

РЕШЕНИЕ

№ 4957

гр. София, 14.05.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 28.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **9259** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ,представявано от Д. Р. М. със седалище и адрес за управление [населено място] р-н К. кв.В. ул.46 № 10 , срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220621001348-091-001/06.06.2022 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1351 / 24.08.2022г на директор на дирекция „ОДОП“ С. ,с който за данъчен период 01.10.2020 г. до 31.10.2020 г. му е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 55 500,00 лв. по реда на чл. 68, ал. 1, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са му начислени лихви в размер на 8 772,79 лв. Оспорват се изводите за нереалност на доставките от горепосочените дружества, с твърдение за липса на доказателства за материална , техническа и кадрова обезпеченост на предходните доставчици и твърдение за симулативни сделки сключени с преките доставчици - „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД . Конкретизира се ,че доколкото ревизиращият екип е преценил ,че липсват такива доказателства ,то това обстоятелство е ирелевантно , предвид практиката на СЕС по съединени дело № С-80/11 и С-142/11 , според която било достатъчно издаването на фактура ,с начислен ДДС без да се изисква установяване на други обстоятелства съпътстващи доставката. Опровергава твърденията на органа по приходите ,с конкретни обяснения относно реалното

извършване на доставките и счита ,че ревизиращите са нарушили основни правни принципи за обективност , всестранност и добросъвестност при извършване на ревизията . Заявено е извършването на СМР от преките доставчици ,каквито били и констатациите на ревизиращия орган , като поддържа тезата ,че „обезпечеността“ на доставчиците на дружествата ,които са издали процесните фактури няма отношение спрямо правото на данъчен кредит за жалбоподателя и последния не следва да е отговорен за установените обстоятелства относно предходните доставчици. Позовава се на решения на СЕС ,които дискредитират извода на ревизиращите за липса на доставка в хипотезата на неустановена кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. Иска се отмяна на РА на изложените в жалбата основания и присъждане на разноски.

В съд.заседание жалбоподателя чрез адв.А. поддържа жалбата. Счита,че освен представените в хода на ревизията доказателства и събраните в настоящето съдебно производство доказателства , установявали безспорното извършване на доставките.Претендира разноски, съгласно списък по чл.80 от ГПК.

Ответникът Директор на дирекция „ОДОП“ се представлява от юриск.К. ,който оспорва жалбата ,намира РА за правилен и законосъобразен и моли жалбата срещу него да бъде отхвърлена . Претендира юрисконсулско възнаграждение.

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество същата е основателна.

Предмет на оспорване е № Р-22220621001348-091-001 / 06.06.2022 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1351 / 24.08.2022г на директор на дирекция „ОДОП“ С. ,с който за данъчен период 01.10.2020 г. до 31.10.2020 г. му е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 55 500,00 лв. по реда на чл. 68, ал. 1, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са му начислени лихви в размер на 8 772,79 лв.

Съгласно констатациите на ревизиращия екип , през ревизиращия период , основната дейност на дружеството е изграждане на водопроводни, канализационни, отоплителни и климатични инсталации , а за извършване на тази дейност дружеството е разполагало с 13 /тринадесет/ лица, наети по трудово правоотношение на длъжност: инженер проектант, техник-механик климатична, вентилационна и хладилна техника, търговски директор, търговски представител, технически ръководител строителство и снабдител доставчик.

С цел обективното установяване на факти и обстоятелства, имащи значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и в резултат на допустими процесуални действия от страна на органа по приходите е установено ,че жалбоподателя е ползувал данъчен кредит в размер на 33 886,64 лв. по 5бр. фактури с

предмет СМР подробно изброени на стр. 9 от РД, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД.

При насрещната проверка на доставчика „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 21.08.2018 г., и дерегистрирано на 28.02.2019 г. по чл. 176 от ЗДДС, като същото е повторно регистрирано по ЗДДС на 01.04.2019 г. т.е към момента на извършване на спорните доставки е имало регистрация по ЗДДС.

С писмо №К. 2920/21.06.2021 г. от проверяваното лице са представени посочените в ИПДПОЗЛ фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, договор от 27.04.2020 г., сключен между „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, в качеството на възложител и „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], в качеството на изпълнител за СМР на обекти посочени от възложителя в [населено място] със срок на изпълнение до една година, като възнаграждението е в размер, определен в Приложение 1 към настоящия договор, което не е приложено. Също така са представени фактури №100000033/12.10.2020 г. с ДО от 53 000,00 лв. и ДДС 10 600,00 лв., №100000035/22.10.2020 г. с ДО от 49 000,00 лв. и ДДС 9 800,00 лв. и №100000037/23.10.2020 г. с ДО от 68 500,00 лв. и ДДС 13 700,00 лв. Всички фактури са с предмет „СМР по договор“. Представен е договор от 01.10.2020 г., сключен между „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството на възложител и „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, в качеството на изпълнител за доставки на СМР на обект „А. Бизнес център 2“ в [населено място] с предмет на доставката - монтаж на отоплително и климатично оборудване на стойност от 37 079,95 лв., без ДДС със срок на извършване не по-късно от 31.10.2020 г., както и протоколи образец 19 за изпълнени СМР, както и договор от 06.10.2020 г., сключен между двете дружества, с който „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД следва да извърши доставка и монтаж на обект жилищна сграда с подземни гаражи, в Зона Б19 в [населено място] на отоплителна и климатична инсталация на стойност от 31 105,70 лв., без ДДС с краен срок, не по-късно от 31.10.2020 г., ведно с протоколи образец 19 за изпълнени СМР. Също така е представен договор от 05.10.2020 г., сключен между същите дружества, с който „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД приема да извърши доставка и монтаж на елементи на отоплителна инсталация СМР на обект: сграда със смесено предназначение – магазин за промишлени стоки, общежитие и подземен гараж в Студентски град на стойност от 28 897,06 лв., без ДДС с краен срок, не по-късно от 31.10.2020 г., ведно с протоколи образец 19 за изпълнени СМР. Към фактурите са приложени Протоколи образец 19 с №1/26.10.2020 г. за изпълнени строителни работи на обект средно етажна жилищна сграда с подземни гаражи в Зона Б19 С., Протокол №1 от 23.10.2020 г. на обект „А. Бизнес Център 2“ в [населено място], Протокол №1 от 23.10.2020 г. за СМР за обект банков офис на Ю. в [населено място] и протокол №1 от 20.10.2020 г. за изпълнени СМР на обект – П. Център на Ю. в Бизнес Център в [населено място], в които са посочени вида и количествата на СМР, като в същите са поставени печати на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и подписи, без имена на лицата приели извършените дейности. Представени са счетоводни справки на сметка 4532 „ДДС продажби“, сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“ за клиент „Клима Дистрибушън“ ЕООД, сметка 4531 „ДДС покупки“, сметка 301 „Доставки“ за доставчик „Ан Рексол 2“ ЕООД за периода от 01.10.2020 г. до 31.10.2020 г.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД е отразило в дневника си за продажби и в СД по ЗДДС, издадените фактури на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Констатирано е, че

дружеството не е разполагало с наети лица по трудови правоотношения през ревизионния период, като от същото не са декларирани данни за наети лица по извън трудови правоотношения. Също така е установено, че няма данни за упражняване на трудова дейност и от управителя на дружеството, както и че от „РЕН СТРОЙ 2“ ЕООД не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020г.

В хода на ревизионното производство на „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД / предходен доставчик/ за периода от 01.05.2020 г. до 28.02.2021 г. е установено, че дружеството е вписано в Търговския регистър на Агенцията по вписванията на 30.07.2018 г. с адрес за кореспонденция в [населено място], „К. дял“ №3, съвпадащ с адреса на „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД. По отношение на „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД е установено, че дружеството не е имало наети лица по трудови правоотношения, както и че същото не притежава превозни средства. В хода на ревизията на „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД е извършена насрещна проверка на основния доставчик на дружеството - „ДАРТСАН 1997“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като след анализ на представените от него документи е прието, че същият не притежава ресурсна и кадрова обезпеченост за извършване на доставките. По отношение на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е установено, че негов единствен доставчик за периода е „ТГ ФАРМА ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като от последния няма декларирани за периода никакви покупки и продажби, включително и към „ДАРТСАН 1997“ ЕООД. Установено е, че на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е извършена ревизия приключила с РА №Р-22221720002903-091-001/23.10.2020 г., в хода на която от дружеството не са представени първични счетоводни документи, изискани по реда на ДОПК, като същевременно не е осигурен и достъп до оригиналните документи. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения. При ревизията на „ДАРТСАН 1997“ ЕООД е направен извод, че е налице абсолютна симулация на доставки от дружество, по които същото е упражнило право на данъчен кредит, поради което е прието, че „ДАРТСАН 1997“ ЕООД не е извършвало реално дейност и облагаеми доставки, за които декларира фактури в дневниците си за продажби. Предвид горното е формирано заключение, че са налице фиктивни доставки от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД към „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, респективно от последното дружество към ревизираното лице.

По отношение на доставките от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, от ревизираното лице освен горесцитираните документи, представени от прекия му доставчик е представен и договор от 28.09.2020 г., сключен между „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството на възложител и „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, в качеството на изпълнител за доставка и монтаж на отоплителна и климатична инсталация, находяща се в П. център на „Юробанк“ АД в Бизнес парк С., сграда 3, [населено място] с краен срок не по-късно от 31.10.2020 г., както и договор от 21.09.2020 г., сключен между двете дружества с който „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД следва да извърши доставка и монтаж на отоплителна и вентилационна инсталация на обект: Преустройство на съществуващ банков офис за обособяване на финансов център на „Юробанк“ АД в [населено място], [улица]на стойност от 48 829,70 лв. с краен срок не по-късно от 31.10.2020 г. От ревизираното лице са представени фактурите, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД, извлечения от сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги“ и сч. сметка 401 „Доставчици“.

След анализ на представените документи от ревизираното лице, прекия доставчик и наличните данни в информационния масив на НАП е формирано заключение, че

липсва информация за вложените материали и оборудване, за начина на доставката му и съхранението му, за лицата осъществили СМР, кои лица са осъществили търговската кореспонденция по договарянето както и по изпълнението на строителните дейности, както и че фактурите не са разплатени, с изключение на част от дължимата сума по фактура №43/20.10.2020 г. Констатирано е, че процесните фактури са отразени от ревизираното лице, като разходи за външни услуги“. Направен е извод, че са осчетоводени разходи, без те реално да са извършени, тъй като представените първични счетоводни документи са съставени без да отразяват вярно стопанските операции, предвид липса на доказателства, удостоверяващи наличие на реално изпълнение на доставка. С оглед на гореизложеното е формирано заключение, че фактурите, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД са съставени за да удостоверят доставки, които в действителност са привидни, като същите целят заобикаляне на закона и неправомерно акумулиране на данъчен кредит за „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

По отношение на доставките от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД ,при ревизията е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 613,36 лв. по изброените на стр. 20 от РД 14 /четирнадесет/ фактури с предмет „материали – ламарина и профил по спецификация и др.“, издадени от горепосочения доставчик , като същите са отразени от доставчика в дневника за продажби и СД по ЗДДС, за съответния данъчен период. При насрещната проверка на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано лице по ЗДДС на 04.02.2020 г. От проверяваното лице са представени фактури №[ЕГН]/01.10.2020 г. с ДО от 50 500,00 лв. и ДДС от 10 100,00 лв., №[ЕГН]/02.10.2020 г. с ДО от 41 500,00 лв. и ДДС от 8 300,00 лв. и [ЕГН]/05.10.2020 г. с ДО от 17 000,00 лв. и ДДС от 3 400,00 лв. с предмет „стоки по опис“, издадени от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ведно с ППП към фактурите с опис на стоките – „ламарина поцинкована и черна, профилни тръби и щрипс“. Представени са товарителници за превоз на стоките с изпращач „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, превозвач – „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД и получател – „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с място на натоварване – [населено място], [улица] място на разтоварване – [населено място], [улица], като е посочено, че транспортирането е извършено с автомобил – „И. дейли“ с рег. [рег.номер на МПС] и „М. С. 313“ с рег. [рег.номер на МПС] . Също така е представен договор за доставка от 01.10.2020 г., сключен между „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството на клиент и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, в качеството на доставчик, съгласно който второто дружество предоставя на първото материали, а именно ламарина и профили, които ще се получават от обекта на доставчика в рамките на 1 месец. Представени са аналитични счетоводни регистри за периода от м.10.2020 г. на счетоводни сметки 304 „Стоки“, 4531 „ДДС Покупки“, 4532 „ДДС Продажби“, сч. сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД не са декларирани данни за наети лица по трудови правоотношения, както и че не са налице данни за платени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. Констатирано е, че от дружеството не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., както и че същото не притежава собствени или наети ДМА.

След анализ на събраните документи в хода на ревизионното производство на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД по ЗДДС за периода от 01.04.2020 г. до 31.10.2020 г. е

установено, че от дружеството не са представени изисканите документи. При ревизията на това дружество е установено, че е извършена насрещна проверка на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, в качеството му на клиент на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД. В хода на насрещната проверка от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са представени документите и доказателства, които са представени от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, при извършената му насрещна проверка по повод, ревизията на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Също така са представени обратна ведомост, хронологични счетоводни регистри на счетоводни сметки 302 и 401 за м. 10.2020 г. и фактура №[ЕГН]/30.11.2020 г., издадена от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД на „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД с предмет доставка на материали по опис, съгласно, ППП. В писмените обяснения е заявено, че към момента няма банкови и касови документи за разплащане по фактурите, издадени от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД. Също така е пояснено, че през м. 11.2020 г. ламарината, щрипса и профилните тръби са продадени на „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД с фактура №708/30.11.2020 г. и ППП, на който са положени печати на дружествата за предал и приел, и са вписани имената на лицата, които са положили подписите. Посочено е, че материалите са натоварени от склада на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и разтоварени в склада на „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС“ ЕООД в [населено място], който е в непосредствена близост.

От представените товарителници и пътни листа е формирано заключение, че придобиването на стоката от ревизираното лице е от обект на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД в [населено място], [улица], който е адрес и за кореспонденция на дружеството, като при извършените две посещения на посочения адрес във връзка с връчване на ЗВР и ИПДПОЗЛ е установено, че на адреса се намира жилището на упълномощеното лице - К. Л. М., като няма данни за наличие на складово помещение, където да се съхраняват съответните количества от гореописаните строителни материали, предмет на фактуриране, които съгласно представените протоколи са в големи количества – около 5 т. В тази връзка е прието, че от дружество не са представени документи, доказващи стопанисването на складови помещения за съхранение на фактурираните количества строителни материали. От друга страна е посочено, че не са представени документи, доказващи кои лица са извършили товарно – разтоварните работи. Отделно от горното е посочено, че не са налице доказателства за осъществено плащане. Също така е направен извод, че не са налице доказателства за произхода на стоките, предмет на продажба на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. При ревизията на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е направен извод, че не са налице реални доставки по издадените му фактури от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД.

Установено е също, че „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е упражнило право на данъчен кредит в размер на 119 540,00 лв. по изброените на стр. 30-31 от РД, 25 фактури, издадени от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД, съгласно договор от 27.04.2020 г. сключен между „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, в качеството на възложител и „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД, в качеството на изпълнител, с който последния се задължава срещу възнаграждение да извърши СМР на обекти, предоставени за изпълнение от възложителя, в срок от една година. Представен е Протокол от 04.05.2020 г., съгласно договор от 27.04.2020 г., съгласно, който „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД е предал на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД, че са извършени и подлежат на заплащане услуги за обект „жилищна сграда р-н Л.“ на обща стойност от 34 500,00 лв., без включен ДДС и Протокол от 01.06.2020 г., съгласно договор от 27.04.2020 г., че са извършени и

подлежат на заплащане услуги на обща стойност от 20 000,00 лв., без включен ДДС. Представен е Протокол от 01.07.2020 г., съгласно който са извършени и подлежат на заплащане услуги на обща стойност от 25 000,00 лв.

От данните в информационния масив на НАП е установено, че „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД е отразило горесцитираните фактури в дневниците за продажби и в СД по ЗДДС. След анализ на представените документи е прието, че не са представени документи за получени плащания по горесцитираните фактури, Анекс към договор от 27.04.2020 г., който съгласно договорът е неразделна част от същия и от който да е видно вида, количеството и цената на договорените строително-ремонтни работи, като същевременно в протоколите не е описано на кой обект са извършени услугите. Също така е констатирано, че в протоколите не са индивидуализирани СМР по количество и вид, производство и други характеристики. Отделно от горното е прието, че не е предоставена информацията относно кадровата и техническата обезпеченост за осъществяване на извършените от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД доставки към „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД. Установено е, че от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. Също така е установено, че от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД не са представени доказателства с какъв транспорт е транспортирана стоката и за чия сметка, както и доказателства за предходни доставчици и наличие на складова база за съхранение на фактурираните стоки.

След анализ на представените документи от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и преките доставчици, и наличните данни в информационния масив на НАП е установено, че не е посочено мястото на товарене и разтоварване на стоките, лицата извършили товаренето и разтоварването на същите, не са посочени водачите на транспортните средства, с които се твърди, че е осъществено транспортирането на стоките, не са посочени лицата предали и приели стоките, не е посочен начинът на използване на тези стоки и на кои обекти са вложени или реализирали. По отношение на договорите, сключени между ревизираното дружество и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е прието, че в тях има подписи с печати на контрагентите, но не е ясно кои конкретно физически лица са ги подписали. Предвид горното е формиран извод, че фактурираните доставки на „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД не са реално извършени от „АН РЕКСОЛ 2“ ЕООД, респ. от „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, но с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС е формирано заключение, че данъкът е изискуем от доставчика по така издадените от него фактури. В резултат на гореизложеното е прието, че фактурираните доставки от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са привидни, като същите целят заобикаляне на закона и неправомерно акумулиране на данъчен кредит за техния получател, поради което на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 55 500,00 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, чл. 9 от ЗДДС и чл. 6 от ЗДДС по фактурите, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ за невнесения в срок данък върху добавената стойност са начислени лихви в размер на 8 772,79 лв.

Горезложените констатации са били оспорени пред горестоящия адм.орган при инициирано от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД задължително адм.производство по чл.152 и сл. от ДОПК с жалба вх.№ 53-06-5304 / 22.06.2022г / стр.81 от делото / .

С решение № 1351 /24.08.2022г компетентния орган-Директор на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил изцяло РА № № Р-22220621001348-091-001/06.06.2022 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., ръководител на ревизията.

По делото е работила съдебно - счетоводна експертиза , чието заключение , като писмено доказателствено средство за установяване на правно и доказателствено релевантни факти, при условията на чл.202 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК настоящата инстанция възприема като обективно и компетентно . Установените от експерта факти установяват съществуването на материалните предпоставки на правото на данъчен кредит. Съгласно чл. 6, ал. 1, т. 3 от Закона за счетоводството, счетоводните регистри на жалбоподателя и доставчиците, на записванията върху които се основава заключението на вещото лице, са производни доказателствени средства, отразяващи систематизирана информация за стопанските операции от първични и/или вторични счетоводни документи, поради което отразената в регистрите информация следва да съответства на тази за стопанската операция по първичните и/или вторичните счетоводни документи. Т. съответствие видно от анализа на проверените от вещото лице документи е налице в настоящия случай. По делото няма спор, че счетоводството на задълженото лице е редовно водено, а от заключението се установява, че доставките от процесните доставчици - са надлежно осчетоводени по съответните сметки и са намерили отражение в подадените от съотв.доставчик справки –декларации по ЗДДС и в дневниците за продажби за съотв.дан.период. Данъчната основа по всяка от процесните фактури, издадена от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД е осчетоводена от жалбоподателя по сч.с/ка 602 - разход за външни услуги и дебит с/ка 4531 - начислен данък за покупки / ДДС/ срещу кредит с/ка 401 – достачици / обща стойност/. Установено е извършено плащане по процесните фактури и здадени от този доставчик, платени по банков път и посочени в Таблица №1 от експертизата. Установени и описани са от вещото лице и последващите доставки .

Данъчната основа по всяка от процесните фактури от доставчика „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД е отразена по дебит с/ка 302 – материали и кредит с/ка 4531 –Доставчици. Няма данни за плащане по тези фактури от страна на жалбоподателя и не са открити счетоводни записвания за това в счетоводството на последния. Спорните фактури от таблица 2 са отразени в дневника за покупки респ. в СД по ДДС на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД през съотв.данъчен период и по тях е ползуван дан.кредит от дружеството. Експертизата е установила ,че съставените и осчетоводени от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД стоките/услугите от "РЕН СТРОЙ 1920" ЕООД и "МОБИДЕЙЛ 10" ЕООД са свързани с последващи облагаеми доставки от страна на жалбоподателя и е начислен ДДС при последващата им продажба/доставка на трети лица /клиенти/.

Видно от представените по делото документи „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД като Изпълнител е сключило следните договори с негови възложители, свързани с процесните доставки :

- Договор за превоз на товари от 01.10.2020 г. между "ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС" ЕООД с ЕИК[ЕИК] като Превозвач и „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД като Товародател с предмет: превоз на товари от склад на доставчик в [населено място], [улица] до Производствен цех [населено място], [улица] и да ш предаде на местоназначението на получателя П. Н. Ч. /стр. 136 - 139 в основна папка по делото/;
- фактура № [ЕГН]/30.11.2020 г., издадена от „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД на

"ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС" ЕООД за доставка на материали по опис съгл. приемо-предавателни протоколи е дан основа в размер на 113470,14 лв. и ДДС в размер на 22694,03 лв.; приемо-предавателен протокол към ф-рата за обект: производствен цех [населено място] с наименование на материалите; количество; ед. цена и стойност без ДДС /стр. 140-141 в основна папка по делото/;

- пътни листа за превоз, издадени от "ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИС" ЕООД /стр. 142-147 в основна папка по делото/;

Съгласно приложените хронологични регистри на счетоводни сметки 411 Клиенти /стр. 190 в основна папка по делото/ и 702 Приходи от продажби на стоки /стр. 191 в основна папка по делото/ на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, горепосочената фактура/доставка е осчетоводена от жалбоподателя, като са взети следните операции:

- за изписване на стоките, предмет на продажба, по отчетна стойност:

Д-т счет. с/ка 702 - Приходи от продажби на стоки срещу К-т счет. с/ка 302 - Материали

- за начисленото вземане от клиента и отчетен приход:

Д-т счет. с/ка 411 – Клиенти срещу К-т счет. с/ка 702 - Приходи от продажби на стоки /дан. основа/ и К-т счет. с/ка 4532 -ДДС продажби

Действително реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6 и чл. 9, чл. 25, ал. 2 и 6 от ЗДДС и пряко приложимите общности и норми - чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

Закона поставя в императивен порядък ,предпоставките за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС ,а именно :

1. качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/,

2. притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС,

3. получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и

4. отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Всякакви други условия ,които са извън цитираните предпоставки за признаване на право на данъчен кредит са ирелевантни за реализирането на това право.

Анализа на доказателствата по делото сочат наличие на горепосочените предпоставки за упражняване правото на дан.кредит по процесните доставки от "РЕН СТРОЙ 1920" ЕООД и "МОБИДЕЙЛ 10" ЕООД, което прави извода на органа по приходите ,че в случая не е налице реално извършване на доставки на материали и услуги по смисъла на чл.6 и 9 от ЗДДС, поради липса на материална , техническа и кадрова обезпеченост на предходните доставчици е несъстоятелен . Нещо повече , дори в случая констатациите за тази липса на обезпеченост не касае преките доставчици ,а предходните такива . Константна е практиката на националния съд и на СЕС ,че произхода на стоките е ирелевантен за признаване правото на данъчен кредит , без при условията на пълно и главно доказване да е установено участието на доставчика или получателя в данъчна измама . Декларативните твърдения в потвърждаващото процесния РА № Р-22220621001348-091-001/06.06.2022 г., решение на директора на дирекция „ОДОП“,че фактурираните доставки от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД са привидни, като

същите целят заобикаляне на закона и неправомерно акумулиране на данъчен кредит за техния получател, поради което на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 55 500,00 лв. са недоказани.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Това е така, защото с данък върху добавената стойност се облагат доставките.

Понятието „доставка“ е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи.

Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. В случая органа по приходите не оспорва, че фактурираните доставки въобще не са извършени, а че липсват доказателства / кадрови, техническа и материална обезпеченост на доставчиците на преките доставчици - "РЕН СТРОЙ 1920" ЕООД и "МОБИДЕЙЛ 10" ЕООД за извършването на фактурираните доставки.

Тези доказателства не може да се игнорират, единствено защото от справка в НАП се установило, че дружествата – предходни доставчици / подизпълнители/ на жалбоподателя няма регистрирани трудови договори или че същите не са представили изисканите им от органите по приходите граждански договори на наетите от тях лица. Недопустимо е да се вмени във вина на жалбоподателя, коректността на неговите преки доставчици, а още по-малко на доставчиците на преките му доставчици. В този смисъл, както беше посочено и по-горе, съдебната практика е насочена към признаване право на данъчен кредит, независимо дали ДЗЛ е проверило дали издателя на фактурата има наети работници или, че този издател е извършил нарушение на трудовото законодателство, като не е декларирал сключените от него трудови договори с работниците си, без органа да е установи въз основа на обективни данни, че това лице е знаело или е било длъжно да знае, че сделката с която обосновава правото на приспадане на ДК е част от дан.измама, извършена от посочения издател или от др. стопански субект нагоре по веригата. Нещо повече поведението на доставчика като цяло не може да се контролира, прогнозира и гарантира от претендента за приспадане на ДК т.е от получателя по доставката / Решение № 12375/26.09.2013г по к.а.д № 539/2013г на ВАС, Решение №16572/11.12.2013г по к.а.д № 11266/2013г на ВАС, Решение № 2364/19.02.2013г по к.а.д № 6075/2012г на ВАС, Решение на СЕС по дело С-324/11; С-80/11г; С-142/11; С-18/13. В настоящият казус ревизиращите не са представили обективни данни от които може се направи извод, че жалбоподателя е участник в данъчна измама, извършена от някой от предходните доставчици. Органа по приходите не сочи обективни, конкретни факти, обусловили извода му, че са създадени изкуствено условия за претендиране на правото на ДК от получателя на доставката.

Тълкуването на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност е в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била

доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама — нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери.

Не може да се приеме, че представените по делото договори и фактури, които също материализират договорни отношения по предоставяне на определени услуги са симулативни сделки, за да е налице знание от страна на жалбоподателя или да може да се заключи, че той е бил длъжен да знае липсата на реалност на сделката.

Правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица -платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС ,поради което предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано.

Във връзка с установяване на основната предпоставка за признаване на правото на приспадане на ДДС т.е наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството, дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). Данни за това са установени от вещото лице от ССЧЕ .

Следователно след като се установи ,че е възникнал резултата на материализираните в процесните фактури обигационни отношения между получателя по фактурите-жалбоподател в процеса и доставчиците по същите, жалбоподателя е издал данъчен документ, в който е посочил данъка на отделен ред, включил е размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл.125 за този данъчен период и е посочил процесните фактури в дневника за продажбите за съответния данъчен период,то няма основание да му бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит .

С оглед на изложеното, РА № Р-22220621001348-091-001/06.06.2022 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1351 / 24.08.2022г на директор на дирекция „ОДОП“ С. ,с който за данъчен период 01.10.2020 г. до 31.10.2020 г. му е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 55 500,00 лв. по реда на чл. 68, ал. 1, т. 1 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и чл. 69, ал. 1, т. 1 от

ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и са му начислени лихви в размер на 8 772,79 лв. следва да бъде отменен като незаконосъобразен и в полза на жалбоподателя да се присъдят направените разноски в размер на 6330 лв / списък по чл. 80 от ГПК на стр.342 от делото /
Водим от горното съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № Р-22220621001348-091-001/06.06.2022 г., издаден от Г. И. М. - орган, възложил ревизията и Ю. С. Т. - С., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1351 / 24.08.2022г на директор на дирекция „ОДОП“ С. ,с който на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ,представявано от Д. Р. М. със седалище и адрес за управление [населено място] р-н К. кв.В. ул.46 № 10 , са начислени допълнителни данъчни задължения по ЗДДС за данъчен период 01.10.2020 г. до 31.10.2020 г., в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 55 500,00 лв. данък и 8 772,79 лв –лихви , по фактури, издадени от „РЕН СТРОЙ 1920“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОБИДЕЙЛ 10“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] като незаконосъобразен .

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. да заплати на „КЛИМА ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] ,представявано от Д. Р. М. със седалище и адрес за управление [населено място] р-н К. кв.В. ул.46 № 10 сумата 6330лв , представляваща разноски по делото

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните ,че е изготвено.

СЪДИЯ: