

РЕШЕНИЕ

№ 2104

гр. София, 29.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 01.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **5447** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „КАЛДЕРА“ ООД , ЕИК[ЕИК] , с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк] [улица] , представлявано от Р. А. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721001625-091 -001 /28.02.2022 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и Д. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията,мълчаливо потвърден съгласно чл.156 ал.5 от ДОПК , с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от непризнат данъчен кредит в общ размер на общо в размер на 124 449,81 лв. за данъчни периоди м. 12.2019 г., м . 04. м. 06. м. 08, м. 11 и м. 12.2020 г.. и м. 01.2021 г., по фактури, издадени от „АВЕРОН 777“ ЕООД и „ВИ ЕЙ 97“ ЕООД и лихви за забава 18 480,00 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 на преките доставчици - „АВЕРОН 777“ ЕООД и „ВИ ЕЙ 97“ 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.

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.Б. 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. ,която оспорва жалбата ,намира РА за правилен и законосъобразен и моли представените пред решаващия орган доказателства да не бъдат кредитирани , тъй като според нея са новосъздадени за целите на производството съотв.негодин. 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 РА № Р-22221721001625-091 -001 /28.02.2022 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и Д. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията,мълчаливо потвърден съгласно чл.156 ал.5 от ДОПК , с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от непризнат данъчен кредит в общ размер на общо в размер на 124 449,81 лв. за данъчни периоди м. 12.2019 г., м . 04. м. 06. м. 08, м. 11 и м. 12.2020 г.. и м. 01.2021 г., по фактури, издадени от „АВЕРОН 777“ ЕООД и „ВИ ЕЙ 97“ ЕООД и лихви за забава 18 480,00 лв.

Съгласно констатациите на ревизиращия екип , през ревизираните периоди дружеството е извършвало довършителни строително-монтажни работи /полагане на циментови подови замазки и гипсови мазилки по стени, полагане на топлоизолации по вътрешни и външни стени, хидроизолации/,като дейността се е осъществява в собствен офис с адрес [населено място], ул. З. З.“ №12. както и в нает склад - метална конструкция със застроена площ 630 кв. м., офис 20 кв. м., в [населено място]. м. „Хидропарк П.“, който се използва за съхраняване на част от строителните материали, както и на транспортните средства. Извършена е проверка в електронния регистър на НАП, при която е установено, че през ревизирания период в дружеството са наети по трудови правоотношения 72 лица на длъжности: гипсация мазач, работник подови настилки и облицовки, работник строителна изолация, кофражист, арматурист, зидар,

пазач, технически сътрудник, технически секретар, специалист труд и работна заплата, бояджия сгради, шофьор на тежкотоварен автомобил - 12 и повече тона, техник строителство и архитектура.

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 66 038,10 лв. по 7 фактури издадени от „АВЕРОН 777“ ЕООД, в данъчни периоди м. 12.2019 г., м. 04. м. 06 и м. 08.2020 г., с предмет на доставката СМР по договор от 14.10.2019 г. за различни обекти, съгласно анекси. На доставчика е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени процесите фактури, договор за изпълнение на СМР от 14.10.2019 г., анекси към договора от 14.10.2019 г., протоколи за изпълнени СМР по договора от 14.10.2019 г.. банкови извлечения.

Посочено, че за изпълнение на задълженията си по договора „АВЕРОН 777“ ЕООД използва подизпълнители - Представени са копия на договори с подизпълнители, фактури и протоколи - Акт обр, 19 за установяване на извършените СМР от подизпълнителите, извлечения от хронологичен регистър на сметка 411 Клиенти. 4532 ДДС Продажби. 503 Разплащателна сметка в лева. 602 Разходи за външни услуги. 703 Приходи от продажба на услуги. При проверка в електронния регистър на Н. е установено, че „АВЕРОН 777“ ЕООД не е разполагало с персонал за извършване на услугите. Съгласно договор за изпълнение на СМР от 14.10.2019 г. „АВЕРОН 777“ ЕООД приема да извърши със свои сили и отлично качество работите посочени в приложение 1 към договора, които са част от дейността по изграждане на „Многофамилна сграда с покрит паркинг“ с адрес [населено място]. УПИ1- 4356.787, 4356.559, кв. 23.[жк]. м.р. Район Л. Към фактурите са приложени протоколи за изпълнение на видовете СМР съдържащи данни за вид СМР, мярка, количество, ед.цена, стойност, като единичните цени са съгласно приложение 1.

Към договора са подписани анекси, както следва: анекс №1/04.11.2019 г. по силата на който изпълнителят приема да извърши СМР на обект „Жилищна сграда с гаражи“, находящ се в [населено място], УПИ Ш-871.872, кв. 10-А. НПЗ „Х. Д. - Малешевци“. район П., включващи направа на замазка и мазилки. Анекс №2 от 11.11.2019 г. за СМР на обект „Жилищна сграда с гаражи - м. М. ливади“, находящ се в [населено място]. УПИ Х-192. кв. 28, м. „М. ливади И.“, район „Т.“, включващи направа на топлоизолация на фасада. Анекс №3 от 26.02.2020 г. за СМР на обект „Многофамилна жилищна сграда с покрит паркинг“ с адрес [населено място]. УПИ1- 4356.787, 4356.559, кв. 23.[жк], м.р. район Л., включващи направа на покрив, топлоизолация на фасада, полагане на машинно гипсова мазилка, изграждане на подзид прозорци и комини. Анекс №4 от 12.03.2020 г. за СМР на обект „Жилищна сграда с гаражи - Т. 2“, находят се в [населено място]. М. ливади - И., включващи направа топлоизолация на фасада, шапка по бордове от врачански камък. Анекс №5 от 04.05.2020 г. за СМР на обект „Многофамилна жилищна сграда с покрит паркинг“ с адрес [населено място], УПИ1-4356.787. 4356.559, кв. 23.[жк]. м.р. район Л., включващи направа на покрив, топлоизолация на фасада, полагане на машинно гипсова мазилка, допълнителни СМР. Анекс №6 от 02.07.2020 г. за СМР на обект „Многофамилна жилищна сграда с покрит паркинг“ с адрес [населено място]. УПИ1-4356.787, 4356.559. кв. 23.[жк]. м.р. район Л., включващи направа на фасада, полагане на машинно гипсова мазилка, допълнителни СМР - лепене на плочки и цокли по

балкони. В анексите са посочени единичните цени за труд.

Съгласно представените документи и обяснения от управителя на „АВЕРОН 777“ ЕООД за изпълнение на фактурираните СМР дружеството ползва подизпълнители - „АЛВЕСТА ГРУП“ ЕООД, „ОКСАЛИС ТРЕЙД“ ЕООД и „РОВИШ“ ЕООД.

Във връзка с това до „АЛВЕСТА ГРУП“ ООД е изпратено ИПДСПОТЛ №Р-22221721001625-041 -002/26.07.2021 г., в отговор на което са представени фактури, договори, актове обр. 19. В придружителното писмо е посочено, че услугите са извършени на следните обекти: жилищна сграда с гаражи - Т. 2 с адрес: [населено място], М. ливади - И.; многофамилна жилищна сграда с покрит паркинг с адрес: [населено място]. УПИ 1-4356.787.4356.559, кв. 23, ж.к. „Л.-2, м.р. район Л.. Посочено е, че за изпълнение на услугите „АЛВЕСТА ГРУП“ ООД използва подизпълнител, за който при проверка в електронния регистър на НАП е установено, че за периода на издаване на фактурите от 01.04.2020 г. до 30.06.2020 г. ,относно предходния доставчик няма наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Подадена е ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., с която е декларирана счетоводна печалба в размер на 348 869,60 лв. Не е извършено преобразуване с начислени амортизации. Декларирани са покупки в дневника за покупките от „ЗИНОР ЕЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което е deregистрирано по реда на ЗДДС на 23.07.2020 г. и В. на стоки от Полша.

На „АЛВЕСТА ГРУП“ ЕООД е извършена ревизия за периода на издаване на фактурите към „АВЕРОН 777“ ЕООД. Установените при ревизията факти и обстоятелства са описани в протокол №1766447/25.08.2021 г. В хода и е констатирано, че не са представени исканите доказателства и не е осигурен достъп до счетоводни документи. При извършвани насрещни проверки от лицето са представяни само копия на фактури и счетоводни разпечатки на сметка 304 Стоки /само стойностно, без индивидуализиращи видове стоки касаещи проверяваното лице/, 411 Клиенти, 701 Приходи от стоки, 702 Приходи от услуги и 4532 ДДС продажби, 602 Разходи за външни услуги. Ревизиращият екип е приел, че „АЛВЕСТА ГРУП“ ЕООД не е извършило реално доставките, които е фактурирало през ревизирания период и е приложен чл. 85 от ЗДДС.

Другия доставчик на прекия доставчик на жалбоподателя - „ОКСАЛИС ТРЕЙД“ ЕООД е представил фактури, договори, актове обр. 19. В придружителното писмо е посочено, че услугите са извършени на обект „Многофамилна жилищна сграда с покрит паркинг“ с адрес: [населено място], УПИ 1-4356.787. 4356.559, кв. 23, ж.к. „Л.-2“. м.р. район Л.. От дружеството е посочено още, че за изпълнение на услугите „ОКСАЛИС ТРЕЙД“ ЕООД използва подизпълнител, но не били представени доказателства за това. При проверка в електронния регистър на НАП е установено идентично, че предходният доставчик не е имал наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения в периодите на издаване на фактурите. Подадена е декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., с която е декларирана счетоводна печалба в размер на 1 903 724,44 лв. Не е извършено преобразуване с начислени амортизации. Декларирани са получени доставки от „ЗИНОР ЕЛ“ ЕООД, „РОВИШ“ ЕООД и „ОКСАЛИС ТРЕЙД“ ЕООД. Същите са deregистрирани по реда на ЗДДС.

До „РОВИШ“ ЕООД е изпратено ИПДСПОТЛ №Р-22221721001625-041 -003/29.09.2021 г., в отговор на което не са представени документи.

При проверка в електронния регистър на НАП са установени идентични обстоятелства като при другите предходни доставчици. Подадена е ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г., с която е декларирана счетоводна печалба в размер на 912 741,94 лв.

Не е извършено преобразуване с начислени амортизации. За периода 01.12.2019 г. - 31.12.2019 г. са получени доставки от „ЗИНОР ЕЛ ЕООД и „ЛИПА ММ“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], които са deregистрирани по реда на ЗДДС и В. на стоки от Румъния.

Констатирано е, че от всички лица са представени Протоколи за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР, които са еднотипни. Дейностите фактурирани от предходните доставчици на прекия, са префактурирани на ревизираното лице. От направените проверки е констатирано, че посочените като подизпълнители на фактурираните СМР дружества не притежават необходимата материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките към „АВЕРОН 777“ ЕООД. В придружителните писма изпратени от „АЛВЕСТА ГРУП“ ЕООД и „ОКСАЛИС ТРЕЙД“ ЕООД е посочено, че за изпълнение на услугите фактурирани на прекия доставчик са ползвани подизпълнители, но не са представени доказателства за това. Установено е, че нито прекият нито предходните доставчици са разполагали с оборудване и персонал, за да извършат фактурираните СМР. Направен е извод за наличие на формално фактуриране на доставки, без реално осъществяване на такива и на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, е отказан данъчният кредит по процесите фактури.

Ревизираното лице е ползвало право на данъчен кредит в размер на 58 411,76 лв. по 8 фактури, издадени от „ВИ ЕЙ 97“ ЕООД, в данъчни периоди м. 11 и 12.2020 г. и м. 01.2021 г. Предметът на доставките е СМР по договор. На доставчика е извършена насрещна проверка, в хода на която е връчено ИПДПОЗЛ. Представени са фактурите и Акт обр. 19, в които подробно са описани извършените дейности по количества и стойност, както и обектите на които са извършени, договори и анекси, платежни документи, счетоводни регистри, в т.ч. от ревизираното лице.

При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че през периода 01.11.2020 г. -31.01.2021 г. в дружеството е наето по трудови правоотношения само едно лице, на длъжност търговски представител. Доставчикът е подал Справка по чл. 73. ал. 1 от ЗДДФЛ за 2020 г. за изплатени суми по извънтрудови правоотношения на 10 лица. За същите лица не са подавани декларации 1 и 6. не са начислявани и внасяни осигуровки за периода на фактуриране на доставките. Физическите лица не са подали ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. От представена оборотна ведомост е установено, че дружеството не е начислило разходи за работна заплата за периода 01.11.2020 г. - 31.12.2020 г. За м. 01.2021 г. са начислени разходи за работна заплата в размер на 1 950.00 лв. Дружеството не притежава ДМА, а само компютърна техника.

Основен доставчик на „ВИ ЕЙ 97“ ЕООД за периода е „БИОТА 99“ ЕООД, което е с рисков профил. В подадената ГДД от доставчика не е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат с амортизации. Констатирано е, че при СМР се използват машини и оборудване, влагат се материали, използва се труд на наети на трудови договори работници и служители. Доказателства за наличието на такива не са представени. Не са представени документи относно начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд и др. Не са представени документи удостоверяващи реално извършени дейности и лицата извършили услугите. Направен е извод за формално фактурирани доставки и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, е отказан данъчният кредит по процесите фактури.

Горезложените констатации са били оспорени пред горестоящия адм.орган при инициирано от „Калдера“ООД задължително адм.производство по чл.152 и сл. от

ДОПК с жалба вх.№ 53-03-685/16.03.2022г / стр.53 от делото / .По тази жалба не е налице произнасяне от страна на компетентния орган-Директор на Дирекция „ОДОП“ ,поради което е налице хипотезата на чл.156 ал.5 от ДОПК. Към същата са приложени писмени доказателства ,обособени в 4бр.папки /л.60-246 от настоящето дело/. Процесуалния представител на ответника ,счита че същите са новосъздадени с оглед целите на контролното производство, доколкото в интерес на самият ревизиран субект е било установяването на наличието на предпоставките за претендираното от него право / право на ДК/ и ако същите са съществували преди приключване на ревизията с РА , то е следвало да бъдат представени в процеса на извършването ѝ. Предвид факта,че се касае за доказателства с частно-правен характер , проц представител на ответника ,сочи в писмената си защита ,че не същите не можело да обосноват наличието на ресурс за изпълнение на процесните доставки. Верността на изявленията, които се съдържат в тях следвало да се преценява, с оглед на това, от кого изхождат, кога са съставени, по какъв повод, какви правни последици настъпват за страната, която се позовава на тези документи,но липсва изявление за оспорването им по реда на чл. 193 от ГПК .

Тук следва да се отбележи ,че възможността за представяне на доказателства във връзка с ревизията не се преклудира с издаването на РА. Доколкото в данъчния процес съдебната инстанция е инстанция по същество ,то до приключване на устните състезания страната може да представя доказателства ,което не ги прави негодни / каквото е искането на защитата на ответника в писмената защита/ .

По аргумент на по-силното основание ,представянето на относими на защитната теза на жалбоподателя доказателства ,не означава че същите са новосъздадени с цел установяване на положителни за представелият ги факти ,но пък мотивите на РА, както и изложените в ревизионния доклад могат да бъдат допълнени и/или изменени от решаващия административен орган – директора на ДОДОП. В правомощията на последния е да разреши спора по същество като се произнесе относно наличието на задължение и неговия размер, което в конкретния случай не е сторено и РА е мълчаливо потвърден.

Ответника по жалбата не оспори представените пред директора на дирекция „ОДОП“ доказателства и приети от настоящия състав като част от адм.преписка , поради което предположението ,че са „неистински“ остава недоказано.

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 „Аверон 777" ЕООД е осчетоводена като разход за основната дейност на дружеството - по дебита на счетоводна сметка 602/7-Разходи за външни услуги, Услуги подизпълнител. Данъчната основа по всяка от процесните фактури, издадена от „Аверон 777" ЕООД е осчетоводена като разход за основната дейност на дружеството - по дебита на счетоводна сметка 602/7-Разходи за външни услуги, Услуги подизпълнител.

Данъчната основа по всяка от процесните фактури, издадена от „Ви Ей 97" ЕООД е осчетоводена като разход за основната дейност на дружеството - по дебита на счетоводна сметка 602/7-Разходи за външни услуги, Услуги подизпълнител.Начисления във фактурите ДДС е осчетоводен по счетоводна сметка 453/1-Начислен ДДС за покупките.Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като задължение към доставчика, като е кредитирана счетоводна сметка Доставчици, партньор „Ви Ей 97" ЕООД.

Съгласно сключените Договор за изпълнение на СМР от 14.10.2019 г. с Изпълнителя - „Аверон 777" ЕООД, Договор за изпълнение на СМР от 05.10.2020 г. с Изпълнителя - „Ви Ей 97" ЕООД, и анексите към посочените договори, Изпълнителите следва да извършат строително-монтажни работи. Договорени са единични цени за отделните видове строителни работи. В съответствие с договореното са изготвените, и приложени към фактурите протоколи обр. 19 за установяване на завършени и подлежащи на заплащане СМР. В издадените фактури „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД няма включени материали и въз основа на издадените фактури няма осчетоводени разходи за материали. Всички вложени при строителството материали са за сметка на „Калдера" ООД. Материалите са предоставяни от „Калдера" ООД на подизпълнителите „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД с приемо-предавателни протоколи.

Извършено е плащане от страна на жалбоподателя към доставчиците му по процесните фактури ,посочено в табличен вид от вещото лице.

Тези обстоятелства са потвърдени и от СТЕ,която е обобщила , че всички процесии СМР по процесните фактури и изготвени към тях протоколи, описани подробно в констативно-съобразителната част в експертизата са реално изпълнени. Това обстоятелство на практика не се оспорва и от ревизиращия екип,а спорът е досежно обстоятелството дали СМР са извършени от доставчиците „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД, издали процесните фактури, по които се претендира данъчен кредит.

След като е направил обща преценка на всички доказателства й фактически обстоятелства ,органа по приходите е извел извод, че представянето на фактури и приемо-предавателни протоколи не са достатъчно категорични доказателства относно реалността на доставките,а е необходимо да са установени с достатъчно и непротиворечиви доказателства обстоятелствата, че доставчика е разполагал с необходимата кадрова, материална и техническа обезпеченост, което в случая не било доказано. Съдът намира този извод за неправилен,поради следното :

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 Директива2006/112/ЕО на Съвета й 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.

Извода ,че не е налице реално извършване на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД , поради липса на материална , техническа и кадрова обезпеченост на предходните доставчици т.е дори в случая констатациите за тази липса на обезпеченост не касая прекия доставчик **е неправилен** .

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 / кадрова,техническа и материална обезпеченост на доставчиците на преките доставчици - „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД за извършването на фактурираните доставки .

Анализа на доказателствата по делото сочат наличие на горепосочените предпоставки за упражняване правото на дан.кредит по процесните доставки от „Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД

Наличието на плащане по фактурите макар и да не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит е индикация за осъществяване на доставката , защото лишено от икономическа логика е плащането по фактури ,по които липсва насрещна престация.

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 или са водели нередовно счетоводство. В този смисъл изцяло 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 законодателства ,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 делоС-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 . Органи 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. Действително , с оглед предмета на процесните доставки е необходимо това да стане от квалифициран персонал , в която насока не са били представени доказателства според ревизиращите. Това обстоятелство обаче не може да се кредитира изолирано от другите доказателства по делото и да гради извода за нереалност на доставките. Още по-неубедителна е тезата на ревизиращите ,че макар реално СМР да са изпълнени ,то няма обективни данни,че друг а не посочените във фактурите доставчици -„Аверон 777" ЕООД и „Ви Ей 97" ЕООД са действителните изпълнители на СМР.Назначените по делото експертизи / СТЕ и ССЧЕ / категорично установяват това. 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 знаел липсата на реалност на сделката.

Правото на данъчнозадължените лица да приспаднат 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 .

В обобщение следва да се посочи ,че не може да се вмени във вина на жалбоподателя , коректността на неговите преки доставчици,а още по-малко на доставчиците на преките му доставчици .

С оглед на изложеното, РА следва да бъде отменен като незаконосъобразен и в полза на жалбоподателя да се присъдят направените разноски от него в размер на 1760лв / списък по чл.80 от ГПК на стр.404 от делото /.Водим от горното съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721001625-091 -001 /28.02.2022 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган възложил ревизията и Д. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията,мълчаливо потвърден съгласно чл.156 ал.5 от ДОПК , с който на „КАЛДЕРА“ ООД , ЕИК[ЕИК] , с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк] [улица] , представлявано от Р. А. са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, произтичащи от непризнат данъчен кредит в общ размер на общо в размер на 124 449,81 лв. за данъчни периоди м. 12.2019 г., м . 04. м. 06. м. 08, м. 11 и м. 12.2020 г.. и м. 01.2021 г., по фактури, издадени от „АВЕРОН 777“ ЕООД и „ВИ ЕЙ 97“ ЕООД и лихви за забава 18 480,00 лв.като незаконосъобразен ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. да заплати на „КАЛДЕРА“ ООД , ЕИК[ЕИК] , с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк] [улица] , представлявано от Р. А. сумата 1760лв,представляваща разноски по делото Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните ,че е изготвено.

СЪДИЯ: