Г. Т., разноски по делото в размер на 3750 /три хиляди седемстотин и петдесет/ лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчването на преписи на страните.

СЪДИЯ:

