

РЕШЕНИЕ

№ 19506

гр. София, 06.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав, в
публично заседание на 04.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разглежда дело номер **4225** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и с от ДОПК.

Образувано е по жалба на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], „Ц. Ш.“ № 4, ет. 1, ап. 2 СРЕЩУ РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22220221000689-091-001/23.11.2022г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията и А. А. Н. – ръководител на ревизията, в ЧАСТТА потвърдена с Решение №237 от 20.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с която РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС в резултат на отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД /„ВИЛЛА ПИРИН“ ЕООД/ с ЕИК[ЕИК] в размер на 2 571 266,67лв. и са начислени лихви за забава в размер на 505 479,26лв. за данъчните периоди м.07.2020г. и от м. 09.2020г. до м. 12.2020г..

По изложените в жалбата съобращения –се моли да се уважи същата. Визира се, че от ответника са споделени мотивите на ревизиращите органи без да се обсъдят възраженията на страната по отношение на представените доказателства. В тази връзка се твърди отново, че РА е явно необоснован, тъй като фактическите констатации и правните изводи не се подкрепят от конкретните документи, както и направения анализ е едностранчив и тенденциозен на допълнително представените от страната доказателства. Излага се твърдението, че имало направени доказателствени искания, които не са удовлетворени. Твърди се, че неправилно доказателствената тежест е възложена единствено на РЛ, което е оказало съдействие и не може да е отговорно за бездействието на доставчиците. На следващо място се изтъква, че РА е постановен също при съществени процесуални нарушения на чл.3, ал.2, на чл.5, чл.6, ал.3 и чл.37 от ДОПК. Релевира се и материална незаконосъобразност на основание на чл.68, ал.1 и чл.25, ал.7 от ЗДДС.

Конкретно се оспорва извода, че не са представени счетоводни документи за заприходяване и последващо изписване на видовете материали –като се подчертава, че са представени всичките документи вкл. и ППП за предаване на техниката.

Касателно непризнаване на доставките от РЛ също се оспорват изводите на ответника. Подчертава се, че дружеството е наело съответната техника, която е я предало на своите клиенти. Получените аванси за това впоследствие са приспаднати, за което тези дружества са дали обяснения. Твърди се, че е недопустимо да се правят констатации, че една бъдеща доставка не би била извършена. Има позоваване на решение от 21.02.2006г. по дело С-419/2002 на СЕС, че за да е изискуем данъка е достатъчно цялата информация да е известна. Такива данни се твърди, че има в уговорките за авансови плащания вкл. техниката следва да бъде доставена при нужда и поискване, а не при сключване на договора за авансово плащане. Ето защо към този момент –не трябва дружеството да разполага с техниката. Като невярно се определя и твърдението, че наетата техника е преотдавана на няколко клиенти, тъй като от договорите и ППП е видно, че периодите са различни и няма дублиране. Има позоваване на чл.25, ал.7 от ЗДДС за бъдещи доставки като се визира, че не е изследвано какъв е предмета на тези доставки и дали падежът е настъпил. С оглед изложеното с жалбата се прави констатацията, че е неправилен извода на органите по приходите, че е платено авансово за доставки, които е нямало да бъдат осъществени. Оспорва се и мотива, че няма идентификация на техниката, както и данни за лицата извършили доставката, подписали ППП. Доставката е извършена от „Строй къмпани Комерс“ ЕООД чрез нает превозвач „Булкомерс“ЕООД, който директно е транспортирал техниката към клиентите на РЛ. За идентификацията се допълва, че със възраженията срещу РД са представени 9 бр. свидетелства за регистрация на конкретната техника вкл. със снимки на регистрационните номера. Подчертава се, че възражението изобщо не е обсъдено. За предходните доставчици на „Строй Къмпани Комерс“ ЕООД –„Макалу 2020“ЕООД и „Милениум Фрукт“ЕООД –се визира, че е достатъчно, че е установено, че са включили в дневниците си за продажби издадените фактури, освен това има договори, платежни, ППП. В последните също е отразена строителната техника –марка, модел. Касателно констатацията на ответника, че няма имена на лицата предали и приели техниката – се маркира, че това не е елемент от ФС на конкретна норма от ЗДДС, както и произхода на стоката вкл. продажбата на чужда вещь е допустима, поради което към момента на договора може РЛ да не е разполагало с тази техника, но впоследствие тя е била на разположение. С оглед изложеното –се моли РА ведно с потвърждаващото го решение за бъдат отменени.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.С., който претендира разноски.

Ответната страна чрез юрк.К. оспорва жалбата и моли като неоснователна да се отхвърли. Претендира юрк.възнаграждение. Представя писмени бележки. Виден от същите изводи на СИЕ не са спорни и за ответника като това не установява реалност на доставките. Предмет на същите е „авансово плащане“ и „външни услуги“, което е неясен предмет, тъй като е неясно какво е договорено и осуетява последващия данъчен контрол. Подчертава се, че е трайна практиката да е ясен предмета на доставката. Така видно от решение №4719 от 03.05.2023г. по адм.дело на ВАС №4181/22г. -липсата на информация за предмета във фактурата е пречка за установяване на материално-правните предпоставки за признаване правото на ДК. Акцентираща се на обстоятелството, че за фактурите за наем на строителна техника, последната никъде не е индивидуализирана. Напр. да се посочи регистрационен номер, фабричен номер на рама, което се потвърждава от СТЕ. Същата на стр.7 абзац 3 сочи, че „не може да се даде заключение дали дадената строителна техника, присъстваща на обекта е отговорна за завършване на строителството. Актовете се подписват от лицата, извършващи технически контрол, а не от лицата, управляващи строителната техника“. Подчертава се, че в ЗДВП е дадена дефиниция на

„строителна техника“, която е самоходни машини, които се приравняват на ППС и същите по ЗРКЗГТ подлежат на регистрация, каквато съответно нито една от машините на РЛ няма. Тези собствени ПС са описани подробно при отдаването под наем, но са отдавани едновременно на няколко клиенти. Не е доказана възможността на доставчика да отдаде под наем, описаните ППС, тъй като не разполагат с тях. Нито прекия доставчик, нито доставчиците му „Макалу 2020“ ЕООД и „Милениум Фрукт“ ЕООД са представили доказателства, че имат такава техника. С оглед изложеното се моли да се отхвърли жалбата. Претендира се юрк.възнаграждение от 70 801,19лв.. Представителят на СГП предлага жалбата като неоснователна да се отхвърли.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЕ СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ И ДОКАЗАТЕЛСТВОТА ПО ДЕЛОТО НАМЕРИ СЛЕДНОТО:

Жалбата от срок, от лице с правен интерес, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

В същата не се оспорва решението на ответника в частта му за оставяне на жалбата без разглеждане за данъчен период м.08.20г., когато не са направени корекции, поради което съдът намира, че в тази част не е сезиран със спора.

Касателно фактическите констатации от състава се съобрази следното, което е установено в производството пред ответника:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220221000689-020-001 от 05.02.2021г., е възложено извършването на ревизия на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.07.2020г. до 31.12.2022г.. Срокът на ревизията е бил до 10.06.2021г., но със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220221000689-020-002/09.06.2021г. и ЗИЗВР №Р-22220221000689-020-003/08.07.2021г., е удължен. Също така на основание чл.34 от ДОПК ревизионното производство е спряно със Заповед за спиране №Р-22220221000689-023-001 от 06.08.2021г. и ревизията е възобновена с Заповед за възобновяване на производство №Р-22220221000689-143-001 от 31.08.2022г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 05.09.2022г..

Заповедите в хода на производството са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен да възлага ревизии на основание чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220221000689-092-001/16.09.2022г., връчен по електронен път на 26.09.2022г., срещу който е подадено възражение, което е снето за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220221000689-091-001/23.11.2022г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и А. А., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 12.12.2022г..

През ревизираните периоди дружеството е с основен предмет на дейност наемане и отдаване под наем на строителна техника и моторни превозни средства, строителство на сгради, пътища и съоръжения, вътрешно и външно търговска дейност.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220221000689-040-001/09.06.2021г., по което са представени документи на 29.06.2022г..

На основание чл.45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на други задължени лица /преки доставчици на ревизираното дружество/, резултатите от които са описани в Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, в това число и на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-22221021100471-141-001/06.07.2021г..

На основание чл.37, ал.5 от ДОПК на клиенти на ревизираното лице са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица №P-22220221000689-041-001/31.08.2022г. до „ГЛОБЪЛ КОНСТРАКШЪН“ЕООД; № P-22220221000689-041-002/31.08.2022г. до „АГРО РЕЗЕРВ“ЕООД; №P-22220221000689-041-003/31.08.2022г. до „КЕЙНПАЙП И. И. И. -КЛОН БЪЛГАРИЯ“; №P-22220221000689-041-004/31.08.2022г. до „АГРО ПЛАН ИНВЕСТ“ЕООД; №P-22220221000689-041-005/31.08.2022г. до „ЕС ВИ ДИ ГРУП“АД; №P-22220221000689-041-6/31.08.2022г. до „БГ ЛЕНД КО“АД; №P-22220221000689-041-007/31.08.2022г. до „ГБС-И. СТРОИТЕЛСТВО“, описани на стр. 5 от РД.

Извършени са проверки в информационните системи на НАП ПП „С. – справка за задължения на ДЗЛ“, VIES-системата на ТД на НАП, в наличната информационна система на НАП– проверени са данните за ревизираното лице, доставчиците и клиентите, справка в информационната система на НАП, ПП „С.“–“Справка-Данни за осигуряването по Булстат“, „Справка актуално състояние на всички трудови договори“, „Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл.62 от КТ“, справка за подаваните Декларации обр.6, Справка за обща регистрация на ЗЛ, Справка за ФУ на задължено лице.

По отношение на получените доставки и правото на приспадане на данъчен кредит:

В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м. 07.2020г., и от м.09.2020г. до м.12.2020г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 2 571 266,67лв. по фактури, издадени от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, с предмет на доставките – авансово плащане и външни услуги, описани на стр. 36 от РД.

С цел изясняване на обстоятелствата във връзка с така упражненото право на данъчен кредит, на посочения доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22221021100471-141-001/06.07.2021г.. Видно от констатациите, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221021100471-040-001 от 11.06.2021г., връчено по електронен път на 16.06.2021г.. В определения с ИПДПОЗЛ срок са представени документи, справки и писмени обяснения на 23.06.2021г..

От проверяваното лице са представени счетоводни регистри, копия на договори, фактури, банкови извлечения и протоколи за дължим наем за ползване на строителна техника. Предмет на доставката е тежка строителна механизация. Представен е договор от 27.07.2020г., сключен между „ВИЛА ПИРИН“ЕООД - наемодател и „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД – наемател с предмет предоставяне на строителна техника, съгласно Приложение 1. Разплащането е по банков път, на датата на издаване на фактурата. Като предходни доставчици са посочени „МАКАЛУ 2020“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МИЛЕНИУМ ФРУКТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Към договорите са представени Приложения №1 и №2, които представляват списък на наетата строителна техника и ед. цена за наем (лв/мсм/, протоколи за дължим наем. Наетата строителна техника се състои от асфалторазстилагч, валяци, автогрейдер, самосвали, пътна фреза, мини челни товарачи, гудронатор, комбинирани багери, колесен багер 19 тона, верижни багери, влекачи с гондола, булдозери, фадрами, водоноски 8 тона и др.. Представени са банкови извлечения за периода и счетоводни хронологии на банковите сметки, от които е видно, че фактурите се плащат регулярно, едновременно с получаването на банкови преводи от клиентите.

Във връзка с процесните фактури от ревизираното лице по връченото ИПДПОЗЛ са представени идентични документи, а именно фактурите от посочения доставчик, Договор за наем от 27.07.2020г., сключен между „ВИЛА ПИРИН“ ЕООД /„СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД/ и Н. Т. СТРОЙ ЕООД с предмет на договора -временно и възмездно ползване на строителна техника, описана в Приложение №1, неразделна част от договора; Протоколи за м.09, 10, 11 и 12.2020 - 4 бр.; банкови извлечения за м.07, 09, 10, 11 и 12.2020 г.

След анализ на представените доказателства органите по приходите са установили, че в представените документи липсват идентификационни данни, определящи еднозначно всяка от машините, което възпрепятства последващия контрол за възможността на всяко от лицата по веригата да предостави услугата по наем на строителна техника и като цяло да бъде извършен контрол за реалността на фактурираните услуги. Констатирано е, че нито в представеното приложение №1 към договора, нито в представените протоколи за дължим наем за ползване на строителна техника, същата е индивидуализирана - пътно превозно средство с регистрационен номер, самоходната техника с фабричните номера на рамата, които служат с регистрацията в съответната областна дирекция „Земеделие“.

При извършена проверка в информационния масив на ТД на НАП С. е установено, че в дневниците за продажби на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД за периоди м. 07.2020г., и от м.09.2020г. до м.12.2020г. са декларираны доставки към „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. Деклариран е резултат ДДС за внасяне, който не е внесен за отделните периоди. От проверка в данъчно-осигурителната сметка на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД е установено, че дружеството има изискуеми задължения в особено големи размери, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. Има образувано ИД за невнесени задължения по ДДС.

Ревизиращите са формирали извода, че не е изпълнена задължителната материално-правна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит, а именно наличието на действителна облагаема доставка на услуга към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. Посочили са, че съставените фактури и приемо-предавателни протоколи са с невярно съдържание, тъй като нито „МАКАЛУ 2020“ ЕООД и „МИЛЕНИУМ ФРУКТ“ ЕООД, като сочени доставчици на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД разполагат с подобна строителна техника, което се потвърждава и от получените отговори от други контролни органи за регистрацията на такава техника.

В представените протоколи относно дължимия наем за ползване на строителна техника не са посочени имена на лицата, които са ги съставили, съответно които са предали и приели техниката - положен е само подпис. Изложено е, че всички документи получени от предходните доставчици, както и издадените от прекия доставчик „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД, са съставени по един и същ начин. В представените протоколи са посочени вид строителна техника, ед. цена за наем/лв./мсм/, брой мсм/ съвпадащ с броя на всички календарни дни за периода 01.09.2020г.-31.12.2020г./, сума/лева. Установено е, че за периодите /м.07-12.2021г./, в които „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД декларира продажби към ревизирувания субект не е разполагал с описаната подробно в РД строителна механизация, за да я отдаде под наем и да извърши реална услуга.

Ревизиращите органи са констатирали, че доколкото става въпрос за „строителна техника“, легалните дефиниции на Закона за движение по пътищата /ЗДВП/ сочат, че самоходните машини се приравняват към пътните превозни средства, когато се придвижват по пътищата. Самоходна машина е съоръжение или машина, предназначена за извършване на специфични дейности и движеща се или придвижвана по пътищата само по изключение. Такива са строителните машини. Посочили са, че по Закона за регистрация и контрол на земеделската и горската техника /ЗРКЗГТ/ се регистрират машините, работещи в земеделието, горите и използваните за земни работи. Всички машини за земни работи подлежат на задължителна регистрация в Контролно-техническата инспекция /КТИ/ към Министерство на земеделието

и храните. В тази категория влизат колесни, верижни и крачеци машини: багери, челни товарачи, багер-товарачи, булдозери, грейдери, валяци, асфалтополагачи, сонди и т.н. Регистрацията е административно разрешение за пускане на техниката в употреба. Всяка машина трябва да е минала технически преглед, а това е важно условие за безаварийна работа. За движение по пътищата се допускат само колесните машини, а по пътищата, отворени за обществено ползване, е забранено движението на верижни машини. Когато се налага преместване на верижен багер, обикновено той се товари на камион с полуремарке. Посочено е, че регистрацията е достатъчна за доказване собствеността на машината при проверка на пътя от оторизираните органи. За извършване на строителни дейности се изисква доказано изправна техника, тъй като машината подлежи на технически преглед тя следва да бъде регистрирана. Подчертано е, че машините следва да бъдат застраховани и при настъпване на застрахователно събитие застрахователите проверяват и регистрацията на машината, преди да платят дължимото обезщетение. Установено е, че на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД /“ВИЛА ПИРИН“ ЕООД/ е извършена ревизия, приключила с Ревизионен акт №Р-22221021001812-091-001 от 09.03.2022г., в хода на която са изпратени искания до Контролно-техническата инспекция /КТИ/ в [населено място] и [населено място] към Министерство на земеделието и храните и КАТ в [населено място] и [населено място] относно регистрирана строителна техника/ асфалторазтилагч, валяци, самосвали, автогрейдер, пътна фреза, комбиниран багер челен товарач, миничелен товарач, други багери, влекачи с гондоли, булдозери, камиони, водоноска и други/, както на „МАКАЛУ 2020“ ЕООД, така и на негови доставчици по веригата. Получени са отговори, съгласно които няма регистрирани такива.

Прието е, че представените копия на банкови извлечения за извършено плащане не могат да бъдат доказателство за реално извършени доставки и получена техника по посочените по-горе фактури. Посочено е, че плащането по фактурите е без значение, тъй като безспорно основанието за издаването ѝ е точното изпълнение на нещо конкретно договорено. Това, че е налично осчетоводяване на посочените фактури и плащане по тях, не са в състояние да обосноват получаване на услугата. Наличието на издадена фактура не е достатъчно, за да бъде признат за данъчни цели документираният с нея разход, като аргумент за това следва от установения в чл. 4, ал. 1, т. 5 от **Закона за счетоводството** /ЗСч./ принцип на предимство на съдържанието пред формата. Този принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според

правната им форма.

Предвид гореизложеното, органите по приходите са посочили, че за да възникне право на данъчен кредит по процесните доставки, е необходимо по безспорен начин да се установи получаването на услугата по наемане на МПС /тежка строителна механизация/ от ревизираното дружество именно от доставчика, посочен като такъв във фактурата, т.е. доставките на услугите по наем следва да са осъществени между лицата, посочени като страни в съответните данъчни документи – фактури, и предвидените в закона предпоставки да са изпълнени именно по отношение на тези лица. Имайки предвид описаното, ревизиращият екип не е приел за действително извършени фактурираните доставки на услуги от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД към „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. Прието е, че издадените фактури не изразяват реални доставки, а представляват способ за генериране на данъчен кредит, както и че ревизираното лице няма начин да не знае, че участва в привидни сделки и не би могло да не знае, че участва в данъчна измама.

На основание чл. 68, ал. 1, т.1 от ЗДДС и чл. 69, ал.1 от ЗДДС във връзка с формирания извод за липса на реално осъществени услуги и настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.9 и чл. 25 ал. 2 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 571 266,67 лв., по фактури от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД. Начислени са лихви за забава в размер на 505 479,26лв..

По отношение на начисления данък и извършените от ревизираното дружество доставки:

Посочено е, че за периода са декларирани облагаеми доставки на територията на страната, за които е начислен 20% данък върху добавената стойност по реда на чл.86 от ЗДДС. Предмет на облагаемите доставки са извършени строително-монтажни дейности, наем на строителна техника, продажба на транспортни средства, а фактурите са с предмет „авансово плащане“ и „услуги“. На клиенти са издавани фактури с начислен ДДС и са отразени в дневниците за продажби. Основни клиенти на дружеството са „АГРО РЕЗЕРВ“ ЕООД, „ГБС - И. СТРОИТЕЛСТВО“ – АД, „АГРО ПЛАНТ ИНВЕСТ“ ЕООД, „БГ ЛЕНД КО“АД, „КЕНПАЙП И. И. И.“ клон България, „ЕС ВИ ДИ ГРУП“АД, „ГЛОБАЛ КЪНСТРЪКШЪН“АД и „ПОРШЕ ЛИЗИНГ БГ“ ЕООД.

Органите по приходи са предприели процесуални действия с цел изясняване на фактическата обстановка. На основание чл. 37, ал. 5 и чл.57 от ДОПК са изпратени ИПДПОТЛ на клиентите „ГЛОБАЛ КЪНСТРЪКШЪН“ АД, „КЕЙНПАЙП И. И. И.“-КЛОН БЪЛГАРИЯ, „ЕС ВИ ДИ“ АД, „ГБС - ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“АД. От представените документи е

видно, че предмет на доставки е „отдаване под наем на собствена и наета механизация, съгласно Приложение, за обект на Възложителя: Тунел „Железница“, преносен газопровод от ОС „Беглеж“ — КВ „Д.“, Етап 2- преносен газопровод от КВ Д.“ до кв.„Б., Етап 4- ОС „Беглеж“ по проект „Доставки, изграждане и въвеждане в експлоатация на обект „Подмяна на преносен /магистрален/ газопровод в участъка ОС „Беглеж“ — КВ „Д.“ — КВ „Б.“ КВ „К.“; обект „Модернизация на железопътен участък К.-Септември“. Техниката е подробно описана на стр. 11-40 в РД.

При прегледа на събраните документи в ревизията, както от ревизирувания субект така и от сочените за клиенти лица е установено, че единствено отдадените под наем собствени транспортни средства са описани подробно, като е посочена марка, модел, регистрационен номер. От друга страна тези собствени транспортни средства: верижен багер 30т./марка FORIUAVA/, верижен багер 39т./марка DEMAG/, колесен багер 16т./ марка CASE/, колесен багер 17,5т./марка V./, челен товарач-марка V. BM/, багер товарач /марка CASE/ , багер товарач /марка KOMATSU/, Валяк 10т./марка ABG Puma/, Валяк двубандажен 10т./ марка ABG/, Валяк двубандажен 3т./ марка INGERSOLL RAND/, Валяк вибрационен 2,5т./марка BOMAG/, са отдавани под наем едновременно на няколко клиента, и в същото време са ползвани от ревизираното дружество за извършване на строително-монтажни дейности.

От представените извлечения от сметка за електронни плащания с титуляр ревизираното лице е установено, че през ревизираните периоди са получени парични средства пренасочвани към „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД.

Прието е, че са издадени фактури за авансови плащания по договор за временно и възмездно ползване и срещу възнаграждение на строителен инвентар, оборудване и техника, която ревизираното дружество не притежава в собственост. Посочено е, че нито преките доставчици, нито предходните доставчици на строителна техника разполагат с такава техника и съответно не доказват наличие на обезпеченост за извършване на доставки в такива особено големи размери. Налице е фактуриране на услуги, без каквито и да е възможности за тяхното реално извършване.

С оглед посочените обстоятелства ревизиращите са приели, че процесните фактури са издадени неоснователно, те не са свързани с реално извършени услуги впоследствие.

Прието е, че получените суми по банковата сметка на „Н. Т. СТРОЙ ЕООД във връзка с тези фактури не представляват авансово плащане по бъдещи доставки, а имат характер на финансиране. Извършените авансови плащания не касаят реални доставки, а представляват движение на

парични потоци. Ревизиращия екип е преценил всички факти и обстоятелства, които имат отношение по въпроса, включително и тези, настъпили след издаването на фактурите. Ревизираното лице е фактурирало привидни сделки, които не представляват доставка по ЗДДС и съответно данъкът е начислен неправомерно.

Така по декларираните от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД облагаеми доставки по цитираните в таблиците в РД фактури издадени от „ГЛОБАЛ КЪНСТРЪКШЪН“ АД, „КЕЙНПАЙП И. И. И.“-КЛОН БЪЛГАРИЯ, „ЕС ВИ ДИ“ АД, „ГБС - ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД ревизиращият екип е определил данъчна основа в размер на 0,00лв.. Същевременно на основание чл. 85 от ЗДДС „данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по чл.112, поради което с РА е прието, че в случая задълженото лице дължи данъка, посочен в издадения от него данъчен документ /фактури/.

РА е опорен пред Директора на Дирекция „ОДОП“, който е констатирал, че за данъчен период м.08.2020г. няма корекции на декларираните резултати, поради което в тази част жалбата е оставена без разглеждане като в останалата е приета за неоснователна. Посочено е, че наличието на реално осъществена услуга на наем на строителна техника е първостепенно и задължително условие, обуславящо възникването на правото на данъчен кредит. Съгласно чл.68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано по този закон лице има право да приспадне за получена от него стока или услуга по облагаема доставка. Визирано е, че в конкретния случай, на първо място следва да бъде доказана възможността на доставчика да отдаде под наем, описани в издадените фактури МПС. За целта следва да се установи дали лицата, сочени за доставчици, са разполагали с въпросната техника от съответния вид и количество, с индивидуализиращи данни, за да може същите да бъдат отдадени под наем на ревизираното лице. Необходимо е да се докажат и редица съпътстващи извършването на доставките обстоятелства, в това число къде са били съхранявани превозните средства, къде са предадени на получателя, в случаите, когато е било необходимо преместване на същите от едно място на друго - как е осъществен транспортът.

Прието е, че трябва да се изясни дали посочения във фактурите доставчик е разполагал със строителна техника, с конкретно посочени идентификационни данни и свидетелства за регистрация /асфалторазтилаг, валяци, самосвали, автогрейдер, пътна фреза, комбиниран багер челен товарач, миничелен товарач, други багери, влекачи с гондоли, булдозери, камиони, водоноска и други/, за които се твърди, че са отдавани под наем на ревизираното лице. Визирано е, че на „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД

е извършена ревизия, резултата от която е описан в РД. Като ноторно известен факт е посочено, че дейността по отдаване на тежка механизация и специфична техника е дейност свързана с множество допълнителни условия, място да се паркира, лица да осъществяват необходимото обслужване на машините, оправомощени водачи на превозни средства с нужната категория за правоуправление на МПС. В тази връзка е маркирано, че нито прекият доставчик, нито сочените като предходни такива – „МАКАЛУ 2020“ ЕООД и „МИЛЕНИУМ ФРУКТ“ ЕООД, са представили доказателства, че разполагат с такава техника. Данни за наличието на регистрирана пътнотранспортна и строителна техника на името на тези дружества не са установени при извършените проверки на компетентните органи на МВР, отдел „Пътна Полиция“ – КАТ и областните дирекции „Земеделие“ при Министерство на земеделието.

Във връзка с гореизложеното – ответникът е подчертал, че нито в приложенията към договорите, нито в протоколи за дължим наем за ползване на строителна техника, същата е индивидуализиран по несъмнен начин – пътните превозни средства с регистрационен номер, самоходната техника с фабричните номера на рамата, които служат с регистрация в съответната областна дирекция „Земеделие“. Не са представени документи, съдържащи регистрационни данни на посочените пътно транспортни средства, доказателства за собственост и т.н. По този начин, на първо място, не може да се твърди, че е налице фактическо предаване на строителната техника и механизация, и на второ, реално изпълнение на сключените договори за наем. Липсата на индивидуализация на техниката не позволява да се провери както нейната собственост, така и наличието на валидни наемни правоотношения.

По тези съображения ответникът е приел, че правилно не са кредитирани представените /в повечето случаи от жалбоподателя/ двустранни протоколи за дължим наем за ползване на строителна техника, в които последната е посочена само като вид и са отчетени хиляди машиносмени, но не са индивидуализирани наетите МПС и строителни машини.

Споделен е крайния правен извод в РА, че липсват доказателства, както за предаването на наетата техника, така и за транспортирането ѝ, което е относимо към цялата поредица от доставки, за които са издавани фактури за авансови плащания по договор и наем на строителна техника.

Подчертано е, че фактурите за наем не кореспондират с представените протоколи за дължим наем и документираните аванси.

Отбелязано е, че не са представени доказателства относно идентификация, транспортирането, начина и мястото на предаване, лица извършили доставката. Строителната техника следва да бъде окомплектована със

съответните документи за регистрация, сертификати за произход. Не са представени доказателства за транспортиране или движение на самоход-фактура за извършен превоз или име и ЕГН на лицето, извършило транспортирането, винетни такси, фактури за закупено гориво, командировъчни разходи и др.

Споделени са доводите от ревизиращия екип, че доколкото става въпрос за „строителна техника“ легалните дефиниции на ЗДП сочат, че самоходните машини се приравняват към пътните превозни средства, когато се придвижват по пътищата. Самоходна машина е съоръжение или машина, предназначена за извършване на специфични дейности и движеща се или придвижвана по пътищата само по изключение. Точно такива са строителните машини. По ЗРКЗГТ се регистрират машините, работещи в земеделието, горите и използваните за земни работи. Всички машини за земни работи подлежат на задължителна регистрация в Контролно-техническата инспекция /КТИ/ към Министерство на земеделието и храните. В тази категория влизат колесни, верижни и крачеци машини: багери, челни товарачи, багер-товарачи, булдозери, грейдери, валяци, асфалтополагачи, сонди и т.н. Регистрацията е административно разрешение за пускане на техниката в употреба. Всяка машина трябва да е минала технически преглед, а това е важно условие за безаварийна работа.

Подчертано е, че за движение по пътищата се допускат само колесните машини, а по пътищата, отворени за обществено ползване, е забранено движението на верижни машини. Когато се налага преместване на верижен багер, обикновено той се товари на камион с полуремарке. Регистрацията е достатъчна за доказване собствеността на машината при проверка на пътя от оторизираните органи. За извършване на строителни дейности се изисква доказано изправна техника, тъй като машината подлежи на технически преглед тя следва да бъде регистрирана. Допълнителен аргумент е, че машините следва да бъдат и застраховани, и при настъпване на застрахователно събитие застрахователите проверяват и регистрацията на машината, преди да платят дължимото обезщетение.

Визирано е, че едно основно изискване за безопасност е, че при придвижване на самоходна машина по пътищата, съгласно чл.156 от ЗДвП, водачът трябва да притежава свидетелство за правоспособност за работа с тази машина и свидетелство за управление на моторно превозно средство от която и да е от категориите по чл.150а. Съгласно параграф 6, т.25 от ДР на ЗДвП водач е лице, което управлява пътно превозно средство. Водачите на транспортните средства трябва да притежават изискваната от закона правоспособност за управление на МПС и да имат необходимата квалификация за работа. Те трябва задължително да са обучени за

управление на МПС по стръмни наклони и за превоз на извънгабаритни товари.

Визирано е, че други машини, които се използват при строителство и представляват „строителна техника“ са камиони, самосвали, ремаркета и т.н. Те подлежат на регистрация в КАТ.

Посочено е, че освен, че не е представена информация относно вида на строителната техника, не са представени данни за произхода на строителната техника, не е представена информация относно регистрацията в Контролно-техническата инспекция /КТИ/ към Министерство на земеделието и храните и КАТ.

Направен е извода, че видно от доказателствата по преписката, от доставчика не са ангажирани доказателства за реалното изпълнение на доставките и същевременно не е осигурен достъп до счетоводните регистри и първични документи в оригинал. Не са налице доказателства, от които да е видно, че водената счетоводна отчетност дава ясна и точна информация за извършените доставки. В случая ревизиращият орган не е установил нито счетоводни записвания за приходи от извършените доставки, нито пък е установил данни за осчетоводени разходи във връзка с фактическото извършване на процесните доставки. Следователно недоказани остават изложените в жалбата твърдения за наличието на реално извършени доставки на услуги.

Не са споделени възраженията в жалбата срещу РА като изрично е подчертано, че неизменен принцип в ЗДДС е, че фактурите, издадени от доставчик /в случая прекия такъв/, следва да удостоверяват реално осъществени доставки на описаните услуги. При липсата на такива доказателства за лицето - получател по тези фактури, няма да възникне право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Реалността на доставката предполага оставяне на определени следи в обективната действителност - отчитане на разходи при доставчика по придобиване на МПС, разходи по извършване на стопанската дейност в зависимост от вида на дейността, деклариране на приходи и др., които обстоятелства следва да бъдат установени чрез допустими доказателствени средства.

При преценката на извода за липса на доставка следва да бъде установено дали той е логически изведен след анализ на установени по време на ревизията обстоятелства.

За да постанови оспорвания отказ на правото на приспадане на данъчен кредит, ревизиращият орган е съобразил всички обстоятелства от съществено значение за правилното решаване на правния спор, като е обсъдил събраните при ревизията доказателства поотделно и в тяхната

съвкупност.

В заключение е прието, че изводите на органа по приходите за липса на реални услуги по фактурите, издадени от процесния доставчик са формирани след анализ и преценка на събраните доказателства по преписката, поради което РА е потвърден.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО е изслушано заключението на вещото лице Б., като видно от същото плащанията по издадените от жалбоподателя фактури на клиентите са извършени по банков път. Взети са съответните счетоводни записвания, които са съобразени със счетоводното отчитане. За ревизирания период е наета строителна, механизирана и друга техника в размер на 6 850 333,33лв.. За изпълнението на спорните доставки са направени и осчетоводени разходи за работна заплата.

Изслушано е и заключението на вещото лице П.. В.л.е имало за задача да посочи какъв е бил характерът на СМР на всеки един от обектите и към кой момент са извършени? Съответно какви строителни книжа са съставени? Също така на въпрос 2 да посочи каква строителна механизация е използвана за изпълнението на тези СМР вкл. дали използваната строителна механизация съвпада ли като вид и количество с тази предоставената под наем от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, /собствена и наетата от неговия доставчик „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД/ по процесиите доставки, съгласно представените описи към договори и приемо-предавателни протоколи? На трето място за отрази налице ли са реалните резултати от извършените с наетата от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, респективно с пренаетата от неговия доставчик „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД строителна механизация СМР в посочените обекти? Налице ли са реалните резултати от извършените от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД.

Видно от заключението на вещото лице съконтрахенти са „Глобъл Кънстръкшън“ЕООД, който има договор с жалбоподателя- на стр. 775 -778 от приложенията към делото. Посочено е, че от техническа гледна точка предмет на договора е само строителна техника, която е описана в приложението. Вещото лице сочи, че са налице протоколи за всеки ден, в които е ползвана техниката.

На второ място съконтрахент е „Агро резерв“ ЕООД- договор на стр.919 за строително монтажни и строително ремонтни дейности в жилищен комплекс. Дейностите, съгласно приложение 1, са почистване на обекта, полагане на ел. проводници монтаж на климатици, изграждане на конструкция и полагане на гипскартон, шпакловка, без необходимост от тежка строителна техника - необходим персонал от 3 до 5 човека строителни работници и технически ръководител.

Третият съконтрахент е „Кенплайн индъстрис интернешънъл инк“ ЕООД-договор на стр.1075 от приложенията, предмет е само строителна техника, описана в приложението. Визирано е, че има протоколи 12 броя за ползването на техниката. Техниката е била необходима за изпълнението на проект, финансиран по изграждане и подмяна на газопровод - договора е на стр. 1625 от приложените материали по делото.

Четвъртото дружество е „Агро план инвест“ ЕООД -договор на стр. 914 - строително монтажни и строително ремонтни дейности в предприятие за преработка на слънчоглед. Дейностите са ремонти и включват изграждане на бетонни колони, зидария и мазилки, без необходимост от тежка строителна техника - необходим персонал от 3 до 5 човека строителни работници и техническо ръководител.

Петото дружество е „Ес Ви Ди Груп“ ЕООД – стр.2325 предмет на договора „отдаване под наем на строителна техника“, описана в приложението за изграждане на обект „Модернизация на път К. септември“. Има 12бр. протоколи за ползването на техниката.

Следващият съконтрахент /шести/ е „Бг Ленд Ко“АД – 3 договора. Договора 1 за „Строителномонтажни дейности“- стр. 2013 -изкопи в земна почва -машинно и ръчно и полагането на стоманобетонни тръби и укрепващи габиони и съответните бетонни и дейности по подмазване и хидроизолация на съоръженията. Посочено е, че е целесъобразно на обекта да бъдат ангажирани -персонал от 3 до 5 човека строителни работници, техническо ръководител и оператор на строителна техника - мини комбиниран багер- 1 човек.

Договора 2 е за „Строително-монтажни дейности“ стр.2030 изграждане на гранично пропускателен пункт Р.-К.. Дейностите са основно конструктивни - полагане на армиран бетон, земни работи, изграждане на отводняване и канализация. Целесъобразно е на обекта да бъдат агажирани -персонал от 3 до 5 човека строителни работници, техническо ръководител и оператор на строителна техника - мини комбиниран багер- 1 човек.

Договор 3 със жалбоподателя е за „Строителномонтажни дейности“- 2037 страница - изграждане на горски път. Дейностите са основно конструктивни -полагане на армиран бетон, земни работи, изграждане на отводняване и канализация. Отново в.л. сочи, че трябва персонал от 3 до 5 човека строителни работници, техническо ръководител и оператор на строителна техника -комбиниран багер- 1 човек.

„ГБС инфратруктурно строителство“ ЕООД - договор за наем на техника стр. 1743 по приложенията към делото на 1740 стр. е приложение 1 на първоначално отдадената техника, с анекси по договора е добавена допълнителна техника, като тя е сравнена с наличната. По договора е

отдадена под наем само собствената на дружеството техника, като за периода са създадени протоколи за срока на ползване на техниката. Налице е описание на ползваната техника с регистрационни номера на машините.

На 8 място е посочена „Строй къмпани комерс“ЕООД. Освен собствената на дружеството техника е налице строително и транспортна техника от наета от „Строй къмпани комерс“/ предходно наименование „Вила пирин“/. На стр 485 е приложен договора със жалбоподателя като предмет на договора е само строителна техника - пътностроителна и транспортна техника

На стр. 481 и 482 на 44 по позиции е описана техниката като вещото лице я е посочило в табличен вид с марка и от къде е наета, ако има данни, за да бъде пренаета.

Представени са писмени доказателства от счетоводството на дружеството от адв.С., по които е работило в.л. Б..

ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

РА, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК, е издаден от ръководителя на ревизията и от лицето, което я е възложило - от Ант.Н. и от Г.М.. Генериран е като електроен документ, за което по преписката на диск са представени доказателства за наличие на ел.подписи, които и не са оспорени. За материална и териториалната компетентност на органите по приходите са представените заповеди на основание чл.11, ал.1 т.1 от ЗНАП вр. с чл.112, ал.2 т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от определеното лице да изпълнява функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2 т.1 от ДОПК.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Релевантните факти са установени правилно и няма непълнота по тяхното попълване. По довода на защитата, че не е разгледано тяхно възражение срещу РД и доказателствата към него /същото е под №53-00-2494 от 10.11.2022г. л.2340, папка приложение 2 с приложени доказателства анекси към договори и свидетелства за регистрация на строителна техника -СТ, договор за наем, договор за транспортна услуга, което възражение също е обсъдено в РА/, същият не се споделя. Видно от становище на л.2352 папка 2 същото е обсъдено от юр.М. в 12 страници. Обсъдени са възраженията на страната напр. представените приемо-предавателни протоколи- ППП защо не се кредитират, тъй като имат само подпис без имена на лица предали и приели техниката. Направен е извода, че ППП като първичен счетоводен документ са подписани от неизвестни лица, поради което не могат да се приемат за достоверен източник на информация. Констатирано е, че нито доставчика, нито преките му доставчици имат капацитета да извършат доставките. Подчертано е, че дори послеващите доставки не доказват предходните, тъй като ползването на услугата или стоката в икономическата дейност на получателя не е извод

за реалност на предходната доставка. По новопредставените доказателства е направен извода, че същите трябва да се обсъдят и от ораните по приходите при издаването на РА, което е и станало. Съдът следва да подчертае, че тези доказателства са снимки на строителна техника 7 бр. и правилно от тях не е последвала различна констатация от направената вече такава за липса на реалност на доставките. На снимките е техника с рег.№, но нито един от тези номера не е в приложението към Договора с „ГБС И. строителство“, където само има индивидуализирана техника и то собственост на РЛ. Друга част от представените доказателства- касаят договори и анекси – с „Ес Ви Ди Груп“ АД и с „ГБС Инфраструктурно строителство“ АД, както и свидетелства за регистрация на булдозери 7бр., 1 багер и 2 бр. челен товарач, както и договор за наем на техника между „Булкомерс“ ООД и „Макалу“ ЕООД, „Милениум Фрукт“ ЕООД, и „Строй Къмпани Комерс“ ЕООД.

Във връзка с тези доказателства съдът маркира, че проблема на посочените договори напр. този с „Ес Ви Ди Груп“ ЕООД л.2325 папка 2, обсъден и от в.л. е, че в приложението към договора и в договора техника **не е индивидуализирана – нещо, което е установено и от ревизиращия екип.** След като в процесния договор няма конкретна техника, която се отдава под наем -не може да се твърди, че тази, за която има регистрация е бил предмет на този договор. Например общо е посочено „верижен багер 23 тона“- няма марка, модел, рег. №. Представените анекси една част касаят плащането, в останалите анекси /стр.2309 папка 2/ и анекс №3 /стр.2312 папка 2/ се допълва строителната техника като отново същата не е индивидуализирана- самосвал 13 тона, самосвал 25 тона, за валяк, колесен, комбиниран и верижен багер и др. има посочена марка, не и модел, не и рег.№ или друга идентификация. Също за допълнените с анекса валяци -има само марка и модел, асфалторазтилаг и т.н.. Отделно тази техника, следва и да е застрахована, а за това няма никакви данни също.

С приложените към възражението договор с „ГБС-Инфраструктурно строителство“ АД -в приложението на стр.2305 папка 2 е описаната с рег.№ сторителната техника. Този договор е бил предмет на вещото лице и същото е отговорило, че това е техника на „Ник строй“ ЕООД. По същество обаче има отказ на право на данъчен кредит ДК, тъй като е установено, че тази техника едновременно е отдавана под наем на няколко субекта, както и няма данни за транспортирането ѝ –как е станало това, с друга техника или на самоход, кои лица са извършили това, някаква материална следа- закупени винетки, гориво и т.н. В ППП правилно е установено същото – няма данни кои лица са ги подписали, идентични по съдържание документи, отделно „Строй Комерс“ ЕООД е дружество със задължения към бюджета в

особено големи размери.

По представените договори на „Булкомерс“ООД с „МАКАЛУ 2020“ ЕООД и „МИЛЕНИУМ ФРУКТ“ЕООД, е същото няма индивидуализирана строителна техника, за да се счете, че има реални договори за наем. Органите по приходите са установили при извършените проверки в отдел „Пътна Полиция“ – КАТ и областните дирекции „Земеделие“ при Министерство на земеделието, че тези дружества нямат регистрирана техника.

Следователно – доказателствата, на които се позовава страната във възражението си, не променят констатациите в РД, отделно, както е указано в становището на юрисконсулта – са обсъдни в РА. Ето защо няма процесуално нарушения вкл. съществено такова.

По съществото на спора – констатациите на органите по приходите в РД и РА, както и в потвърждаващото решение са правилни. Не е признато право на ДК за проверявания данъчен период от м.07.20г. до м.12.2020г. по доставки, за които има договори, ППП, фактури, плащане. Доставките са 2 групи -на първо място дружеството е било **наемател на строителна техника**, която наемодателят му и предходните му доставчици не притежават и не са разполагали със същата под друга форма напр. пренаета, за да я отдадат под наем. Отделно в самите договори, приложения към тях и ППП –същата не е индивидуализирана. Развити са обширни съображения от органите по приходите във връзка с необходимостта за регистрация по ЗДвП и ЗРКЗГТ, които се споделят. Правилно е установено, че няма и данни за транспортирането на техниката като довода на защитата, че директно от „Строй Къмпани“ЕООД е отивала към дружествата, на които РЛ е преотдало техниката – не променя този извод. Касае се за ситуация, /предмета на доставката не е индивидуализиран/, при която изобщо няма строителна техника в патримониума на доставчика –не само към момента на договаряне, но и впоследствие. Няма как да се транспортира и използва техника, за която няма данни, че се притежава /като собствена или наета/ от доставчика „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД и неговите доставчици „МАКАЛУ 2020“ ЕООД и „МИЛЕНИУМ ФРУКТ“ ЕООД, до съконтрахенти на РЛ. За да се обуслови това движение – трябва да е ясно, че тази строителна техника е тръгнала от доставчика – а безспорно е установено, че нито той, нито неговите предходни доставчици имат такава техника. Ирелевантно е кой друг я притежава и че е налице обект, за чието строителство се използва такава техника.

В действителност от СИЕ се установява нещо допълнително, че има разходи за заплати, но това по никакъв начин не опровергава извода на органите по приходите, че е доказано, че има разходи по спорните доставки.

Осчетоводяването на доставките, което също не е спорно, не води до извода за нейното осъществяване. Съдът кредитира като цяло СИЕ, но изводите от същата не са били спорни като констатации в РД. Установеното ново обстоятелство, че има разходи по спорните доставки за заплати- така, както е посочено по месеци от м.07 2020г. до м.12.2020г. в сметка 421 /персонал/ е в противоречие с тезата на защитата, че тази пренаета чужда техника директно от „Сторой Къмпани Комерс“ЕООД без да преминава през РЛ е отивала към неговите съконтрахенти, за които то е доставчик.

Също като цяло съдът кредитира и СТЕ, която дава в табличен вид по марки собствена и наета техника, установява, че има протоколи за използвана строителна техника /но не конкретна/. Установява описаните СМР и тяхното извършване на обектите. Видно от СТЕ л.300 има приемо-предавателни протоколи за работата, но не се установява и не може да се докаже с чия техника са извършени тези дейности. Видно от закл. на вещото лице л.301 трети абзац –не се съставят актове по време на строителството по отношение на строителната техника. На същата страница вещото лице прави категоричния извод, че е **„абсолютно невъзможно да се даде заключение дали дадена сторителна техника, присъстваща на обекта е отговорна за завършването на строителството** вкл. и защото актовете по време на строителството се подписват от техническия контрол, а не от лицата, управляващи техниката“.. Следователно нито от СИЕ, нито от СТЕ се установяват различни констатации от направените с РА. От друга страна представените писмени доказателства към възражението срещу РД на РЛ –подробно се обсъдиха по-горе от състава, и същите отново не са в състояние да опровергават изводите в РА и решението на ответника, с който се потвърждава.

Във връзка с гореизложеното – не се споделя извода на защитата, че неправилно доказателстваната тежест е възложена на същото и съответно отговорността за действия на негови доставчици. Правото на ДК правилно е отказано, когато въз основа на обективни данни се установи, че РЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделките са част от данъчна измама –в този смисъл решение на СЕС по дело С-285/11г.. Няма как РЛ да не е знаело, че участва в симулативни сделки, тъй като освен, че в договора и анексите не е посочено каква техника ще се наеме, то изобщо другата страна в договора –не е имала и не е придобила никога подобна техника, за да я преотдаде на РЛ, което да да пренаеме. Обективните данни са налице- доставчикът „Строй К. К.“ няма и не е имал строителна техника, която да предложи на РЛ вкл. и неговите доставчици.

Също така и решение №7317 от 04.07-2023г. по дело I1506/23г. Ю. На ВАС е видно, че „при наем на техника доставчикът трябва да представи

доказателства, че притежава тази техника напр. собствен материален актив. Техниката трябва да е индивидуализирана с посочване на регистрационен номер или по друг начин“. Конкретно по делото нито в приложенията, нито в анексите е индивидуализирана техниката. Направен е опит за това с посочването ѝ по вид. напр. мини челен товарач „Бобкат“, машина за набиване на колове „О.“ и т.н., което дори да е достатъчно трябва да се обвърже с наличието на такава техника при доставчика – и не само към момента на договора и анексите, но поне към момента на плащане и предаване, което не е доказано да е налична същата в патримониума на доставчика. В действителност съгласно тълкуванията в директива 2006/112 дадени с решения по дела C-324/11, дела C-80/11 и C-142/11 – *не се допуска отказ поради нарушения от доставчика или неговите доставчици или поради това, че РЛ не се е уверило, че доставчикът разполага със стоките, предмет на доставката.* Конкретно обаче отказа не се свързва с това, че РЛ е имало пасивно поведение към момента на договорите и не се е уверило, че доставчикът има техниката. В ревизионното и в съдебното производството не се доказва, че доставчикът е пренаел каквито и да е машини, за да ги отдаде под наем на РЛ. След като от обективните данни няма такава техника – зад доставката не стои реална стопанска операция. Илеревантно е от къде другаде РЛ се е сдобило с машините, дали ги е имало и т.н.. **Относимо е дали, ако ги е имало идват от доставчика, за да се признае право на ДК по тази доставка.** Посоченото обаче не може по никакъв начин да се установи след като изначално предмета не е индивидуализиран. Дори към момента на сключване на договора – доставчикът да не е разполагал със строителната техника, а да е имал намерение да я придобие или пренаеме- с анекс е следвало да се конкретизира тази техника, за да е ясно за какво плаща РЛ.

Следователно напълно обосновано на основание чл. 68, ал. 1, т.1 от ЗДДС и чл. 69, ал.1 от ЗДДС във връзка е формиран извода за липса на реално осъществени услуги и настъпило данъчно събитие по смисъла на чл.9 и чл. 25 ал. 2 от ЗДДС, поради което законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 571 266,67 лв., по фактури от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД. Правилно са начислени са лихви за забава в размер на 505 479,26лв..

Втората група доставки, за които има констатации в мотивите на РД, /без това да се отразява върху табличната част и без да има обвързаност към третите лица, неустващи по делото/, са от РЛ към от „ГЛОБАЛ КЪНСТРЪКШЪН“ АД, „КЕЙНПАЙП И. И. И.“-КЛОН БЪЛГАРИЯ, „ЕС ВИ ДИ“АД, „ГБС - ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“АД/посочени подробно от стр.9 на РД. Същите касаят отново или пренаетата техника от „Сторой Комерс

Къмпани“ЕООД, или собствената такава. По тези доставки от РЛ към посочените дружества е начислено ДДС 20%, а се правят констатации в РД за тяхната нереалност обвързана с изводите, че РЛ не може да преотдаде под наем техника, която не я е наело от „Строй къмпани Комерс“ЕООД. Следва да се има предвид, че не е спорно, че има договори, плащане, фактури и т.н.. Напр. в папка 5 е посочено каква техника е използвана за АМ „С.-Тунел Железница“ м.11.2020г.- камион бордови 10т, мини челен товарач „Бобкат“, челен телескопичен товарач „Манитур“. Също за м.12.2020г. има данни, че е ползван самосвал 3 оси, 4 оси, Валяк 15 т., верижен багер К. 24т., комбиниран багер К., колесен багер Ф. 19т.и т.н. Не спорно, че в тези проколи между изпълнителя и възложителя /„Глобъл Кънстракшън“ АД/ няма посочени данни на строителната техника освен визирания вид. В подробната ведомост е конкретизирано напр. комбинирания багер „К.“ на кои дати за какво е използван. Такива подробни ведомости има за всяка една машина. Касае се за дейности, които не могат да се извършат по друг начин. Не е спорно, че възложителят „Глобъл Кънстръкшън“АД е представил по искането на органите по приходите необходимите документи –договор, протоколи, платежни. Видно от договора за наем от 07.09.20г. това дружество наема **от РЛ собствената му и наета техника за обекта „Железница“**, съгласно Приложение 1, където е описана тази техника- 1 бр.верижен багер „К.“ 24т., 1бр. комбиниран багер „К.“. Плащането е след протокола, за което има и фактури където е отразено по кой протокол се плаща, като има авансови плащания. В същият смисъл са и представените документи от „ГБС –Инфраструктурно строителство“ АД. С това дружество договора е от 01.08.2020г., че „Н. Т. Строй“ отдава на дружеството наречено наемател сторителна техника в приложение 1, където е посочено какво от РЛ се отдава под наем напр.верижен багер 30 тона, посочена е марка furukawa 740LS, регистрационен № CO04389. Така е за всичките 11 строителни машини на РЛ. Издадени са фактури съгласно протоколи, има и авансови плащания.

Тези документи са обект на заключението на в.л. по СТЕ. В частта на заключението дали са изпълнени СМР същото е неотнормимо към спора. Отново следва да се подчертае, че за да се признае право на ДК, трябва да се установи, че лицата, издали фактурите са осъществили доставките. Не е спорно, че описаните СМР са изпълнени, но не може да се установи, че това е станало именно с наетата от РЛ техника и преотдадена на посочените по-горе дружества именно с оглед липсата на индивидуализация в договорите. Само по 1 договор, посочен от в.л. е с описана и то собствената на РЛ техника. За останалите няма данни, че РЛ я е пренаело или я е притежавало. Наличието на договор, ППП, фактури,

плащане, осчетоводяване, съгласно съдебната практика и на ВАС, и на СЕС, когато зад фактурата и другите документи не стои реална стопанска операция – води до отказ за правото на ДК. Фокуса на въпроса е не дали е построен тунел „Железница“ например, не и с какво е построен, а дали РЛ е дало под наем описаните само по вид машини в договорите под наем, пренаети преди това от „Строй Къмпани Комерс“ ЕООД или има само движение на парични потоци, както са приели органите по приходите. От оспорващия не е оборена констатацията на л.24 от РД –л.2118 папка 3, че нито РЛ, нито доставчиците му вкл. и предходните такива да разполагат с активите -техника и инвентар, която е наета и впоследствие отдадена под наем. Правилен е извода, че е налице фактуриране на услуги без каквато и да е възможност за тяхното извършване, което според състава е и доказателства за наличието на измамно знание у РЛ, че доставката ще бъде осъществена. Изначално и впоследствие РЛ е наясно, че след като няма посочената техника и оборудване, които са специфични, и няма данни да ги е придобило впоследствие-, към момента на доставката същата е нереална. По изложената причина няма как към датата на фактурирането да е имало дори намерението да се осъществи доставката. От друга страна - се касае за авансови плащания, без да са уговорени в договорите, но същите следва да имат реална основа т.е. доставката на строителната техника да е изпълнима. Невъзможно е да се осъществи без техниката да е налична - или закупена, или пренаета. Довода в съдебно заседание на защитата, че техниката се предоставя при нужда е несъстоятелен, тъй като ако беше така трябваше да го има в договора като клауза, която липсва, както и не би била платена въпросната цена за тази нужда т.е. цената /наемът на очакването да се използва техниката/ не би била в посочените параметри.

С оглед изложеното съдът намира, че правилно е прието от органите по приходите, че целта е да се упражни право на ДК фиктивно. Обоснован е извода, че има движение на парични потоци към „Вила Пирин“ ЕООД – предходното наименование на „Строй Къмпани Комерс“ ЕООД –наемодател на техниката, зад които не стои реална стопанска операция. Съответно това е положителен факт, който като не е доказан от РЛ вкл. и в хода на съдебното производство- РА е правилен. Изслушаната СИЕ не променя констатациите по счетоводното движение на доставките, за което няма спор, че е съобразено законодателството, но това движение е на документи. Изслушаната СТЕ също не опровергава изводите в РД и РА. Тя касае втората група констатации в РА –за извършените СМР от РЛ и както се подчерта вещото лице не може да даде отговор на въпроса с чия стойтелна техника са извършени СМР. Констатациите му не променят изводите на

органите по приходите. Те проследяват наемането от РЛ на техника, но отново определена по вид, модел, марка, без конкретна индивидуализация. Проблемът е, че освен собствената техника описана с рег.№, за другата няма обективни данни, че е била във фактическата власт на РЛ, за да може същото за я преотдаде.

С оглед изложеното правилни се явяват и констанците по отношение на начисления данък от 20% и извършените от ревизираното дружество доставки по реда на чл.86 от ЗДДС относно наем на сторителна техника. Доколкото се установи, че в договорите и протоколите няма конкретно посочване на техниката, а само по вид и марка, /с малки изключения за някои от собствената отдадена под наем техника, където е визирано, че е отдавана едновременно на няколко субекта сред посочените/ - то липсват доказателства, че предмета на доставката е осъществен и направените авансови плащания са без основание. Така по издадените фактури от „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД на „ГЛОБАЛ КЪНСТРЪКШЪН“ АД, „КЕЙНПАЙП И. И. И.“-КЛОН БЪЛГАРИЯ, „ЕС ВИ ДИ“ АД, „ГБС - ИНФРАСТРУКТУРНО СТРОИТЕЛСТВО“ АД /а не 20%/ данъчната основа трябва да е 0,00лв. и на основание чл. 85 от ЗДДС „данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка в данъчен документ по чл.112, поради което с РА е прието, че в случая задълженото лице дължи данъка, посочен в издадения от него данъчен документ /фактури/. Тези изводи не се отразяват върху определения данък на РЛ, те касаят доставки от същото към трети неучастващи по делото лица и при евентуална им ревизия биха били относими, ако се потвърдят.

С оглед изложеното РА, в потвърдената му част в цялост е правилен и жалбата като неоснователна следва да се отхвърли.

По разноските: от ответника се претендира юрк.възнаграждение от 70 000лв., изчислено въз основа на Наредба 1/2004г. като минимално възнаграждение. Видно обаче от решение от 25.01.2024 по дело С-438/22г. на СЕС този минимален праг не е задължителен и съдът може да присъди възнаграждение под същия. Факитческата и правна сложност на делото не налага юрисконсултско възнаграждение в посочения изключително голям размер, поради което съдът следва да го определи на 1000лв.

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], „Ц. Ш.“ № 4, ет. 1, ап. 2 СРЕЩУ РЕВИЗИОНЕН АКТ /РА/ №Р-22220221000689-091-001/23.11.2022г., издаден от Г. И. М. – орган, възложил ревизията и А. А. Н. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение №237 от

20.02.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който РА са установени допълнителни задължения в резултат на отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „СТРОЙ КЪМПАНИ КОМЕРС“ ЕООД /„ВИЛЛА ПИРИН“ ЕООД/ с ЕИК[ЕИК] в размер на 2 571 266,67 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 505 479,26 лв. за данъчните периоди м. 07.2020г. и от м. 09.2020г. до м. 12.2020г..

ОСЪЖДА „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], „Ц. Ш.“ № 4, ет. 1, ап. 2 ДА ЗАПЛАТИ на НАП юрисконсултско възнаграждение от 1000лв. /хиляда лева/.

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия: