

РЕШЕНИЕ

№ 2564

гр. София, 15.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 15.03.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **2995** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващи от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002219001756-091-001/22.11.2019г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 202/06.02.2020г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, с който са установени задължения на дружеството по ЗДДС в размер на 93 336, 64 лв. главница и лихви в размер на 39 953,09 лв.

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен, немотивиран и издаден в противоречие с материалния закон. Прави се възражение, че данъчните задължения за 2013г. са погасени по давност. По съществуването на делото, във връзка с непризнатото право на данъчен кредит, са изложени конкретни доводи срещу направените от органите по приходите констатации и изводи за отделните доставчици. Относно [фирма] се твърди, че реално не е извършена насрещна проверка, в резултат на което не е са изследвани всички факти и обстоятелства от значение за установяване на задълженията по ЗДДС. Относно доставчика [фирма] се сочи, че не е отчетен факта, че в предходното ревизионно производство това дружество е предоставило копия на фактурите, банкови извлечения и други относими документи, както и че едноличен собственик и управител към момента на връчване на ИПДОЗЛ е лице, което е различно от това, с което са водени преговори и са осъществявани сделките. Относно доставките от [фирма] се твърди, че не са изпълнени указанията на директора на дирекция „ОДОП“ при отмяната на първия ревизионен акт да се

установи точното местонахождение на техниката, начина, по който е била доставена и дали същата е завадена като актив в баланса на дружеството. Относно доставките от [фирма] се изтъква, че се касае за СМР, вложени в строежа на сградата, собственост на [фирма], като основния довод на ревизиращите органи е липсата на кадрова и техническа обезпеченост, без да е направен анализ дали действително строителните дейности са вложени в строежа на сградата. За доставките от [фирма] се сочи, че предметът на дейност на дружеството е свързан с доставка на печатарско оборудване, а част от доставките са именно свързани с ремонт и доставка на такова оборудване, като се поддържа, че не съществува законово изискване, според което за признаване правото на данъчен кредит е необходимо установяване на произхода на стоката. Относно доставките от [фирма] се излагат доводи, че за предаването на стоките са представени приемо-предавателни протоколи. Жалбоподателят счита, че повторната ревизия е формално извършена, без да са изпълнени указанията на директора на дирекция „ОДОП“ , дадени с отмяната на първия ревизионен акт. В подкрепа на доводите си жалбоподателят се позовава на практиката на СЕС. Моли за отмяна на ревизионния акт и за присъждане на сторените по делото разноски. В с.з. жалбоподателят се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Представя писмени бележки.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“-гр.С. при ЦУ на НАП, представляван от юрисконсулт, оспорва жалбата, моли за потвърждаване на РА и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, установи следното:

Ревизията е повторна.

С Решение №461/18.03.2019 г. директорът на дирекция „ОДОП“ - С. е отменил издадения на [фирма] РА №Р-22220617008942-091-001 от 14.12.2018 г. и е върнал преписката на органа, издал заповедта за възлагане на ревизията, за издаване на нова заповед за извършване на ревизия и провеждане на ново ревизионно производство.

В изпълнение на решението, със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002219001756-020-001 от 22.03.2019 г., издадена от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди: м. 06.2013 г., м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 04.2014 г., м. 06.2014 г., м. 12.2014 г., м. 05.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 09.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г. ЗВР е връчена по електронен път на 26.03.2019 г. и е изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22002219001756-020-002 от 26.06.2019 г.,

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219001756-092-001/17.09.2019 г., връчен на 25.09.2019 г. Срещу констатациите в РД е подадено писмено възражение, което е обсъдено в РА, но е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219001756-091-001/22.11.2019 г., издаден от Г.

И. М. - орган, възложил ревизията, и А. А. Н., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.11.2019 г. С РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 93 336,64 лв. по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и са начислени лихви за забава в размер на 39 953,09 лв.

Срещу РА дружеството е подало до директора на Дирекция „ОДОП“ жалба, съответно с вх. №53-06-3977/06.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-2291/17.12.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 202/06.02.2020г. заместник-директора на Дирекция „ОДОП“, изпълняващ правомощията на директор на дирекция „ОДОП“ съгласно Заповед № 930/20.11.2017г., е потвърдил РА изцяло. Решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е връчено на 10.02.2020г.

Извършените в хода на ревизията процесуални действия и направените от ревизиращите органи констатации и изводи са следните:

През ревизираните периоди [фирма] е извършвало полиграфически услуги, продажба на машини за печат, валове и други резервни части за тях, отдавало е под наем помещения. Изграждало е собствена материална база от производствени помещения, складове, офиси, демо зала за машините, които дружеството предлага на пазара, както и нова жилищна сграда с гаражи, находяща се на адрес: [населено място], кв. Л., ул. 545. За строителството на последната е ползвало услуги на подизпълнител. Разполагало с наети по трудови договори 3 лица.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №П-22002219001756-040-001 от 16.04.2019 г., в отговор на което са представени документи и писмени обяснения.

Извършени са насрещни проверки на посочените по-горе доставчици, като ИПДПОЗЛ са връчени по електронен път, с изкл. на [фирма]. На [фирма] не е връчвано ИПДПОЗЛ, тъй като е установено, че управителят на дружеството е починал на 30.05.2015 г. и в търговския регистър не са налице данни за промяна в собствеността и представителството на дружеството. По отношение на последното са направени справки по данни от информационната система на НАП. Резултатите от насрещните проверки са отразени в протоколи, приложени по преписката.

Установено е, че доставчиците са deregистрирани по ЗДДС поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от закона. Фактурирали са на ревизираното дружество доставки с разнообразен предмет.

Установени са обстоятелства за корекция на правото на приспадане на данъчен кредит за доставки, по които дружеството е получател, както следва:

1. През данъчен период м. 06.2013 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 17 475 лв., като е включило в дневниците си за покупки и в СД по ЗДДС 10 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: пробиване на отвори в бетонни плочи, инсталиране на отводнителни помпи, изработване на улуци и водосточни тръби, измазване на подземен гараж, изработване на предпазен парапет на покривна тераса, монтаж на ВиК и ел. инсталация, изграждане на отводнителни шахти.

Установено е, че управителят на дружеството е починал на 30.05.2015 г. Констатирано е, че в дневниците за продажби на [фирма] не е отразена нито една фактура с получател [фирма]. Дружеството е с повторно прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 10.10.2013 г., и не е подало декларация по чл. 92 от Закона за

корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2013 г. Декларирало има назначени на трудови договори секретар, фотограф, книговец и общ работник. Установено е, че в дневниците за покупки на [фирма] са отразени получени доставки на стоки и услуги от рисковите доставчици.

Във връзка с декларираните доставки от [фирма] ревизираното дружество е представило договор от 08.04.2013 г., с който на [фирма] е възложено да извърши описаните във фактурите видове СМР, като към всяка от тях е приложен Акт обр. 19. Представени са касови бонове за плащане в брой само към малка част от фактурите.

Ревизиращите органи са приели, че доставчикът не е нито кадрово, нито технически обезпечен да извърши доставките, а освен това не ги е и декларирал.

2. През данъчни периоди м. 11.2013 г., м. 12.2013 г., м. 04.2014 г., м. 06.2014 г., м. 12.2014 г., м. 05.2015 г., м. 08.2015 г., м. 09.2015 г. и 11.2015 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 25 680 лв., като е включило в дневниците си за покупки 19 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: платен наем, предпечатна подготовка и печат на брошури, изработка на рекламни материали, монтаж на осветителни тела, диагностика на офсетова машина (подмяна на валове), комисионни и посреднически услуги при продажба на имоти и привличане на клиенти, консултантски услуги, изработка, доставка и монтаж на вита метална стълба, ремонт полиграфска техника, изработка на ученически книжки и корици, сервиз на компютри и печатарско оборудване, отпечатване и книговеждане на наръчник на МВР.

В отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ, с писмо вх. №05-53-06-378/12.07.2019 г. е заявено, че [фирма] не е издавало фактури на [фирма]. Други документи не са представени.

В предходната ревизия са представени копия на процесните фактури с приложени към тях банкови извлечения, сключени с ревизираното дружество в качеството на възложител договори за изработка на вита метална стълба, изработка на рекламни материали, посредничество при покупка на недвижим имот, тест на осветителни тела и електрозахранване на сграда, диагностика и предписания за подмяна на части и ремонт на печатарски машини, подписани приемо-предавателни протоколи и актове обр. 19, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, счетоводни справки. Писмено е обяснено, че [фирма] извършва издателска и полиграфическа дейност, за което е кадрово и технически обезпечено. За извършване на дейността си е назначило на трудови договори трима квалифицирани служители. Декларирало е, че разполага с печатарска листовка машина, книговезки нож, копирна машина и принтери. Представило е и договор за наем на производствени помещения с наемодател [фирма]. Посочен е обекта, от който извършва дейността си, а именно: [населено място],[жк], ул. 545.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са отразени от [фирма] в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди с получател [фирма]. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 25.03.2016 г. Декларирало е сключени трудови договори само с три лица на длъжности книговец, специалист предпечатна подготовка и фотограф. При анализ на декларираните покупки са установени такива от дружества с рисков профил. На доставчика е извършена ревизия по ЗДДС, вкл. и за процесните периоди, при която не се са представени никакви търговски и счетоводни документи, не са декларирани стопанисвани търговски обекти и е установено, че не е внасян данък

върху добавената стойност.

Във връзка с горното от ревизиращия екип е формиран извод за участие на [фирма] в схема за префактуриране на доставки, без да е извършвало реална стопанска дейност.

3. През данъчните периоди м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 12.2016 г. и м. 01.2017 г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 25 823,20 лв., като е включило в дневниците си за покупки и в СД по ЗДДС 11 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: ремонт на покрив, хидроизолация и топлоизолация по договор, монтаж на вентилационна инсталация, монтаж на преградни пана от алуминий и поликарбонат, наем по договор, СМР по договор, продажба на полиграфическа техника по опис, ремонт, подмяна на части и ъпгрейдване на полиграфическа техника, цялостна профилактика и инсталиране на антивирусен софтуер, клоноборна машина, очукваща маса, прав нож, демонтаж, монтаж и регулиране на валове за офсетови машини.

В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от провереното дружество писмено е заявено, че изисканите документи вече са представени при предходна проверка и е приложен опис. В предходната ревизия от [фирма] са представени копия на процесните фактури, касови бонове и банкови извлечения, договор за счетоводно обслужване и за наем на офис и производствено помещение, счетоводни справки и ведомости за заплати. Писмено е заявено, че [фирма] разполага с работници и е технически обезпечено за извършване на дейността си – печат на рекламни материали, книги, поддържане на интернет сайтове, възстановяване на полиграфическа техника. Посочен е обекта, от който извършва дейността си, а именно: [населено място],[жк], ул. „545“ №5 и е приложен договор за наем с наемодател ревизираното дружество. Във връзка с извършените СМР, ремонти на техника и доставка на машини не са представени придружаващи доставките документи.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са отразени от [фирма] в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди с получател [фирма]. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 22.02.2018 г. Декларирало е назначени на трудови договори книговецци, фотограф, специалист предпечатна подготовка и шофьор. При анализ на декларираните от доставчика покупки са установени основно такива от дружества с рисков профил (вкл. от [фирма] - пряк доставчик на ревизираното дружество по сходни доставки), като последните от своя страна не са декларирали по-голяма част от фактурите с получател [фирма].

В първата ревизия са извършени насрещни проверки и на предходните доставчици на [фирма] - [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], при които е установено, че са с прекратена регистрация по ЗДДС, не се намират на декларираните адреси за кореспонденция, не разполагат с персонал и активи, не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО. [фирма] и [фирма] са включили в дневниците си за продажби малка част от фактурите с получател [фирма].

4. През данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 09.2016 г., м. 12.2016 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г. е упражнено право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 14 125,60 лв., като ревизираното дружество е включило в дневниците за покупки за периодите 7 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: строителни материали, демонтаж на печатарска машина, доставка на подови конвектори, колоноборна машина, СМР по договор, полиграфическа техника.

От доставчика са изискани счетоводни и търговски документи във връзка с издадените на ревизираното дружество фактури, както и доказателства за осъществяването на фактурираните доставки, в отговор на което е заявено, че изисканите документи вече са представени при предходна проверка.

В предходната ревизия от [фирма] са представени копия на процесните фактури (в част от тях като доставчик е вписано ревизираното дружество), банкови извлечения, приемо-предавателни протоколи, протокол обр. 19, договори за доставка на строителни материали, за демонтаж на офсетова печатна машина, за доставка на конвектори и полиграфическа техника, за извършване на СМР, счетоводни справки. Писмено е обяснено, че основна дейност на [фирма] е печат на рекламни материали, книги, поддържане на интернет сайтове, възстановяване на полиграфическа техника.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са отразени от [фирма] в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди с получател [фирма]. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 03.09.2018 г. За периодите през които са издадени процесните фактури, проверяваното дружество има назначен персонал - три лица по трудови договори на длъжности книговец, шофьор и работник печатна машина. На доставчика е извършена ревизия по ЗДДС, вкл. и за процесните периоди, при която е установено многократно завишаване на стойността на издадените му фактури при отразяването им в дневниците за покупки, спрямо стойността и начисления ДДС в самите фактури.

Ревизиращите органи са оспорили реалността на доставките на СМР (вертикална планировка, отливане и монтаж на бетонови бордюри, монтаж на бетонови паркинг елементи, монтаж и инсталиране на топлообменник и съпътстваща ОВ арматура) от [фирма], като са приели, че доставчикът не е кадрово и технически обезпечен да извърши фактурираните услуги, като не е доказан и произходът на стоките, предмет на доставки по останалите фактури, както и превоза и предаването им на жалбоподателя.

5. През данъчни периоди м. 05.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 074,27 лв., като е включило в дневниците си за покупки 7 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: боядисване, полагане на изолация (с материали на изпълнителя), изработка, монтаж и доставка на ограда с 3D панели с полимерно покритие, доставка и монтаж на алуминиева дограма, полагане на подови замазки, доставка на земно влажен бетон.

При извършената насрещна проверка от [фирма] не са представени документи. В предходната ревизия са представени копия на процесните фактури с приложени към тях протоколи обр. акт 19, сключени с ревизираното дружество, в качеството на възложител, договори за изработка, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, отчети от касов апарат, справка за назначени три лица на трудови договори, счетоводни справки. Писмено е обяснено, че услугите са извършени на обект на възложителя, със собствен персонал на дружеството и е ползван подизпълнител. Не са представени фактури от предходни доставчици, вкл. за стоките и материалите. Плащането по фактурите е в брой. Лицата Т. П. С., В. Р. В. и С. Д. С., посочени от доставчика

като изпълнители на фактурираните услуги, не са намерени на адресите им, за да дадат обяснения дали са работили на обект – сграда на [фирма].

При проверка в информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са отразени от [фирма] в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди с получател [фирма]. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 24.11.2017 г. Декларирало е сключени трудови договори на 20.03.2017 г. с едно лице на длъжност търговски представител и на 20.06.2017 г. с две лица на длъжности шпакловчик и общ работник. При анализ на декларираните от доставчика покупки са установени такива от дружества с рисков профил – [фирма] с ЕИК 13113210 и [фирма] с ЕИК[EИК].

С Протокол №П-22221018023379-П.-001/23.03.2018 г. в предходната ревизия е присъединено като доказателство писмено обяснение от управителя на [фирма] - И. Б. А., дадено в друго производство, съгласно което същият е заявил, че е изгубил личната си карта през 2016 г., няма фирма и никога не е имал такава.

Във връзка с горното от ревизиращия екип е формиран извод за участие на [фирма] в схема за префактуриране на доставки, без да е извършвало реална стопанска дейност.

6. През данъчни периоди м. 04.2017 г. и м. 08.2017 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 158,57 лв., като е включило в дневниците си за покупки и в СД по ЗДДС 4 фактури, издадени от [фирма]. Предмет на доставките са: стъклопакети, термостати, кофракжни платна, метални строителни подпори, фасадно модулно скеле, алуминиеви парапети, цимент, бетонови паркинг плочи и др. строителни материали.

За резултатите от насрещната проверка на [фирма] е съставен ПИНП №П-222210191114235-141-001/29.08.2019 г. на ТД на НАП С.. ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път и на 18.08.2019 г. от провереното дружество са представени копия на процесните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи, сключени договори с ревизираното дружество за доставка на строителни материали, свидетелство за регистрация на ЕКАФП.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че процесните фактури са отразени от [фирма] в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди с получател [фирма]. Дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 27.11.2017 г. Декларирало е дейност – търговия на едро с обект на [улица]и едно лице по трудов договор на длъжност търговски представител. В дневниците му за покупки са отразени получени доставки на стоки и услуги от рискови доставчици.

Органите по приходите са направили преценка и съпоставка на представените документи от ревизираното дружество и от преките доставчици. Анализирани са събраните доказателства и установените факти и обстоятелства при направените насрещни проверки и от наличните в информационната система на НАП данни за доставчиците. Приели са, че не са налице доказателства за реалността на доставките по процесните фактури, въпреки представените документи. Между ревизираното дружество и неговите доставчици не е

водена търговска кореспонденция. Липсва доказателства за калкулиране на цената на услугите и нейните елементи – материали, труд и др. В тази връзка е посочено, че не са ангажирани документи, доказващи съдържанието на изпълнените услуги, както и вида на вложените материали. Прието е, че доставчиците не са кадрово и технически обезпечени да извършат фактурираните услуги, които са разнородни по характера си, не са представили документи за произход на стоките и материалите, продадени на ревизираното дружество, декларирали са получени доставки от дружества с рисков профил.

В съответствие с така формираните фактически констатации органите по приходите са направили извод, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени на жалбоподателя от описаните по-горе дружества, не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

В хода на настоящото производство, освен административната преписка са събрани и нови писмени доказателства. По искане на жалбоподателя са изслушани и две експертизи – съдебно-техническа експертиза /СТЕ/ и съдебно – счетоводна експертиза /ССЧЕ/.

СТЕ е със следните задачи: 1. Изпълнени ли са реално строително-монтажните работи, описани в процесните фактури и представените към тях Акт обр.19 и количествено-стойностни сметки? 2. Фигурират ли в количествено-стойностната сметка количеството материали, употребени при извършването на строително-монтажните работи на посочения обект? 3. Отговарят ли по вид, количество и средна цена СМР-та, посочени в приложените договори и Акт обр. 19 към процесните фактури с реално изпълнените дейности на посочения обект? Притежават ли доставчиците по процесните фактури необходимите ресурси за изпълнение на посочените СМР-та? Какви материално-технически средства са необходими за извършване на актуваните СМР?.

ССЧЕ е със задачи: 1. Коректно ли е водено счетоводството на жалбоподателя през ревизираните периоди? 2. Правилно ли са осчетоводени процесните фактури в счетоводствата на жалбоподателя и на доставчиците? 3. Начислен ли е ДДС във фактурите и съдържат ли те всички изискуеми реквизити? 4. Отразени ли са съответните операции в дневниците им за продажби и в подадените справки-декларации за ДДС? Извършени ли са плащания по процесните фактури? Отразени ли са счетоводно като материални активи закупените с процесните фактури полиграфическа техника и други машини и отговарят ли същите на целите на осъществяваната от дружеството икономическа дейност? 7. Съвпадат ли стойностите по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] със съставените актове обр.19? Посочените СМР в процесните фактури, издадени от [фирма] и [фирма] дублират ли се със сходни по основание доставки, вложени в строителството на същия обект, от други доставчици, отразени в счетоводството на ревизираното дружество? Налице ли е последваща реализация на самостоятелни обекти или части от тях в посторената от ревизираното дружество сграда, находяща се в [населено място], район П.,[жк], ул. „546-та“ № 5?

Заклученията и по двете експертизи не са оспорени от страните, приети са по делото и съдът ги кредитира като безпристрастни, компетентно изготвени и обосновани.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на административния ред за обжалване на РА, поради което е допустима.

