

РЕШЕНИЕ

№ 455

гр. София, 16.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 20.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Теодора Милева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **11039** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на глава XIX от ДОПК.

Образувано е по жалба на „БУЛДЕНИ“ ООД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя И. Н. срещу Ревизионен акт № Р-22222520007725-091-001/17.09.2021 г. издаден от Й. Д. М. и Й. Т. Й. – органи по приходите в НАП С., мълчаливо потвърден. На 11.04.2022 г. при условията на чл.156, ал.6 от ДОПК е издадено Решение №538 на Зам. Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с което е потвърден РА в обжалваната му част. Изрично в допълнителна молба от дружеството е уточнено, че се обжалва РА по отношение на непризнато право на ДДС в размер на 68 799,54 лева за месец 09.2017 г.

В жалбата е посочено, че издадения първоначален РА е бил отменен частично в оспорената му част с Решение №1850/07.12.2020 г. на Директора на ОДОП С. и е върнат с указания. Твърди се, че ревизиращият орган не е изпълнил в цялост указанията на решаващия орган, поради което и е постановил неправилен, незаконосъобразен и необоснован ревизионен акт, издаден при съществени нарушения на материалните и процесуални норми.

Сочи се, че единствения аргумент на органа по приходите за липсата на доставка е, че „е начислен данък без да е налице фактически извършена стопанска операция от лицето вписано като доставчик във фактурата“, а същият извод не е подкрепен с никакви доказателства, а само от предположения и то предположения, които не

кореспондират нито с останалите събрани доказателства при ревизията, нито с действителните факти и обстоятелства при извършване на доставките. Още повече според оспорващия е, че в тежест на ревизиращите е да докажат факта на „нереална доставка“.

Релевират се и доводи, че органът формално е отказал признаване на данъчен кредит ползвайки легалните дефиниции на нормите от ЗДДС, без да сочи конкретни факти, доказателства и/или аргументи водещи до извода, за „липса на данъчно събитие“. Съгласно тълкуването на нормати на Директива 2006/112/ЕО по отношение на вложените материали в доставки на СМР, за да са изпълнени предвидените в процесуални и материални предпоставки за упражняване на правото на приспадане, лицето следва да притежава фактура, която да удостоверява действителното извършване на доставката на стоки и/или услуги и която да отговаря на съдържащите се в директивата изисквания. Самото получаване на стоките се доказва със заприходяването на тези стоки в счетоводството на дружеството и последващото им използване на осъществяването на облагаеми доставки.

Посочено е още, че доводът на проверяващите, че доставчикът „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ не е намерен на адреса за кореспонденция, респективно не представя поисканите му документи и обяснения, по никакъв начин не води до заключението, че липсва извършена доставка. Няма законова разпоредба (в ЗДДС), според която, за да се приеме една доставка за реално изпълнена, непременно доставчикът трябва да е открит на адреса за кореспонденция и да представи всички поискани му документи. Твърди се и също, че неправилно е приложена разпоредбата на чл. 122 от ДОПК, въпреки изричните указания в решение № 1850/07.12.2020 г. на Директора на дирекция ОДОП С., както и че са нарушени правилата по чл. 114 от ДОПК.

Моли се за отмяна на РА в часта относно непризнато право на данъчен кредит по отношение на доставчика „КЕВЕ България“ в размер на 68799,54 лв. и начислена лихва до 17.09.2021 г. в размер на 28090,13 лв. и се моли за присъждане на сторените по делото съдебно-деловодни разноси.

В с.з. оспорващият се представлява от адв. К., която поддържа жалбата на изложените в нея основания, като се позовава и на извършената съдебна експертиза. Представя по делото писмени бележки.

Ответникът по делото – Директорът на дирекция “ОДОП” при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по съображения, изложени в решението. Моли, за присъждане на сторените по делото съдебно-деловодни разноси.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е започнало с издаване на ЗВР № Р-22222520007725-020-001/10.12.2020 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22222520007725-020-002/06.04.2021 г., с която е възложена ревизия на „БУЛДЕНИ“ ООД, за установяване на задълженията на дружеството по КД за периода 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г.; Данък върху доходите от трудови и приравнени на тях

правоотношения за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г.; ДДС 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г.; ДДС 01.09.2017 г. – 30.09.2017 г.; ДОО 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г.; ЗО 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г. и УПФ 01.01.2016 г. – 31.12.2017 г. и ППФ 01.08.2016 г. – 30.06.2017 г. Посочено е, че ревизията следва да завърши до 11.06.2021 г.

Настоящата ревизия е повторна за установяване на данъчните и осигурителни задължения на „БУЛДЕНИ“ ООД за периодите, посочени в ЗВР. Възложена е в изпълнение на указания, дадени с Решение №1850 от 07.12.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С цитираното решение е отменен РА №Р-22222519005352-091-001 от 15.06.2020 г., издаден от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията, и Н. П. П. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установените задължения за корпоративен данък за 2017 г., за данък върху доходите на трудови и приравнени на тях правоотношения за периоди от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г., за ДДС за периодите м. 09.2017 г. и м. 12.2017 г., за вноски ДОО - за Осигурители за периоди от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г., за вноски за здравно осигуряване за осигурители за периоди от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г., за вноски за УПФ - за осигурители за периоди от м. 01.2016 г. до м. 12.2017 г. и за вноски за ППФ - за осигурители за периоди от м. 08.2016 г. до м. 06.2017 г., ведно с установените лихви за забава, и преписката е върната за извършване на повторна ревизия.

„БУЛДЕНИ“ ООД е учредено през 1994 г. и вписано в Търговския регистър на 22.08.2008 г., с основен капитал в размер на 5 000,00 лв. /внесен/, разпределен поравно между съдружниците И. В. Н. и Е. А. Г.. Дейността на дружеството е строително-монтажни работи /СМР/, която се осъществява от собствен офис, находящ се [населено място], [улица]. „БУЛДЕНИ“ ООД е регистрирано в К. на строителите в България. Представено е копие на Лиценз за превоз на товари на територията на Република България №6682 от 05.07.2016 г., издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, валиден до 05.06.2026 г. През ревизираните периоди е декларирало наличие на 219 сключени трудови договори. По данни от годишната оборотна ведомост, към 01.01.2017 г. ревизираното дружество е притежавало сгради и конструкции с отчетна стойност - 436 559,73 лв.; компютърна техника - 15 510,67 лв.; съоръжения - 102 527,14 лв.; , машини и оборудване - 248 981,30 лв.; транспортни средства - 230 299,10 лв.; офис обзавеждане - 32 990,78 лв. и други ДМА - 21 500,00 лв. Констатирано е, че „БУЛДЕНИ“ ООД е регистрирано по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ считано от 11.07.1995 г.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, с неразделна част от издадения РА.

Па основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени 3 искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице ИПДГЮЗЛ/, в отговор на които са представени изисканите доказателства и писмени обяснения, подробно описани в констативната част на РД. Извършен е преглед на оригинали на търговски и счетоводни документи за ревизираните периоди в офиса на дружеството, Находящ се в [населено място], [улица]. за което е съставен Протокол

№1731216/14.04.2021 г.

Фактическите и правните изводи на органите по приходите са обективирани в ревизионен доклад /РД/ № Р-22222520007725-092-001/13.08.2021 г., издаден на основание чл. 117 от ДОПК и връчен на ревизираното лице на 16.08.2021 г.

Срещу РД е постъпило възражение вх. №2553-03-682/30.08.2021 г., с което не са представени допълнителни доказателства.

Ревизията е приключила с издаването на ревизионен акт № Р-22222520007725-091-001/17.09.2021 г., връчен на 20.09.2021 г. и акт за поправка към него № П-22222520007725-003-001/21.09.2021 г., връчен на дружеството на 23.09.2021 г.. Възражението е разгледано и не е прието за основателно.

Определени са задължения за корпоративен данък /КД/, данък върху добавената стойност /ДДС/, вноски за държавно обществено осигуряване /ДОО/ за осигурители и ППФ, като е обжалван РА само в частта на определените задължения по ЗДДС.

Ревизионният акт е обжалван от ревизираното лице по съображения, идентични с изложените в настоящата жалба. В срока по чл.156, ал.7 от ДОПК не е постановено решение, поради което и е налице мълчаливо потвърждаване на РА. В последствие на 11.04.2022 г. е постановено решение по чл.156, ал.6 от ДОПК. С решение №538/11.04.2022 г. Зам. директорът на дирекция „ОДОП“ - при ЦУ на НАП е потвърдил изцяло ревизионният акт.

В хода на производството по отношение на оказани услуги от „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ е установено, че по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени разходи на обща стойност 343 997,70 лева по издадени от „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ООД фактури.

Между „БУЛДЕНИ“ ООД и „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е сключен Договор от 15.04.2017 г. с предмет „Обновяване на енергийната ефективност на сграда в [населено място],[жк], бл.109. Срокът за изпълнение на договора е съгласно график за реализацията на проекта. Общата стойност на договорените СМР е около 173 500 лева без ДДС.

Съгласно Договор за услуга от 07.08.2017 г., сключен между „БУЛДЕНИ“ ООД, в качеството на възложител и „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД в качеството на изпълнител е сключен договор с предмет - „Ремонт и стабилизиране на същ. Г. „Двата моста - Писан кимък“ в териториалния обхват на дейност на ТП ДДС Т.. Договорено е възнаграждение около 175 000,00 лв., без ДДС. Установено е, че последващ получател на СМР е Д. „ОБЕДИНЕНИЕ С. 2013“, което с Договор от 05.08.2016 г. е възложило на „БУЛДЕНИ“ ООД извършването на СМР за „Ремонт и стабилизиране на съществуващ Г. „Двата моста - Писан камък“ в Т.“, в срок от 180 календарни дни от подписването му. Общата стойност на договорените СМР е 740 000,00 лв., без ДДС.

След извършен анализ и оценка на събраните доказателства от проверяващите се е

достигнало до извода, че между ревизираното лице и „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не са налице реално извършени доставки, тъй като не са представени доказателства нито за произхода на материалите, нито за тяхното транспортиране, нито за тяхното използване. Не са представени и доказателства за реалността на извършените услуги. Посочено е и, че „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД няма доказателства за закупени материали за извършване на услугите по договорените СМР. Нещо повече - от извършените насрещни проверки на доставчиците на „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД /ХОЛЦТРЕЙДИНГ ЕООД и ГАРАНТ 15 ЕООД/ е установено, че същите не са включвали в дневниците им за продажби, продажни фактури към „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“

От представения Акт обр.19-1 от 06.09.2017 г. се е установило, че има вложени материали като - фасадно скеле; дълбокопроникващ грунд; доставка и монтаж на топлоизолационна система тип Eps, лепило, рмировъжна мрежа и крепежни елементи; топлоизолация; ъглов профил с мрежа; водооткапвач профил топлоизолационна система тип XPS; цветна силикатна мазилка, мазилка; паропропускливо фолио; циментно - пясъчен разтвор, мозаечна мазилка. От ревизиращият орган е посочено, че няма представени документи и доказателства нито от страна на ревизираното лице, нито от страна на подизпълнителя - „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за извършена покупка и доставка на цитираните материали.

По отношение на извършените услуги по транспорт на земни маси; разриване на земни маси с багер; разриване с валеж и др. също не са предоставени безспорни доказателства, че същите са извършени е посочено в РД. Не е са представени и доказателства как е образувана стойността на услугите, на каква база се фактурира и др. С оглед на което от органа е прието, че наличието на фактури и приемно - предавателни протоколи не са достатъчни да се обоснове извод за реални доставки на стоки и услуги. Сочи се, че наличието на фактури от страна на „БУЛДЕНИ“ ЕООД не може да бъде доказателство за действителното изпълнение на доставките. За тяхното доказване е необходимо, както доставчикът, така и получателят да притежават достатъчно убедителни доказателства за това изпълнение. Преценено е, че липсва доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС и не възниква задължение за начисляване на ДДС, не би могло да е налице и право на данъчен кредит. Прави се и позоваване на практиката на СЕС.

По делото от страна на жалбоподателя са представени допълнителни писмени доказателства удостоверяващи годността и приемането на строежите. Такива са представени и от ответната страна.

В хода на съдебното производство е изслушана комплексна съдебно – счетоводна и техническа експертиза, която съдът кредитира като обективно и компетентно изготвена и неоспорена от страните.

Съгласно констатациите в експертизата фактурите, издадени от „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД към „БУЛДЕНИ“ ООД са осчетоводени и са разплатени по банков път. Плащането по фактури [ЕГН]/06.09.2017 г. и [ЕГН]/30.09.2017 г. отразяват плащане от жалбоподателя на услуги СМР на обект „Обновявянае за енергийна ефективност на сграда в [населено място],[жк]бл.109“, която сграда е предадена на „ДЗЗД ПИРГОС 2016“ АД. След извършена съпоставка между приетите СМР от „БУЛДЕНИ“ ООД и предадените СМР от дружеството на Д.-то се установява почти пълно съответствие по

вид и количество /посочена е малка разлика от вещото лице/. Относно другите две фактури отнасящи се за обект „Ремонт и стабилизиране на същ. Г. „Двата моста – Писан камък“ в териториален обхват на дейност на ТП Д. Т. от км. 0+000 до км 6+840“ е посочено от експерта, че съпоставка не може да бъде направена, тъй като актуваните видове СМР между процесния доставчик и жалбоподателя не са по количество, а са на машиносмяна и курсове, а следващите доставки са актувани по количества. На следващо място фактура 983/08.09.2017 г. издадена от „БУЛДЕНИ“ ООД е осчетоводена и платена от Д. „П.-2016“ в пълен размер. „БУЛДЕНИ“ ООД е декларирало ДДС на продажбите в Справка декларация по ЗДДС за данъчен период м. 09.2017 г. Няма информация за ползван данъчен кредит от Д. „П. 2016“.

В заключението по задача 4 вещото лице посочва, че и четирите фактури, издадени от оспорващото дружество са осчетоводени и платени на Д. „ОБЕДИНЕНИЕ С. 2013 г.“ в пълен размер. ДДС-то е декларирано. Д. „ОБЕДИНЕНИЕ С. 2013 г.“ е предявило право на данъчен кредит.

Експерта е посочил, че след извършен оглед на място за обект „Обновяване за енергийна ефективност на сграда в [населено място],[жк]бл.109“ е установено, чи видовете СМР по издадените от „КЕВЕ България“ ЕООД две фактури са извършени в обекта и същият е въведен в експлоатация с удостоверение, издадено от [община]. Вторият обект „Ремонт и стабилизиране на същ. Г. „Двата моста – Писан камък“ в териториален обхват на дейност на ТП Д. Т. от км. 0+000 до км 6+840“ не е извършван. Обекта е изграден, което е удостоверено с Констативен акт за установяване на годността за приема не строежа от 05.10.2017 г.

От вещото лице по счетоводната част е извършена допълнителна експертиза относно фактура №983/08.09.2017 г. Посочено е, че фактурата е осчетоводена в счетоводството на „БУЛДЕНИ“ ООД, заплатена е от Д. „П. 2016“, осчетоводена е и в Д.-то. Същото е вписало фактурата в дневник за покупки за м. 09.2017 г. под №7, в която фактура е отразено право на пълен данъчен кредит в размер на 185 553,57 лева. След отразяване на ДДС-то с право на пълен ДК, ДДС за внасяне за м. 09.2017 г. от Д. „П. 2016“ е в размер на 13,95 лева.

Въз основа на установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи :

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл. 156 от ДОПК, след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на задължителната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден в срока по чл.119, ал.3 от ДОПК от компетентни органи по чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което не страда от

пороци, водещи до неговата нищожност.

Видно от приложените по преписката разпечатки от ИС "Контрол", заповедите за възлагане на ревизия, ревизионния доклад, ревизионния акт са издадени като електронни документи, подписани с електронен подпис. В с.з. проведено на 27.03.2023 г. електронните документи, представени на оптичен носител - 1бр. CD, са приети като доказателства по делото. Електронните документи са подписани с квалифициран електронен подпис от органите по приходите, посочени като техни издатели, в срока на валидност на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕП. От гореизложеното следва, че ЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕП, приравнен на саморъчен съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕП, като документите са подписани в срока на действие на удостоверението по чл. 24 от ЗЕДЕП, т.е. ревизията е редовно възложена, а РА отговарят на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

По съответствието на акта с материалния закон.

Данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка и извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка (чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ЗДДС). Според нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС доставки с право на приспадане на данъчен кредит са тези, при които стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, които доставчикът-регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Предпоставките за възникване на това право са установени в разпоредбата на чл. 71 от ЗДДС. За да бъде то упражнено, лицето следва да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, по отношение на доставките на стоки или услуги, по които е получател - чл. 71, т. 1 от ЗДДС. От съдържанието на тази разпоредба следва, че притежаването на данъчна фактура не е достатъчно условие за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Необходимо е да се установи действително придобиване собствеността върху стоките, респ. услугите, предмет на облагаемата доставка. В противен случай не възниква данъчно събитие, респ. задължение за начисляване на данъка, а при неправомерно начисляване на такъв, не се поражда право на данъчен кредит (чл. 70, ал. 5 от ЗДДС).

Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Наличието на данъчно събитие е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка /услуга по смисъла на ЗДДС е кумулативно условие за възникване правото на данъчен кредит.

Съгласно ЗДДС и постоянната практика на СЕС по тълкуването на чл.167, чл.168 и чл.178 от Директива 2006/112/ЕО възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. В т.32 от решение на СЕС по дело C-285/11 е посочено, че преценката за това дали данъчно задълженото лице може да упражни право на приспадане на основание доставки на стоки и услуги се извършва въз основа на всички елементи и фактически обстоятелства по делото в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право. При доставка на услуги данъчното събитие настъпва към момента на извършването им по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС, като съобразно общите правила за доказване в тежест на данъчно задълженото лице е да докаже при пълно и главно доказване, че е получател по действително осъществена доставка на услуги.

За да е налице доставка на услуга е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора /в случая - „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД/ и предаване на резултата от същата на получателя по доставката. Затова по аргумент на чл. 9, ал. 1 ЗДДС, трябва

да се докаже, че услугите действително са извършени от сочения във фактурата доставчик. Спорни в настоящия случай са фактури с предмет на доставки - СМР, а именно: монтаж и демонтаж на фасадно скеле, демонтаж на стара топлоизолация, монтаж на топлоизолационни системи, полагане на цветна силикатна мазилка и др., като материалите са за сметка на доставчика; и изкоп на пътища с багер, разриване скални маси с багер-чук. разриване с булдозер, валиране с валяк, транспорт на механизация и земни маси.

Органите по приходите са преценили, че наличието на материален и кадрови ресурс, като и на технически капацитет, макар, че не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит са от решаващо значение, като в тази връзка е прието, че е останало недоказано, че доставчикът е разполагал с необходимите материали, за да извърши фактурираните услуги, както и че е разполагал с необходимия кадрови и технически капацитет.

По делото няма спор, че процесните строителни услуги са изпълнени на място, че за тях има издадени данъчни фактури с начислен ДДС и извършени плащания по банков път. Обектите са приети по законовия ред. Основният спор между страните се концентрира върху това дали услугите са реално осъществени от лицето, посочено като техен изпълнител, т.е. дали доставките по фактурите са действителни.

За опровергаване на констатациите в ревизионния акт и за установяване на твърденията си за наличие на реални доставки, ревизираното лице е ангажирало допълнителни писмени доказателства, като по негово искане по делото е изслушана и комбинира съдебно – счетоводна и техническа експертиза. От съвкупния анализ на събраните по делото доказателства съдът намира, че жалбоподателят се е справил с доказателствената тежест, като е установил по категоричен начин, че фактурираните СМР услуги са фактически извършени от „БУЛДЕНИ“ ЕООД.

От събраните по делото писмени доказателства може да бъде установено, че всички плащания по процесните фактури е извършено по банков път. От изслушаната и неоспорена експертиза се установява, че фактурите са надлежно осчетоводени от дружеството. От своя страна „Булдени“ ООД е издало, съответните фактури към възложителите на СМР - Д. „П. 2016" и Д. „ОБЕДИНЕНИЕ С. 2013". Последните от своя страна са осчетоводили доставката и са ползвали данъчен кредит. Налице са и приемо-предавателни протоколи, справки за изпълнено СМР и множество

други съпътстващи писмени документи, удостоверяващи, че е процесното СМР е извършено. Отделно от горното, видно от съдържанието на самия ревизионен акт (както и от решението на ОДОП), процесните фактури са признати като разход, тоест налице е реалност на доставката.

В случая с решението на горестоящия административен орган е прието, че изборът на „КЕВЕ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД за доставчик не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии, т.е. страните не са целяли предоставяне, съответно получаване на СМР, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Тези факти и обстоятелства според горестоящият орган водят до извода, че на ревизираното лице му е било известно участието във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко или чрез подизпълнител от издалия фактурите стопански субект. Съдът намира, че няма данни по делото, които да установяват, че действията на дружеството са с измамна цел или с цел злоупотреба. Напротив, в проведеното съдебно производство се установи доказателствено релевантния факт за плащането на доставките, който е във функционална връзка на насрещните задължения при двустранните договори. С приетото по делото заключение на ССЕ, се установи, че по всички фактури са извършени разплащания само по банков път. Извършването на плащания по процесните фактури, макар и да не е сред предпоставките за признаване на данъчен кредит е индичия за тяхната реалност и опровергава тезата на решаващия орган за привидност на доставките и участие на ревизираното лице в данъчна измама.

В проведеното съдебно производство се доказва релевантния факт по чл.69, ал.1 от ЗДДС за участието на услугите по процесните фактури в извършваните от ревизираното дружество облагаеми доставки.

Въз основа на гореизложеното, както и с оглед обстоятелството, че от събраните по делото доказателства се установява наличието на данъчно събитие по процесните фактури по категоричен начин, то единственият законосъобразен и правилен извод, който може да се направи в настоящия случай е, че данъкът по тях е начислен правомерно, в съответствие с всички изисквания на закона. „БУЛДЕНИ" ООД 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 доставените му услуги, по които лицето е получател. Ревизираното лице законосъобразно и в предвидения от ЗДДС срок е включило спорните фактури в дневниците за покупки и

справките-декларации за съответните периоди, като получените облагаеми доставки е използвало в извършваната от него облагаема дейност. Приходните органи не са установили измама с ДДС или знание за такава, поради което незаконосъобразно и напълно формално са ограничили правото на данъчен кредит.

Съдът намира, че следва да се съобрази, включително и с оглед на неговия задължителен характер с решението от 21.06.2012 г. на СЕС по съединени дела C-80 и C-142/11 относно доставки на услуги и относно доставката на стоки. В последното е посочено : „Член 167, член 168, буква а/, член 178, буква а/, член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Член 167, член 168, буква а/, член 178, буква а/ и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател". Съдът е бил категоричен, че при положение, че сделката по която е отказано правото на данъчен кредит обективно е осъществена /налична е фактура, същата съдържа данните, изисквани от

Директива 2006/112/, поради което „са изпълнени предвидените в тази директива процесуални и материалноправни условия за възникването и упражняването на правото на приспадане“.

Декларирането или недеклаирането пред приходната администрация данни от страна на преките доставчици, са обстоятелства извън правната сфера на ревизираното лице и доколкото при ревизията не са установени съпричастни действия или знание за констатираните факти и обстоятелства, то същите не са годно фактическо основание за непризнаване правото на данъчен кредит- Решение по дело С-18/13 /М. П./.

Наличието на доставка (данъчно събитие), е основополагаща предпоставка за прилагане механизма, както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит. Трайната практика на С. и СЕС приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага с фактури за доставка, която е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на С. и т. 49 от решението по дело С-285/09 на СЕС. Практиката на С. и СЕС не освобождава съда от задължението да прецени доказателствата за наличие на предпоставките за признаване на данъчния кредит по ЗДДС, първата от които е осъществяване на доставките на стоки и услуги по спорните фактури. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите. В доказателствена тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно насрещно доказване, че са налице законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали стоките са действително предадени на получателя и услугите са действително извършени и предадени е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В случая, не е спорно редовното осчетоводяване и деклариране, нито извършеното плащане. Фактурите са редовни от външна страна и съдържат всички необходими и съществени реквизити,

измежду които не са нито данните за периода от време, нито крайната дата на предоставяне на услугата, или други условия, по всяка една от фактурите са представени приемо-предавателни протоколи за приемане/одобряване на работата, протоколи и актове. Представените доказателства, в качеството им на частни документи наистина нямат материална доказателствена сила, обвързваща съда и страните, но това не означава че те нямат значение за процеса, респективно същите трябва да бъдат преценявани с оглед на всички доказателства по делото. Документите са свързани както с процесните фактури, така и с реалния резултат от доставките, в случая те не са оспорени по отношение автентичност и съдържание и се ползват със съответната доказателствена сила, така че удостоверяват постигнатото между страните съгласие за приемане без възражение на възложените услуги. Фактите, които тези доказателства удостоверяват, кореспондират със счетоводно отразяване на процесните услуги при преките доставчици и при РЛ, както и с безспорно платената парична престация на изпълнителите по договора. Тези услуги безспорно са свързани с предмета на дейност на ревизираното дружество. Обстоятелството, че доставчиците не са имали наети и осигурени лица и не са декларирали налични активи, не може да се вмени във вина на ревизираното лице, поради това че не съставлява негово недобросъвестно поведение, нито са налице твърдения за извършване на данъчна измама или за злоупотреби поради извършване на същите дейности, но от други ДЗЛ. Въз основа на писмените доказателства по преписката може да се направи извод, че предоставените от дружествата-доставчици услуги са в тясна връзка с осъществяваната от ревизираното лице дейност.

Настоящият съдебен състав приема, че от събраните по делото доказателства може да се направи извод, че са налице реално извършени услуги по фактурите издадени от "КЕВЕ БЪЛГАРИЯ" ЕООД . Предвид гореизложеното съдът приема, че следва да отмени РА Р-22222520007725-091-001/17.09.2021 г. издаден от Й. Д. М. и Й. Т. Й. – органи по приходите в НАП С., потвърден с Решение №538/11.04.2022 г. на Зам. Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в частта на определените задължение по ЗДДС в размер на 68 799,54 лева и лихва в размер на 28 090,13 за месец 09.2017 г.

Съобразно изхода от спора и направеното своевременно искане от пълномощника на жалбоподателя, следва да бъдат присъдени направените от него по делото разноски. Същите се констатираха в общ

размер на 9 658 лева, от които държавна такса в размер на 50 лева, възнаграждение за един адвокат в размер на 8 500 лева и 1 108 лева депозит за вещо лице. От ответника не е направено възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Водим от горното, АССГ, III състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „БУЛДЕНИ“ ООД с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя И. Н., Ревизионен акт № Р-2222520007725-091-001/17.09.2021 г. издаден от Й. Д. М. и Й. Т. Й. – органи по приходите в НАП С., потвърден с Решение №538/11.04.2022 г. на Зам. Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, в частта на определените задължение по ЗДДС в размер на 68 799,54 лева и лихва в размер на 28 090,13 за месец 09.2017 г.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите – [населено място] да заплати на „БУЛДЕНИ“ ООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя И. Н., сумата в размер на 9 658 (девет хиляди шестотин и петдесет и осем) лева, представляваща направените по делото разноски.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от получаване на съобщението от страните.

СЪДИЯ: