

РЕШЕНИЕ

№ 2325

гр. София, 09.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,
в публично заседание на 26.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Диана Стамболова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **1539** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „А. К.“- ЕООД – [населено място], представлявано от управителя К. С. Д. чрез адвокат Е. А. срещу Ревизионен акт № Р-22221222006640-091-001/16.06.2023г., издаден от П. Г. Г. – орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р. - ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 61/15.01.2024г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С.. С РА на дружеството са установени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от м. 02.2022г. до м. 09.2022г. в размер на 723 838,16 лв. и начислените лихви в размер на 74 853,99 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния закон и при съществени процесуални нарушения. Твърди, че органите по приходите не са изяснили всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Счита, че за реалността на доставките са ангажирани множество доказателства, както и че са извършени плащания към доставчиците. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуващото на спора, жалбоподателят, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата на изложените в нея подробни съображения. Претендира присъждане на сторените съдебни разноски за заплащане на държавна

такса.

Отвeтната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221222006640-020-001/21.11.2022г., връчена на 23.11.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „А. К.“- ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.02.2022г. до 30.09.2022г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221222006640-092-001/19.05.2023г., връчен по електронен път на 14.08.2023г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с РА №Р-22221222006640-091-001/16.06.2023г., издаден от П. Г. Г. - орган, възложил ревизията и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

1. За данъчните периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г. и м. 04.2022г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 158 114,41 лв. по фактури №[ЕГН]/25.02.2022г., №[ЕГН]/07.03.2022г. и №[ЕГН]/21.04.2022г., издадени от „Ейч Пи Техно“ ЕООД. Предмет на доставка са мобилни телефони и планшети.

При извършената насрещна проверка от доставчика са представени договор от 16.12.2021г. за съвместна дейност между ревизираното дружество и „Ейч Пи Техно“ ЕООД, договор за наем от 01.05.2021г. на апартамент за нуждите на офис, сключен с физическо лице, договори за покупко-продажба от 07.03.2022г. и 21.04.2022г., съответно с предмет 1 581 бр. и 513 бр. А. AirPro с единична цена 370,38лв. Приложени са копия на издадените фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи, в които телефоните са описани по серийни номера и разпечатки от счетоводни сметки за отразяване на доставките.

От информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневниците за продажби към справките-декларации по ЗДДС. Посочено е, че дружеството е с повторна регистрация по ЗДДС от 06.04.2022г., като предходната регистрация от 23.04.2021г. е прекратена на 23.03.2022г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Отбелязано е че „Ейч Пи Техно“ ЕООД е декларирало В. на стоки от Alba - T. Handels Ges.m.b.H, Anabelix s.r.o, G.K T. B.V, YUKATEL G..

С изложени мотиви за липса на доказателства за произход на стоките, на склад за съхранението им и липса на персонал е прието, че не са налице условията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 25, ат. 6, от ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит.

От страна на жалбоподателя са приложени описаните договори, извлечение от банкова сметка, хронологичен регистър за платени суми по фактури към „Ейч Пи Техно“ ЕООД в размер на 972 685,35 лв., както и доказателства за последваща реализация - поръчка и инвойс към EURODEAL SP Z 0.0 с VIN PL5213920655, ведно с ЧМР с превозвач „Стефан Тасков“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

2. За данъчен период м. 09.2022г. е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 83 508,33лв. по 4 фактури, издадени от „Сити Груп Къмпани“ ЕООД. Предмет на доставка са СМР: направа и монтаж на алуминиев парапет, монтаж на

плочки, улични бордюри, оградна мрежа, топлоизолация от каменна вата, шпакловка гипсова мазилка, замазка, монтаж дограма, входни врати и др.

При извършената насрещна проверка, от доставчика са представени:

- договор от 01.08.2022г., с който ревизираното дружество превъзлага на „Сити Груп Къмпани“ ЕООД извършването на СМР на обект две многофамилни жилищни сгради и допълнително застрояване — сграда портиер в м. „Г. глава“. Договорената цена е около 220 000 лв. без ДДС, която ще бъде конкретизирана и платена след одобрение на отразените дейности в акт обр. 19. Приложени са ценово предложение от доставчика в размер на 220 680.00лв. без ДДС, както и копия на издадените в тази връзка 2 фактури с данъчна основа общо 209 122,78 лв. и ДДС общо в размер на 41 824,56 лв., всяка от която е придружена с акт обр. 19,

- договор от 01.08.2022г., с който ревизираното дружество превъзлага на „Сити Груп Къмпани“ ЕООД извършването на СМР на обект жилищна сграда с магазини и подземни гаражи в м. „Студентски град“ и жилищна сграда и допълнително застрояване - сграда портиер в м. „Г. глава“. Договорената цена е около 215 000,00 лв. без ДДС, която ще бъде конкретизирана и платена след одобрение на отразените дейности в акт обр. 19. Приложени са ценово предложение от доставчика в размер на 215 344,50 лв. без ДДС, както и копия на издадените в тази връзка 2 фактури с данъчна основа общо 208 318,85 лв. и ДДС общо в размер на 41663,77 лв., всяка от която е придружена с акт обр. 19.

Приложени са разчетно платежни ведомости, в които са вписани 7 лица, назначени на граждански договори и 4 лица на трудови правоотношения, приходни касови ордери за получени заемни средства в брой от „А. К.“- ЕООД, аналитичен регистър на счетоводни сметки 703 „Приходи от продажба на услуги“, 453/2 „Начислен ДДС продажби“, 503 „Разплащателна сметка в лева“, по която са отразени частични плащания в общ размер на 41 000,00 лв., хронологичен регистър на плащания и прихващане на задължения с протокол на стойност 210 341,53 лв.

От информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС, като декларира покупки от рискови доставчици. Посочено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС от 22.12.2022г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Отбелязано е, че не са плащани осигуровки и не е подавана справка за изплатени суми на физически лица. Поради изложеното и предвид липсата на данни за разполагаеми ДМА и документи за закупуване на материали при изпълнение на фактурираните СМР е формиран извод за липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост.

На основание чл. 68, ал. I, т. 1, ад. 2, във връзка с чл. 25, ал. 9 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС на ревизирания субект е отказано правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Сити Груп Къмпани“ ЕООД.

От страна на жалбоподателя са приложени описаните договори, както и договори с възложители за последваща доставка с получените услуги от спорния доставчик.

3. За данъчни периоди м. 05.2022г. и м. 06.2022г. „А. К.“- ЕООД е упражнило право на данъчен кредит общо в размер на 66 665,12 лв. по фактури [ЕГН]/31.05.2022г., № [ЕГН]/01.06.2022г. и №[ЕГН]/13.06.2022г., издадени от „Комършъл Електроникс“ ЕООД с предмет „авансови плащания за CISCO ZR“.

В отговор на връченото по реда на чл. 32 от ДОПК искане доставчикът не е представил доказателства.

От жалбоподателя са приложени копия на издадените фактури, доказателства за

последващи доставки, както и компютърна разпечатка от сметка Револют с отразени плащания в размер общо на 340 000 лева. Същата не е кредитирана от органите по приходите и според тях не представлява доказателство за извършени плащания. Като допълнителен аргумент е изтъкнато, че посочената банкова сметка не е обявена в НАП.

На основание чл. 68, ат. 1, т. 1, ат. 2, във връзка с чл. 25, ал. 6 от ЗДДС на ревизирания субект е отказано правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Комършъл Електроникс“ ЕООД.

4. За данъчните периоди м. 05.2022г. и м. 06.2022г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 62 174,22лв. по фактури №[ЕГН]/10.05.2022г., №[ЕГН]/10.05.2022г. с предмет 55 бр. CISCO ZR и №[ЕГН]/25.05.2022г. с предмет авансово плащане за CISCO ZR /компютърни платки/, издадени от „Ал Тех“ ЕООД.

При извършената насрещна проверка, от доставчика не са представени исканите доказателства в отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ.

От информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС. Посочено е, че дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС от 23.06.2022г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Отбелязано е че „Ал Тех“ ЕООД няма деклариранни обекти, от които да извършва дейността си, няма склад за съхранение на стоките, не разполага с персонал.

Според заключенията на органите по приходите приложените от страна на жалбоподателя документи - фактури, хронологичен регистър на счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 503 „Разплащателна сметка“, компютърна разпечатка - извлечение от банкова сметка, по което дебитният оборот в размер на 373 045,32 лв. не отговаря за извършени плащания поради непроменено в края на периода началното салдо на сметката.

Поради липсата на доказателства за произход на стоките, на склад за съхранението им, на персонал на доставчика, както и неприемане на приложените доказателства от жалбоподателя за разплащане е прието, че не са налице условията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 25, ал. 6, от ЗДДС за признаване правото на данъчен кредит.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение Решение № 61/15.01.2024г., с което е:

– отменен в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 07.2022г. и м. 08.2022г., ведно с начислените лихви- отменена главница от 352 361,03 лева и лихви 35 573,70 лева;

- потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2022г., м. 03.2022г., м. 05.2022г. и м.09.2022г. в размер на 286 953,78 лв., ведно с начислените лихви в размер на 33 030,59 лв.

- изменен, като установеният ДДС за внасяне за м. 04.2022г. в размер на 100 328,56 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 32 890,51лв., ведно със съответните лихви в размер на 3843,79лв.; установеният ДДС за внасяне за м. 06.2022 г. в размер на 213 658,01лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на 24 248,01лв., ведно със съответните лихви в размер на 2429, 61 лв.

Материалният интерес е общо в размер на 383 396, 29лева, от които определен на ДДС за внасяне в размер на 344 092,30лв., ведно със съответните лихви в размер на 39 303,99лв.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-1045/30.01.2024г., подадена чрез

ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществуто на правния спор:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА е постановен при нарушение на материалния закон.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. Съгласно трайната съдебна практика СЕС и на българските съдилища, за да възникне правото на данъчен кредит, е необходимо кумулативно да са изпълнени 2 условия: 1) да е налице реално осъществена доставка на стока или услуга, която ще се използва за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки и 2) получателят по доставката да притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС, съдържащ изискуемите реквизити. В този смисъл са решенията по дела С-152/02, С- 146/05, С-392/09, С-285/09 и др. на СЕС.

Относно доставките от „Ейч Пи Техно“ ЕООД, „Комършъл Електроникс“ ЕООД и „Ал Тех“ ЕООД

Видно от констатациите на органите по приходите, основните аргументи за отказ да се признае приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените доставчици, са свързани с липсата на доказателства за произход на стоките и наличие складове за съхранението им, непредставянето на информация от ревизираното лице как са избрани именно тези доставчици, както и с липса на кадрова обезпеченост у доставчиците за извършване на доставките.

Съдът намира за основателни доводите на жалбоподателя, че енедопустимо да се обосновава липса на доставка само въз основа на непредставяне на доказателства от страна на дружествата доставчици, респ. на констатирани нередности при извършени служебни проверки за тях в информационните масиви на НАП, каквито са преобладаващите аргументи на органите по приходите.

Достъпът до счетоводната отчетност и до доказателства във връзка с фактурираните от съответния търговец доставки очевидно е извън контрола на жалбоподателя.

Обвързване възникването на приспадане на данъчен кредит с поведението на доставчика, поставя получателя в несигурна и неравностойна позиция, защото дори стриктното изпълнение на възложените му от закона задължения не му гарантира реализирането на това негово право. Това е така, защото, ако се възприеме тезата на ревизиращите, правото на приспадане ще се окаже зависимо не само от материалните изисквания на закона, но и от оценката на ревизиращите органи за това дали част от доставчиците са намерени, или не на декларираните от тях адреси за кореспонденция и са изпълнили своите задължения за представяне на искани документи и обяснения, каквито условия не са въведени в действащия ЗДДС.

Този извод се споделя и потвърждава и от съдебната практика на Съда на Европейския съюз и ВАС, която безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките. Получателят по доставка, за да упражни правото на данъчен кредит, е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост да изпълни доставката, както и относно счетоводното отчитане на доставките при него, не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва (в този смисъл Решение № 14637 от 26.11.2020 г. по адм. дело № 7147/2020 на ВАС), още по-малко пък липсата им сама по себе си не може да бъде основание за извод, че доставката не е фактически извършена.

В обобщение на горното, ако е доказано притежанието на редовен от външна страна данъчен документ/фактура, реалното осъществяване на доставките и последващото им използване най-общо казано в икономическата дейност на ревизирувания субект за осъществяване на последващи облагаеми доставки, правото на данъчен кредит не може да бъде отказано с мотиви за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставчиците и непредставянето на доказателства за произход, транспорт и такива за счетоводното отразяване на доставките в счетоводствата на доставчиците, освен ако приходната администрация докаже, и то въз основа на обективни данни, че самото данъчно задължено лице се позовава на процесните сделки с цел измама или че то знае или е трябвало да знае, че чрез тях участва в сделка, част от измама с ДДС, осъществена от неговия доставчик или от друг доставчик по веригата от доставки. В този смисъл е и съдебната практика на СЕС (т. 45 от Решение на СЕС от 6 септември 2012 по дело C-324/11, G. Toth; т. 66 от Решение на СЕС от 21 юни 2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, Mahageben и D.; т. 31 от Решение на СЕС от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13, „М. П.“, т. 40 от Решение на СЕС от 6 декември 2012

по дело С-285/11, Б. и др.), която е възприета и от ВАС. Позоваването на такива обективни факти, респ. тяхното доказване лежи изцяло в доказателствена тежест на органите по приходите.

Обстоятелствата, свързани с поведението на доставчиците, не касаят главния факт на доказване - фактическото предаване на стоките по фактурите. С оглед изложеното, тези обстоятелства биха били от значение за спора единствено при наличието на представени от страна на приходните органи обективни данни за данъчна измама, в която ревизираното лице участва. В случая такива данни нито са изложени от ревизиращите, нито има основание, да се приеме, че обективно са налице индикации за участие на жалбоподателя в данъчна измама. Напротив, дружеството се е отзовало своевременно на всички искания от страна на органите по приходите и е съдействало в хода на производството, представените доказателства са в достатъчен обем и кореспондират помежду си. Ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството (ЗСч), (което от своя страна се сочи от СЕС като гаранция за предотвратяване на злоупотребата с право - т. 64 на решение на СЕС от 21.06.2012г. по обединени дела С-80/2011 и С- 142/2011), получило е договорените с доставчиците стоки и ги използвало при осъществяването на икономическата дейност, което е потвърдено и от органите по приходите в РД и РА.

За да се твърди липса на доставка следва да се докаже, че доставчиците не са разполагали със съответната стока, респ. не са се разпоредили с нея и същата не е използвана от ревизираното лице в дейността му. В настоящия случай предмет на процесните фактури са родово определени вещи и за да бъде изпълнена престацията по тях, същите следва да бъдат индивидуализирани, което може да стане по взаимно съгласие на страните или чрез предаване. В хода на извършената ревизия от страна на дружеството са представени достатъчно доказателства, които съдържат индивидуализиращите белези на стоките предмет на сделките, както и данни за предаването им, в това число договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за осчетоводяването им и др. Индивидуализацията на стоките е извършена чрез посочване на серийните им номера в съставените приемо-предавателни протоколи - обстоятелство, което изрично е отбелязано от ревизиращия екип, но не е взето предвид при формирането на изводите му.

На следващо място, невъзможността да се установи произходът на стоките/услугите, предмет на спорните доставки, не може да доведе до неблагоприятни последици за ревизираното лице. В своята практика ВАС

многократно е подчертавал, че приложимите разпоредби на действащия ЗДДС ограничават изискуемата проверка за реалност на спорната стопанска операция единствено до пряката доставка. Действителното извършване на предходните доставки по веригата са ирелевантни за възникването на упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит. Установяването на произхода на стоката не е необходим елемент за признаването на това право (така Решение № 9979 от 28.06.2019г. по адм. д. № 3634/2019г. по описа на ВАС), а невъзможността да бъде установен произходът на стоката не обуславя извод, че тази стока въобще не съществува и не може да бъде предмет на доставки и съответно, че не са осъществени реални доставки на тази стока (така Решение № 3834 от 12.03.2020г. по адм. д. № 13308/2019г. на ВАС). Изследването на предходни стокови вериги за целите на облагането и правото на приспадане на данъчен кредит е отречено при действието на новия ЗДДС и с оглед практиката на СЕС, според която не следва да бъдат накърнявани правата на данъчен субект поради поведение и действия на предходни доставчици, когато не е доказано, че това поведение е неправомерно и цели данъчна измама (така Решение № 2648 от 21.02.2019г. на ВАС, постановено по адм. д. № 7728/2018).

В обобщение на изложеното дотук и по аргумент за противното, изведен от анализа на съдебната практика по данъчни дела, следва, че липсата на материална и кадрова обезпеченост на доставчиците, регистрацията им по ЗДДС, изпълнението на задълженията им за деклариране и внасяне на ДДС, законосъобразното водене на счетоводството им, както и доказването на произхода на доставените от тях стоки не попадат сред обстоятелствата, които дават основание законосъобразно да се откаже право на приспадане на данъчен кредит на получателя по спорните доставки. Всички тези обстоятелства биха имали значение само ако са налице данни за участие на получателя по тях в данъчна измама, каквито данни в случая безспорно отсъстват.

Необоснован е извода на ревизиращите и, че не са представени доказателства за извършени плащания по фактурите. Такива са представени още в хода на ревизията (като те са описани и в приложенията към РД - т. 2.23, т. 2.57, т. 2.60 и др.), но органите по приходите са преценили, че не следва да бъдат кредитирани. Макар да не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит, плащането е сериозна индикация относно реалността на доставките и именно затова Дружеството е представило доказателства за това. Извършените плащания биха били житейски, логически и най-вече икономически неоправдани, ако са извършено, без да са осъществени

реални доставки.

Относно доставките от „Сити Груп Къмпани“ ЕООД

Предмет на тези доставки са различни видове СМР. Основните аргументи на ревизиращите да откажат право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от „Сити Груп Къмпани“ ЕООД също са свързани с липсата на техническа и кадрова обезпеченост за извършването на доставките. В този смисъл, изложеното по-горе досежно неотносителността на посочените обстоятелства към възникването и упражняването на правото на данъчен кредит важи и тук.

Освен това в случая констатациите на ревизиращите относно липсата на ДМА и на кадрова обезпеченост за извършване на СМР не отговарят на действителността. Видно от представените актове обр. 19, става въпрос за монтаж на парпети, хидроизолация на асансьори, монтаж на улични бордюри, оградни мрежи дограма и входни врати, направа на топлоизолация, шпакловка, гипсова мазилка и т.н., т.е. основно за довършителни работи. За извършване на посочените СМР нито са необходими някакви специални машини и съоръжения, нито особено голям брой заети с тази дейност работници. В този смисъл неясно е с какви точно ДМА ревизиращите очакват да разполага доставчикът, за да се приеме, че е могъл да обезпечи извършването на СМР. При извършената насрещна проверка „Сити Груп Къмпани“ ЕООД е представило ведомости и счетоводни справки, от които е видно, че и през м. август, и през м. септември 2022г. дружеството е разполагало с общо 7 лица, наети по различни видове договори за извършване на възложената работа. С оглед естеството на същата, и периода на извършването ѝ, несъстоятелни са доводите на органите по приходите за невъзможност на тези лица да извършат фактурираните СМР.

По отношение на материалите за извършване на СМР е установено, че в хода на ревизията ревизираното лице е посочило, че същите са осигурени от него чрез отпускане на заем на доставчика за закупуването им. Представени са документи в тази насока - извлечения от счетоводни сметки, приходни касови ордери за получени от „Сити Груп Къмпани“ ЕООД заемни средства в брой, протокол за прихващане, извлечения от банковата сметка на доставчика, от които е видно изплащането на остатъците на дължимите по договорите суми. Тези доказателства изобщо не са коментирани от органите по приходите, нито е посочено, дали и защо те не се кредитират.

Твърдението на ревизиращите, че ревизираното дружество е можело да използва собствените си служители за извършване на възложените му дейности, е ирелевантно за правомерното упражняване на право на

данъчен кредит. Организацията на стопанската дейност на частните търговски субекти е изцяло по тяхна преценка. Недопустимо е какъвто и да било публичен държавен орган да преценява дали дадено лице има или няма право да използва подизпълнители за изпълнението на сключени от него договори, още по-малко пък да прави изводи в негова вреда само на това основание. Няма нормативно изискване, а е и абсурдно да се твърди, че основният изпълнител в строителството трябва да разчита само на собствени работници.

Следва да се подчертае също, че извършената на доставчика ревизия е отделно, самостоятелно производство, изводите от което не могат да се използват при формиране на изводите в настоящата ревизия, без да се проведе отделно изследване на фактите и доказателствата. Действителното извършване на сделка и признаване правото на данъчен кредит следва да се установи на базата на всички обективни данни, установени в хода на ревизията, а не само въз основа на издаден ревизионен акт на доставчика (в този смисъл е и Решение от 31.01.2013 г. по дело С- 643/11 на СЕС „ЛВК-56“ ЕООД/Директор на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“— град В.).

Съгласно чл. 3, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК фактическите констатации и правни изводи на органите по приходите следва да се основават на факти, установени по реда и със средствата по ДОПК - т.е. с доказателства по ДОПК, събрани по реда на ДОПК. Съгласно чл. 37, ал. 1 от ДОПК доказателствата в административното производство се събират служебно от органа по приходите, задължение именно на ревизиращия екип е по силата на чл. 37, ал. 1 от ДОПК и чл. 5 от ДОПК да потърси, събере, прецени и анализира и други доказателства, с които да бъдат установени съответните факти и обстоятелства. В случая органите по приходите са проявили процесуална пасивност при събиране на доказателствата, а събраните такива не са обсъдени, анализирани и преценени обективно и безпристрастно.

С оглед на горепосоченото е видно, че в хода на ревизионното производство е събран доказателствен материал, който доказва безспорно както надлежното и законосъобразно изпълнение на процесните доставки, така и добросъвестността на задълженото лице при упражняване правото му на приспадане на данъчен кредит по издадените му фактури. Поради това, отказаното право на данъчен кредит с РА и, вследствие на това, определянето на допълнителни задължения по ЗДДС, е незаконосъобразно и необосновано, а аргументите, изведени от ревизиращия екип в тяхна подкрепа – противоречащи на събраните доказателства, на закона и на съдебната практика. С оглед спазването от

жалбоподателя на формалните предпоставки за упражняване правото му на данъчен кредит, РА следва да бъде отменен.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил и доказал действителни разноски в размер на 50 лева за държавна такса. Воден от гореизложеното съдът:

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221222006640-091-001/16.06.2023г., в потвърдената му част с Решение № 61/15.01.2024г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С., с който на „А. К.“- ЕООД – [населено място] са установени допълнителни задължения по реда на ЗДДС за отделните данъчни периоди в размер на 344 092,30лв. ведно с дължимата лихва в размер на 39 303,99 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „А. К.“- ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от управителя К. С. Д. , сумата от 50 лева, представляваща сторените по делото разноски.

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

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:

