

РЕШЕНИЕ

№ 10836

гр. София, 04.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 16.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **962** 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-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД със седалище и адрес на управление в [населено място] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221522005741-091-001/11.09.2023г., издаден от Х. Б. М.- орган, възложил ревизията и Д. П. Д.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1708/04.12.2023г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

РА се оспорва като незаконосъобразен и се излагат аргументи за неправилност на изводите относно всяка от четирите доставки, обективирани във фактури № 4/25.03.2022г. с доставчик „Инвърнс Стейд“ЕООД, № 030...01/20.04.2022г. с доставчик „Диверс ПРС“ ЕООД, № 80...02/27.05.2022г., издадена от Л. 452 ЕООД и фактура № 20...01/28.06.2022г. с доставчик „Метропол БГ“ЕООД. Изразява се несъгласие с аргументите на ревизиращия екип относно липсата на кадрова и материална обезпеченост на доставчиците като критерии за непризнаване реалността на доставките и установяване произхода на стоките като необходим елемент за признаване на правото за приспадане на данъчен кредит. Отделно от това се твърди, че РА е нищожен поради липсата на подписи на съставителите му, като се твърди, че положените електронни подписи не отговарят на изискванията на българското

законодателство и Регламент № 910/2014г. Иска се отмяна на оспорвания акт.

В съдебно заседания жалбата се поддържа от процесуалния представител на жалбоподателя- адв. А., както и се претендираат разности. В депозираните писмени бележки се излагат сходни аргументи за необоснованост на изводите на ревизиращите и се навежда съдебна практика.

Процесуалният представител на ответника намира, че жалбата не трябва да бъде уважавана, тъй като в хода на съдебното производство не са събрани д-ва, установяващи по-различна фактическа обстановка от установената с РА и оспореното решение. Прави се възражение за прекомерност на адвокатския хонорар и се претендира юрисконсултско възнаграждение.

С оглед данните по преписката, твърденията на страните и представените по делото доказателства, съдът установява от правна и приема от фактическа страна, следното:

Ревизионното производство спрямо „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗДВР/ №Р-22221522005741-020-001/27.10.2022г. за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2021г. до 30.09.2022г., връчена на 07.11.22г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Със Заповеди за изменение на ЗВР (ЗИЗВР №Р-22221522005741-020-002/ 07.02.2023г. и ЗИЗВР №Р-22221522005741-020-003/ 07.03.2023г.) срокът е продължен до 07.04.2023г. Посочените заповеди са издадени от Х. Б. М. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С..

В хода на ревизионното производство, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от РА /чл. 120, ал. 2 от ДОПК/.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизирания субект са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице и документи са представени със съответните придружителни писма /приложения №1, 2, 3 и 4 към РД/. На основание чл.45 от ДОПК от ревизиращия екип са извършени насрещни проверки на трети задължени лица, сред които „Инвърнс стейд“ ЕООД, „Диверс ПРС“, „Метропол БГ“ ЕООД и „ЛЮС 452“ ЕООД.

Анализирайки събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС, са застъпили становище за непризнаване на ДДС като данъчен кредит по фактури, издадени от „Ивмар Комерс“ ЕООД, „Неви Ексим“ ЕООД, „Стабилтрон“ ЕООД, „Инвърнс Стейд“ ЕООД, „Диверс ПРС“ ЕООД, „ЛЮС 452“ ЕООД, „Рампарт Медия“ ЕООД, „Поли Строй 758“ ЕООД, „М. БГ“ Е. и „Скарленд Стейс“ ЕООД /л.47-49 от РД/. Направен е извод, че „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД е действал недобросъвестно, като изрично е описал в СД по ЗДДС фактури за покупки от посочените лица без реален предмет; същите фактури му служат за намаляване на дължимия данък за внасяне по герецитираните документи за последващи продажби, които също са без доказана фактическа реализация, тъй като „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД

не разполага с кадрова обезпеченост.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221522005741-092-001/25.05.23г., връчен електронно на 30.05.2023г., ведно с доказателствата. В РД е направено предложение за установяване на задължения по ЗДДС в периода 12/2021г.-09/2022г. в общ размер на 1 073 057.65лв., от които дължим ДДС 979 257.20 лв. в резултат на непризнат данъчен кредит и лихви в размер на 93 800.45лв.

Срещу РД е подадено възражение вх.№ 73-03-10-2/12.07.2023г. от „Ай-Си-Си РОС“ ЕООД, което е счтено за частично основателно.

Ревизията е приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22221522005741-091-001/11.09.23г., издаден от Х. Б. М.- орган, възложил ревизията и Д. П. Д.– ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 25.09.2023г.

С РА са установени допълнителни задължения за внасяне на данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 109 812.40лв. и начислени лихви в размер на 13 748.48лв., в резултат на непризнато право на данъчен кредит по следните фактури: № 4/25.03.2022г. с доставчик „Инвърнс Стейд“ ЕООД и начислен ДДС в размер на 24 000лв., № 030...01/20.04.2022г. с доставчик „Диверс ПРС“ ЕООД с начислен ДДС 29 700лв., № 80...02/27.05.2022г. издадена от „Люс 452“ ЕООД с начислен ДДС в размер на 15 040 лв. и фактура № 20...01/28.06.2022г. с доставчик „Метропол БГ“ЕООД с начислен ДДС 41 072.40 лв.

РА е оспорен от „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД по административен ред пред директора на Д “ОДОП – С.“ на основание чл. 152 от ДОПК и е потвърден с Решение № 1708/04.12.2023. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, С., Централно управление на Национална агенция по приходите.

По делото е приета административната преписка, както и представени в хода на съдебното дирене писмени доказателства от жалбоподателя. От правна страна съдът приема следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал.1 от ДОПК, от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

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

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентните орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК – органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК.

Не се констатираха съществени процесуални нарушения, които да обосноват незаконсъобразност на РА на процесуално основание. Ревизията е надлежно възложена и проведена, без да са допуснати съществени нарушения на процедурата,

които да засегнат правото на защита на жалбоподателя и обективното установяване на данъчните му задължения.

РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени (с жалбата е направено общо и неконкретизирано като доводи оспорване). ЗВР, заповедите за изменение на ЗВР, РД и РА са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, вр. чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и представляват текстов запис, съхраняван в електронна форма. На основание чл. 184, ал. 1 от ГПК вр. § 2 от ДР на ДОПК ответникът по жалбата е представил същите по делото в заверен препис на хартиен носител. Посочените електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис от органите по приходите, посочени във всеки от тях като техен/техни издатели. От страна на ответника са представени разпечатки на удостоверенията към електронните подписи на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, от които е видна валидността на подписите на органите по приходите. Удостоверението за авторството показва, че сертификатът е квалифициран, съгласно Регламент 910/2014, Приложение 1 /T. certificate is Qualified according to EU Regulation 910/2014, Annex 1/ и че частният ключ, свързан със сертификата, се намира във устройството за създаване на квалифициран подпис.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление, а адресат на същото е лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. Разпоредбата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ съдържа дефинициите за понятието електронен подпис и различните му форми /електронен подпис, усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис/, като същият препраща към разпоредбите на Регламент /ЕС/ № 910/2014. Квалифицираният електронен подпис има значение на саморъчен подпис. Според чл. 25, параграф 2 от Регламент (ЕС) № 910/2014, правната сила на квалифицирания електронен подпис е равностойна на тази на саморъчния подпис.

Предвид това, съдът намира, че РА е издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

Предмет на оспорване в настоящото производство са установените с РА задължения за внасяне на данък върху добавената стойност /ДДС/, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 от ЗДДС, в резултат на отказано на „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит по четири фактури, издадени от негови доставчици.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК).

„Ай-Си-Си Рос“ ЕООД черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му.

В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан. Доказателствената тежест в производството е указана от съда с разпореждането за насрочване на делото, като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

По фактура № 4/25.03.2022г. с доставчик „Инвърнс Стейд“ЕООД:

Дружеството притежава фактура, във връзка с договор за консултантски услуги от 17.02.2022г., сключен между „Ай-Си-Си Рос“ЕООД и „Инвърнс Стейд“ЕООД, по силата на който на последното е възложено да окаже съдействие по осигуряване на техническа документация за електромотори АВЦ-1600-1500-УД за главни циркуляционни помпи ГЦН-317 за реактори В.-440. Така сключеният договор е във връзка със сключен договор за консултантски услуги от 16.02.2022г., по силата на който жалбоподателят се е задължил пред „ИВТ Дивелъпмънт“ЕООД да съдейства за същия вид техническа документация. Освен посочените договори, по делото са представени приемо-предавателен протокол за консултантски услуги от 11.03.22г., с който се извършва приемане на документацията за електромотори АВЦ-1600-1500-У5 за главни циркуляционни помпи ГЦН-317 за реактори В.-440, констативен протокол от 28.03.2022г., с който възложителят е потвърдил, че приема изпълнението на поръчката с приемо- предавателен протокол от 12.03.2022г., както и е приложена техническата документация на електрическите двигатели за главни циркуляционни помпи, с приложени паспорти и протоколи за изпитване /л.328 и сл. от приложение №2/

Сходство в представената документация ревизиращите са констатирани и с тази, представена по РА Р-22221722003179-091-001/03.01.2023г. по извършена ревизия на „ИВТ Дивелъпмънт“ЕООД по ЗДДС за периода 01.09.2021г.-31.05.2022г.

За да откаже правото на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1,т.1 чл.69, ал.1,т.1 ЗДДС във вр.с чл.6 и 9 ЗДДС по фактура № 4/25.03.2022г., ревизиращия екип се е позовал на липсата на трудова обезпеченост на доставчика за извършване на дейността /услугата по предоставяне на документацията; услугата е извършена от управителя на „Инвърнс Стейд“ ЕООД Д. И., който не разполага с квалификация за извършване на консултантски услуги; упражнявал е дейност като товарач, хладилен техник, работник в строителството;

-документацията за електромотори АВЦ-1600-1500-УД за главни циркуляционни помпи ГЦН-317 за реактори В.-440 не е заведена в счетоводството на дружеството като дълготраен материален актив;

- един от представляващите дружеството „Инвърнс Стейд“ЕООД е едноличен

собственик и управител на множество дружества, повечето от които са с рисков профил в ИМ на НАП;

- за „Инвърнс С.“ няма данни за налични активи- недвижими имоти, ППС, оборудване и др.

- за „Инвърнс Стейд“ ЕООД вече има издаден ревизионен акт, по който ДДС по фактура № 4/25.03.2022г. е определен като изискуем на основание чл.85 ЗДДС.

По фактура № 030...01/20.04.2022г. с доставчик „Диверс ПРС“ ЕООД:

Съгласно посоченото във фактурата, предмет на доставката са 2 бр. джет машини за полагане и издухване на оптичен кабел- optical F. В. С. М., с посочена данъчна основа 148 500 лв. и ДДС 29 700 лв. Представен е договор от 25.02.2022г. за покупко-продажба, сключен между „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД в качеството му на купувач и „Диверс ПРС“ ЕООД в качеството му на продавач, по силата на който последният се задължава да достави 2 бр. джет машини за полагане и издухване на оптичен кабел при изрично посочени параметри и при цена за един бр. 74 250 лв. без ДДС със срок на договора 30.04.22г.

С приемо-предавателен протокол №1 от 20.04.2022г. представляващият „Диверс ПРС“ ЕООД е предал на представляващия „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД два броя бормашини за ядково пробиване „REMS PICUS S2*3 Set T.“ и един бр. употребяван ел.двигател 30 kw. Предвид констатацията за различие на активите между договореното и предаденото, ревизионния екип е извършил проверка на място в счетоводството на жалбоподателя, където е констатирано, че са заведени по сметка 207 „Машини и съоръжения“ две машини- джет машини за оптичен кабел.

Извършен е анализ на съдържащата се информация в базата данни на НАП по партидата на „Диверс ПРС“ ЕООД /доколкото в качеството му на задължено лице със същото не е осъществен контакт и не са представяни документи/, като е констатирано: -дружеството не разполага с персонал на трудови и извънтрудови правоотношения, няма данни за активи- недвижими имоти, ППС, оборудване и др. за извършване на дейност.

В дневник за покупките за м. април 22г. на доставчика присъства фактура №63/20.04.22г. на стойност 148 250 лв. и ДДС 29 650 лв., издадена от „Гленторан ДИ“ ЕООД с предмет – покупка на техника; „Гленторан ДИ“ ЕООД от своя страна е посочило в дневника си за покупки за м.4/2022г. фактура № 86/20.04.2022г., издадена от „Антректа Ада“ Е. на стойност 148080 лв. и ДДС 29 616 с предмет- машини за издухване на ОП /при проверката е установено, че „Антректа Ада“ ЕООД не декларира продажба на същите машини на „Гленторан ДИ“ ЕООД/.

Намирайки така очертаната верига като такава от безпредметни доставки, липсата на представени доказателства от ревизиращото лице за местонахождението на двете машини, както и липсата на доказателства за прехвърлянето на собствеността на два броя джет-машини за полагане на оптичен кабел, ревизиращите приемат, че не е налице реално възникнало данъчно събитие и не следва да се признае приспадането на данъчен кредит по фактура № 030...01/20.04.2022г. с доставчик „Диверс

ПРС“ЕООД.

По фактура № 80...02/27.05.2022г., издадена от „Люс 452“ ЕООД:

Предмет на доставката по посочената фактура е стока- 2 бр. машини за полагане на мазилка, марка „ IMER MOVER 270 EB“.

Представен е договор за покупко-продажба на машини от 15.04.2022г., съгласно който „ЛЮС 452“ ЕООД се задължава да достави и прехвърли на купувача правото на собственост върху два броя машини с посочени параметри, модел, мощност и т.н. /чл.1/ Договора е със срок на доставка 30.05.2022г. и цена 74 000лв. без ДДС, платима в 60-дневен срок от прехвърляне на собствеността. Представен е приемо- предавателен протокол от 27.05.2022г. с който доставчикът е предал на жалбоподателя двата броя машини за полагане на сухи и полусухи мазилки марка „ IMER MOVER 270EB“

Машините са отразени от ревизираното лице по сметка 304 „Стоки на склад“. Съгласно изготвения стокосв поток въпросните машини са продадени на „Ивт Д.“ с фактура № 34/31.05.2022г. на стойност 75 500 лв. и ДДС 15 100 лв.

Извършен е и анализ на съдържащата се информация в базата данни на НАП по партидата на „Люс 452“ЕООД /доколкото в качеството му на задължено лице със същото не е осъществен контакт и не са представяни документи/, като е констатирано:

-дружеството не разполага с персонал на трудови и извънтрудови правоотношения, няма данни за активи- недвижими имоти,ППС, оборудване и др. за извършване на дейност.

В дневник за покупките на „ЛЮС 452“ЕООД за м.април и м.май 22г. присъстват фактури с предмет – покупка на техника, всички те издадени от „Локосет ПСТ“ЕООД, като въпросното дружество обаче не декларира продажби на техника към „ЛЮС 452“ЕООД, което се възприело от ревизиращите като липсващи доказателства за произход на машините.

По ревизионната преписка са приложени и представени от „ЛЮС 452“ЕООД документи /с писмо до „Ай-Си-Си Рос“ЕООД-приложение 2, л.361 и сл./, идентични с представените от жалбоподателя в хода на ревизията, в това число фактура №25 от 16.05.2022г. с доставчик „Локосет ПСТ“ ЕООД /за закупуване на машините от посочения

доставчик/, договор за поръчка и доставка на оборудване от 20.04.2022г. с приемо-предавателен протокол от 27.05.2022г. (сключен между „ЛЮС 452“ ЕООД и „Локсет ПСТ“ ЕООД), както и хронологичен регистър на „ЛЮС 452“ ЕООД от 01.01.2022г. до 31.05.2022г.

Съобразявайки горните обстоятелства, ревизиращите приемат, че не е налице реално възникнало данъчно събитие и не следва да се признае приспадането на данъчен кредит по фактура № 80...02/27.05.2022г., издадена от Л. 452 ЕООД.

Относно фактура № 20...01/28.06.2022г. с доставчик „Метропол БГ“ЕООД:

Фактурата е с предмет „изпълнен договор за доставка на соларни панели Longi S. LR 440w“, с данъчна основа 205 362.00 лв и ДДС 41 072.40 лв.

Представен е договор от 12.05.2022г., по силата на който „Ай-Си Си Рос“ЕООД купува от „М. БГ“ЕООД соларни панели Longi S. LR 440w 500 бр. при цена за брой 210 евро без ДДС. С приемо- предавателен протокол от 28.06.2022г. жалбоподателят е приел от доставчика 500 бр. панели от посочената марка, които са отразени от купувача в състава на сметка 304 „Стоки“. Съгласно изготвен стокъв поток панелите са продадени на „Ивт Дивелопмънт“ ЕООД с фактура № 42/30.06.2022г. и съответно е начислен приход от продажба на стоки.

Извършен е и анализ на съдържащата се информация в базата данни на НАП по партидата на „Метропол БГ“ЕООД /доколкото в качеството му на задължено лице със същото не е осъществен контакт и не са представяни документи/, като е констатирано, че дружеството не разполага с персонал на трудови и извънтрудови правоотношения и съответно няма данни за осигуряване по реда на КСО и ЗЗО във връзка с полаган труд под каквато и да е форма.

В дневник за покупки на „Метропол БГ“ ЕООД и от дата 28.06.2022г. присъства фактура с предмет – соларни панели, издадена от „Инвърнс Стейд“ ЕООД. Съответно, „Инвърнс Стейд,, ЕООД декларира покупка на соларни панели от „Стабилтрон“ ЕООД /фактура №1...7/28.06.2022г./, а „Стабилтрон“ ЕООД декларира покупка на соларни панели от „Локсет ПСТ“ ЕООД /фактура № 6...2/27.06.2022г./, който от своя страна декларира покупка от „Антректа Ада“ ЕООД, което дружество не декларира доставка.

Съобразявайки горните обстоятелства, ревизиращите приемат че поредицата от доставки е без реално икономическо съдържание, поради което липсва произход на соларните панели, предмет на доставка от „Метропол БГ,,ЕООД. На основание чл.68, ал.1,т.1,чл.69, ал.1,т.1 ЗДДС

във връзка с л.6 и чл.9 ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит в размер на 41 072.40лв. по фактура № 20...01/28.06.2022г. с доставчик „Метропол БГ“ ЕООД.

При съобразяване на установените обстоятелства, съдът намира за незаконосъобразен ревизионният акт по отношение непризнатото право на данъчен кредит във връзка с доставките по фактури № 4/25.03.2022г. с доставчик „Инвърнс Стейд“ ЕООД и начислен ДДС в размер на 24 000лв, № 80...02/27.05.2022г., издадена от „ЛЮС 452“ ЕООД с начислен ДДС в размер на 15 040 лв. и фактура № 20...01/28.06.2022г. с доставчик „Метропол БГ“ ЕООД с начислен ДДС 41 072.40лв. и № 030...01/20.04.2022г. с доставчик „Диверс ПРС“ ЕООД.

Аргумент за този извод не са направените възражения от жалбоподателя, че дружество-контрагент на „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД /респ. контрагенти на неговите доставчици/ във връзка със спорните доставки е било ревизирано и органите по приходите не са ревизирали правото му на данъчен кредит. Жалбоподателят е представил писмени доказателства за дружеството „ИВТ Дивелопмънт“ ЕООД за образуване ревизионни производство, обхващащи същия период на задълженията за ДДС, както и настоящата обсъждана ревизия / л.134 и сл., л.172 и сл./.

От така представените писмени доказателства се установява, че органите по приходите не са направили корекции по отношение на ползваното от ИВТ Дивелопмънт ЕООД право на приспадане на данъчен кредит по фактури, свързани с настоящите обсъждани фактури в полза на „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД. В случая е приложимо Решение на Съда на Европейския съюз от 31 януари 2013 г. по дело С-643/11. В мотивната част на същото е посочено, че само от факта, че в съставен на издателя на фактурата ревизионен акт данъчната администрация не е извършила корекция на декларирания от него данък върху добавената стойност, не може да се прави извод, че посочената администрация е признала, че фактурата съответства на действително извършена облагаема доставка. Съдът е приел, че правото на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че чл. 167 и чл. 168, б. а от Директива 2006/112, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка по съображение, че липсва действително извършена облагаема доставка, независимо, че в съставен на издателя на същата фактура ревизионен акт не е направена

корекция на декларирания от последния данък върху добавената стойност.

В настоящия случай съдът намира, че са налице доказателства за предоставени услуги/ стоки от „Инвърнс С.“ ЕООД, „ЛЮС 452“ ЕООД, „Метропол БГ“ ЕООД и „Диверс ПРС“ ЕООД. По отношение на посочените фактури, издадени от тези доставчици, са представени договори, приемо-предавателни протоколи и доказателства за осчетоводяване на фактурите.

Във връзка с доставката, осъществена от „Диверс ПРС“ ЕООД, макар и в приемо-предавателния протокол да са посочени друг вид машини на описаните във фактурата и договора, от значение е обстоятелството, че са налице доказателства за наличие при жалбоподателя на два броя джет машини за полагане на оптичен кабел. Видно от извлечение на сметка 207, при жалбоподателя са заведени два броя джет машини, с посочен документ 03...1 от 20.04.2022 и стойност на всяка 74 250 лв. От представено по делото писмено доказателство- РА № Р-22221022004339-091-001/22.05.2023г. на дружеството „Билд ЕХ“ ООД се установява и че въпросните два броя джет машини са били налични при „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД към месец април 2022 /л.159/.

Не се споделят изводите на ревизиращите органи за наличие на абсолютна симулация на доставки и че с посочените фактури е създадена една правна привидност, зад която не стоят реално извършени доставки (в Решение № 1708/04.12.2023г. на директор ОДОП е посочено, че чрез оспорваните сделки жалбоподателят е участвал в данъчна измама). Обективни данни за соченото недобросъвестно поведение на ревизираните органи по приходите не са установили. Твърдението им, че тези изводи се правят от непредставянето на доказателства от страна на доставчиците и непредставяне на определени доказателства от страна „Ай-Си-Си Рос“ ЕООД (по какъв начин е осъществило контактите с доставчиците, наличие на оферти, заявки, търг. предложения, кореспонденция, критерии за избор на доставчици) са недостатъчни да се счита, че посочените доставки са без реален предмет и то при недобросъвестно действие на жалбоподателя. Правото на приспадане на данъчен кредит е определено в чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, съгласно който 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 или услуги по облагаема доставка. Следователно, правото на приспадане на данъчен кредит във всеки случай предполага наличието на осъществена доставка на стоки или услуги. Освен това чл. 68, ал. 1 от ЗДДС предполага правото на приспадане на данъчен кредит за получени

от лицето стоки или услуги по облагаема доставка. Облагаема доставка съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

В същата тази насока е и разпоредбата на чл. 178 от Директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, съгласно която, за да може да упражни правото си на приспадане, данъчнозадълженото лице трябва да отговаря на следните условия за целите на приспадане в съответствие с член 168, буква а) по отношение на доставката на стоки или услуги, той трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и членове 238, 239 и 240. От своя страна, съгласно чл. 168, б. а” доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне следното от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

Следователно, и съгласно чл. 178, вр. чл. 168 от Директивата съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга.

Правото на приспадане на ДДС зависи от изпълнението както на материалноправни, така и на формални условия. Що се отнася до материалноправните условия, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може да се ползва от право на приспадане, заинтересованото лице трябва, от една страна, да бъде „данъчнозадължено лице“ по смисъла на тази директива. От друга страна, това лице трябва, нагоре по веригата, да е получило стоките или услугите, за които иска да му се признае право на приспадане, от друго данъчнозадължено лице, а надолу по веригата — да е използвало тези стоки или услуги за нуждите на собствените си облагаеми сделки. Що се отнася до правилата за упражняване на правото на приспадане на ДДС, които се приравняват на формални изисквания, член 178, буква а) от посочената директива предвижда, че данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и с

членове 238—240 от нея (Решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20). От това следва, че посочването на доставчика във фактурата за стоките или услугите, във връзка с които е упражнено правото на приспадане на ДДС, представлява формално условие за упражняването на това право.

По отношение на последиците от липсата на установяване на действителния доставчик на съответните стоки или услуги респ. налични пороци в кадрова, счетоводна и др. вид обезпеченост при доставчика, изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно, общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (в този смисъл отново Решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20).

Съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз, правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на общата система на ДДС. Така Съдът на Европейския съюз е приел, че основният принцип на неутралност на ДДС налага приспадането му за получени доставки да бъде допуснато, ако са изпълнени материалноправните условия, дори и данъчнозадължените лица да не са изпълнили някои формални условия (отново в C-281/20). Следователно, щом разполага с информацията, необходима да се установи, че материалноправните условия са изпълнени, данъчната администрация не може да наложи във връзка с правото на данъчнозадълженото лице да приспадне този данък допълнителни условия, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право.

В процесния случай не съществува спор по отношение на обстоятелството, че са изпълнени формалните изисквания. От събраните по делото доказателства се установява и изпълнението на материалноправните изисквания, доколкото на данъчната администрация са били представени необходимите доказателства, за да провери тези изисквания. Дори и да се приеме обстоятелството за недоказана кадрова и документална обезпеченост за извършване на доставката при доставчика, то само наличието на това обстоятелство не е достатъчно, за да обоснове отказа за правото на приспадане на данъчен кредит по процесните

фактури. Обстоятелството, че доставчиците на ревизираното лице не са представили доказателства за доставките, респ. извода, че същите не са разполагали с необходимия персонал, материали, квалификация не е достатъчно, за да се приеме, че не е налице доставка на разглежданите стоки/услуги и да се изключи правото на приспадане, тъй като това може да се дължи както на прикриване с измамна цел на доставчиците, така и на просто използване на други подизпълнители (в този смисъл Решение от 6 септември 2012 г., Tyth, C-324/11). Когато самото данъчнозадължено лице не е извършител на измама с ДДС, може да му се откаже право на приспадане само при условие, че въз основа на обективни данни се установи, че това данъчнозадължено лице, което е получило стоките и услугите, явили се основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги.

Отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право; данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. Националните юрисдикции следва да проверят дали съответните данъчни органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл Решения от 12 април 2018 г., C-8/17, т. 39 и от 16 октомври 2019 г., G. A. N., C-189/18, т. 36). Ако поради извършени от издателя на фактурата или от други оператори нагоре по веригата данъчни измами или нарушения данъчната администрация сметне, че реално не е извършена сделката, която е отразена във фактурата и с която се обосновава правото на приспадане, за да може да откаже да признае въпросното право, тя трябва да установи — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС.

В процесния случай органите не са установили въз основа на обективни данни и без да изискват от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което този съд следва да провери. Всъщност в ревизионния акт не се съдържат дори твърдения за осъществена данъчна

измама, не се съдържат обективните данни, въз основа на които органите по приходите са можели изобщо да формират изводи за наличието на данъчна измама. Не се съдържат установявания, от които тази съдебна инстанция би могла да направи обоснован извод, че сделката е част от данъчна измама и че ревизираното лице е знаело или е трябвало да знае, че участва в данъчна измама.

Съобразно мотивите, съдържащи се в Решение от 9 декември 2021 г. по дело С-154/2020 на Съда на Европейския съюз, да се откаже на данъчнозадължено лице упражняването на правото на приспадане на ДДС с мотива, че истинският доставчик на съответните стоки или услуги не е бил установен и че посоченото данъчнозадължено лице не е доказало качеството „данъчнозадължено лице“ на този доставчик, при положение че от фактическите обстоятелства се установява със сигурност, че посоченият доставчик непременно има това качество, всъщност би било в противоречие с принципа на данъчен неутралитет. В процесния случай данъчната администрация не е установила на основание обективни данни че „Ай Си Си Рос“ ЕООД е участвало в измама с ДДС и е знаело, или е трябвало да знае, че процесните сделки са част от такава измама. Данъчната администрация трябва да определи точно елементите на фактическия състав на измамата и да докаже измамните действия, както и да докаже, че данъчнозадълженото лице е участвало активно в тази измама и/или че е знаело или е трябвало да знае, че придобиването на стоки или услуги, с което се обосновава това право е част от посочената измама.

С оглед изложеното съдът намира, че жалбата е основателна и следва да бъде уважена. Ревизионен акт № Р-22221522005741-091-001/11.09.2023г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП С., потвърден с решение на директора на дирекция ОДОП С. в частта, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 109 812.40 лв. и начислени лихви в размер на 13 748.48 лв. по посочените четири фактури следва да бъде отменен.

Предвид изхода на делото разноски се дължат на жалбоподателя, които са своевременно поискани на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК. Жалбоподателят претендира разноски в размер на 11 200 лв. адвокатско възнаграждение и 50 лв. държавна такса. Не следва да се уважава възражението за прекомерност на адвокатския хонорар предвид фактическата и правна сложност на производството, ангажираността на адвоката с изготвяне на становища и възражения в хода да провежданото съдебно дирене, както и разпоредбата на чл. 7, ал.2, т.6 от

Наредба 1 от 09.07.2004г. за минималния размер на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София град, III отделение, 10 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалбата на „АЙ-СИ-СИ РОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221522005741-091-001/11.09.2023г., издаден от органи по приходите при ЦУ на НАП и потвърден с Решение № 1708/04.12.23г. от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, в частта относно отказаното право на данъчен кредит в размер на 109 812.40лв и лихви в размер на 13 748.48лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „АЙ-СИ-СИ РОС“ ЕООД сумата от 11 250 лв. /единадесет хиляди двеста и петдесет лева/, разноси по делото.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14- дневен срок от съобщаването му на страните.