По същество е частично основателна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила на ДОПК за извършването на ревизията. РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Констатират се обаче съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Основателни са възраженията на жалбоподателя, че не са изпълнени дадените в Решение № 461/18.03.2019г. указания за потвторната ревизия. Не е изпълнено изричното указание да се приобщят с протокол документите, събрани при първата ревизия. Не е изпълнено и указанието да се посочи и обоснове извод дали се касае за пълна липса на доставки или за доставки, които не са извършени от посочените във фактурите субекти. На последно място, не е описано в ревизионния доклад, въпреки че това е изрично посочено в Решение № 461/18.03.2019г. как са изпълнени указанията на решаващия орган, респективно да се посочат причините за неговото неизпълнение. Неизпълнението на дадените в Решение № 461/18.03.2019г. от решаващия орган указания, особено липсата на съставен протокол за приобщаване на събраните при първата ревизия доказателства, представлява съществено процесуално нарушение, но с оглед обстоятелството, че в настоящото производство съдът се явява инстанция по същество, ревизионният акт не може да бъде отменен само на това основание, а следва да бъде извършена проверка относно законосъобразността на констатациите и изводите в него по отношение установените задължения за данъци и лихви.

Относно материалната законосъобразност на РА спорно е дали основателно органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две предпоставки - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател, и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги.

Реалността на фактурираната доставка представлява фактически въпрос, за изясняването на който съдът следва да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства, за да определи дали разглежданите доставки са действително осъществени (в този смисъл Решение на СЕС от 18.07.2013г. по дело C-78/12г.). Тежестта за доказване, че фактурираните стоки и услуги са действително получени от доставчиците, е

на жалбоподателя, за когото възникват благоприятните правни последици, свързани с упражняване правото на данъчен кредит. В случая в подкрепа на тезата си, че процесните доставки са действително осъществени, освен представените при ревизията документи, в хода на настоящото производство жалбоподателят е ангажирал допълнително писмени доказателства, съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертизи. За една част от доставките събраните доказателства не са достатъчни, надеждни или непротиворечиви, за да се формира убеждение, че фактурираните доставки действително са осъществени, но за други обосновават неправилност на заключенията на ревизиращите органи.

Предмет на доставките от „ОЕМ“ Е. са СМР: пробиване на отвори в бетонни плочи, инсталиране на отводнителни помпи, изработване на улуци и водосточни тръби, измазване на подземен гараж, изработване на предпазен парапет на покривна тераса, монтаж на ВиК и ел. инсталация, изграждане на отводнителни шахти. За реалността на доставката от страна на жалбоподателя са представени договор, актове образец 18 и количествено-стойностни сметки. Видно от заключението на вещото лице, а това не се и оспорва от ответника, описаните в фактурите дейности са реално изпълнени. Във връзка с представените количествено-стойностни сметки, вещото лице по СТЕ е установило обаче, че само една си част описаните във фактурите и в актовете обр. 19 дейности съответстват на количествено-стойностните сметки. Също така, експертната е констатирала несъответствие що се отнася до това, че според договора възложените СМР ще бъдат извършени с материали на възложителя, а според някои от количествено-стойностните сметки материалите са доставени от изпълнителя, за други не е ясно дали включват материали. Относно наличието на кадрови капацитет на доставчика да осъществи съответните строителни-ремонтни дейности, вещото лице в общи линии е потвърдило заключенията на ревизиращите, тъй като също е констатирало, че няма данни доставчикът да е разполагал със съответните специалисти. Действително, за някои от фактурираните дейности, експертната е посочила, че са необходими общи работници, но доколкото доставчикът според наличните данни е разполагал само с един общ работник, съдът приема, че не е доказана възможността същият да е извършил всички фактурирани дейности, за които са били необходими общи работници. Отделно, не се установява дружеството доставчик да е разполагало и с необходимата специализирана техника /машини и съоръжения/ за извършване на процесните СМР. При това положение не става ясно кои лица, с какви материали и техника са извършили фактурираните услуги. Предвид констатираните несъответствия между представените за обосноваване реалността на доставките писмени доказателства /договор, актове образец 19 и количествено-стойностни сметки/, отчитайки, че се касае за частни документи, без достоверна дата, и при липсата на доказан капацитет на доставчика да осъществи услугите, съдът приема за обосновани изводите на ревизиращите органи, че фактурите не документират действително извършени от „ОЕМ“ Е. СМР. В подкрепа на изводите за липса на реално извършени от посочения доставчик СМР е и обстоятелството, че същият не е включил процесните фактури в дневниците

си за продажби, съответно в справките – декларации за посочения период. Аргумент в тази насока е и обстоятелството, че ССЧЕ е установила, че в процесните периоди жалбоподателят е осчетоводил разходи по строителството в размер на 117 959,25 лв. /без ДДС/, а стойността на вложените СМР по фактури от „ОЕМ“ Е. е 87 375 лв. без ДДС, т.е. извършени са и други разходи във връзка със строителството, което не изключва възможността за дублиране на сходни по предмет с фактурираните СМР.

Що се отнася до фактурите, издадени от „Б.“ Е. и [фирма], с предмет „наем“, не са представени каквито и да било съпътстващи документи. За такива не могат да се приемат договорите с двете дружества, според които жалбоподателят се явява наемодател, т.е. ако [фирма] и [фирма] са наематели, те следва да заплащат наемни вноски, респективно „А.“ да издава фактури, а не обратното, както сочат фактурите. При липсата на данни за предмета на предполагаемо наети от жалбоподателя имоти на съответните дружества, не може да се приеме, че има реално извършена доставка и че е налице основание за извършеното плащане, респективно за издаването на фактурите.

Идентичен извод се налага и относно фактурите, издадени от [фирма] за СМР, конкретно фактура № 2041/11.12.2013г. и № 2429/04.06.2014г., за които са представени единствено актове обр.19. При липсата на каквито и да било данни за наети от доставчика по трудов или граждански договор лица, не става ясно кой и кога предполагаемо е осъществил услугите. За втората фактура не са представени и доказателства за плащане. Що се касае до останалите издадени от [фирма] фактури за услуги, за една част не са представени никакви съпътстващи документи, което наред с липсата въобще на наети от доставчика служители или подизпълнители, поставя под основателно съмнение реалността на доставката и води в крайна сметка до извод за недоказаност на същата. Що се отнася до фактурата с предмет „доплащане 50% по договор“, липсата на самия договор само по себе си внася съмнение в достоверността на документираното събитие, а доказателствената стойност на представения протокол, съобразно който е завършен демонтажа и преместването на употребяваната печатна машина, е разколебана от липсата на данни къде е била съхранявана машината, съответно къде е извършен демонтажа и къде тя е преместена. В тази насока от значение би било и наличието на сведения кой и за чия сметка е извършил транспортирането, с което предполагаемо е свързано преместването на машината. В тази насока обаче също липсват каквито и да било данни, поради което се налага извод, че услугата не е реално извършена. Относно фактурите за консултантски услуги за покупко-продажба на имоти, няма нито приложени договори, нито търговска кореспонденция, нито обосновка от жалбоподателя, основаваща се на търговската дейност на доставчика или опита на лицата, чрез които той е извършил услугата. С оглед на това няма как да се приеме, че е налице реална доставка. На последно място, относно фактурираните от [фирма] услуги, свързани с отпечатване и книговезане, съдът приема, че също не са налице действително осъществени доставки, тъй като не е ясно кой и как е осъществил тези дейности, след като евентуален специалист е бил нает едва след периода на доставките. До този

момент дружеството не е разполагало с наети лица по трудов или граждански договор.

Не така стоят нещата с фактурираните СМР, стоки и услуги от „**ДЕПРИНТ 2000**“ Е.. Видно от заключението на ССЧЕ, към фактурите са представени множество доказателства – договори, протоколи описи, документи за плащане, които си съответстват. Фактурите са включени в отчетните регистри на доставчика, налице са и данни за предходните доставчици. Действително, относно извършените СМР работи не се установява доставчикът да е разполагал конкретно със строителни специалисти, но са налице достатъчно доказателства, че дружеството реално е осъществявало търговска дейност, в това число е имало наети няколко лица по трудови правоотношения. С оглед множеството представени преки и косвени доказателства, данните в които са непротиворечиви и се подкрепят и от резултатите от двете експертизи, следва да се приеме, съобразно практиката на СЕС и на ВАС, че само поради недоказаността на капацитета на доставчика да осъществи услугите не може да се отрече реалността на доставките.

Относно доставките от **[фирма]**, съдът възприема тезата на жалбоподателя. За реалността на доставките са допълнително представени договор и протоколи образец 19. СТЕ е установила наличието на резултат от фактурираните услуги, както и съответствието между изпълнените и фактурираните СМР. Въз основа на експертизата съдът приема и че доставчикът е могъл да извърши услугите с наетите по трудов договор лица, доколкото за фактурираните СМР не е необходими специална квалификация. Видно от ССЧЕ, доставките са разплатени, а фактурите са включени в дневниците за продажби и справките декларации на доставчика. При това положение, съвкупно събраните доказателства позволяват да се приеме, че издадените от **[фирма]** фактури документират реално извършени доставки.

В същата насока са и изводите на съда относно доставките от **[фирма]**. Същите имат за предмет услуги /демонтаж на печатарска машина, СМР по договор/, както и доставки на стоки - строителни материали, доставка на подови конвектори, колоноборна машина, полиграфическа техника. Представените още при първата ревизия множество съпътстващи фактурите документи /банкови извлечения, приемо-предавателни протоколи, протокол обр. 19, договори/ кореспондират с резултатите от СТЕ и ССЧЕ, видно от които строително-монтажните работи са налице, стоките и услугите са заплатени и включени в дневниците за продажби и СД на доставчиците. За доставките, които документират услуги, доставчикът разполага с наети по трудов договор лица със съответната квалификация. Преценени в съвкупност, тези доказателства следва да се приемат за достатъчни, за да признае на получателя правото на данъчен кредит.

Необосновано ревизиращите органи са отказали да признаят и правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „**В. 2000**“. Съдебно-счетоводната експертиза е установила, че фактурите са включени в дневниците за продажби, разплатени са изцяло и се съпоставят с придружаващите документи. Действително, не е доказан по делото произхода на стоките, т.е. придобиването им от доставчика, но съобразно практиката на СЕС и ВАС това не е основание да се отрече реалността на доставката, респективно да се

откаже правото на данъчен кредит на получателя.

В обобщение на изложеното, съдът намира, че ревизиращите органи основателно са отказали да признаят право на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и по фактури № 1234/30.06.2016г. и № 1624/27.01.2017г., издадени от [фирма]. За останалите фактури, издадени от [фирма], както и за спорните фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма], изводът на органите по приходите, че не е налице материалната предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит е необоснован и извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС за съответните данъчни периоди са незаконосъобразни, което налага отмяна на ревизионния акт в тази част.

При този изход на делото, право на разноски имат и двете страни пропорционално разпределени съобразно резултата от оспорването.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] Ревизионен акт № Р-22002219001756-091-001/22.11.2019г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП – С., в частта, с която са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС е установените в резултат на това данъчни задължения ведно със съответните лихви за данъчните периоди м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 11.2015 г., м. 01.2016 г., м. 02.2016 г., м. 04.2016 г., м. 06.2016 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 09.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г. и м. 08.2017 г., вследствие на отказано право на данъчен кредит по фактури, както следва: № 1127/28.07.2016г., № 1159/31.08.2016г., № 1201/30.09.2016г., № 1338/27.12.2016г., № 1557/30.05.2017г., № 1604/31.07.2017г. и № 1637/30.08.2017г., издадени от [фирма], по фактури с номера: № 139/21.05.2017г., №153/31.05.2017г., № 181/25.07.2017, № 183/26.07.2017г., № 185/27.07.2017г., № 191/31.07.2017г. и № 201/04.08.2017г., издадени от [фирма], по фактури № 84/24.04.2017г., № 86/25.04.2017г., № 88/26.04.2017г., № 165/28.08.2017г., издадени от В. 2000“ Е., и по фактури с номера: № 618/30.09.2015г., № 642/30.10.2015г., № 650/30.11.2015г., № 776/29.01.2016г., № 847/29.02.2016г., № 1058/28.04.2016г., № 1231/30.06.2016г., № 1624/27.01.2017г. и № 1634/31.01.2017г., издадени от [фирма].

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част .

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на [фирма] сумата от 3360 лева разноски по делото.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Националната агенция по приходите сумата от 1200 лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: