

РЕШЕНИЕ

№ 14122

гр. София, 07.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав,
в публично заседание на 18.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **2506** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Същото е образувано във връзка с определение № 2049 от 08.03.2023 г., постановено по адм. дело № 2008/2023 г. на АССГ, 42 състав /л. 4/.

С определението е разделено производството по адм. дело № 2008/2023 г., като по посоченото дело е оставена за разглеждане жалба вх.№ 53-04-64/03.02.2023 г., насочена срещу Решение № 105/24.01.2023 г. на Директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, в частта му, с която е оставена без разглеждане жалбата на "Металстрой АМС" ООД против Ревизионен акт № Р-22221422001885-091-001/ 25.11.2022 г. на ТД на НАП-гр.С., относно данъчни периоди м.октомври и м.ноември 2018 г.; м.януари и от м.април до м.октомври 2019 г.; от м.януари 2020 г. до м.август 2021 г.

Предмет на спора по настоящото дело е жалбата на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, подадена чрез адв. Б., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221422001885-091-001/25.11.2022 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. - ръководител на ревизията, в потвърдената му част с Решение № 105/24.01.2023 г. на директор на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП.

В жалба се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, като постановен при неправилно приложение на материалния закон и допуснати съществени процесуални нарушения, а именно издаден е преди изтичане на срока за депозиране на възражение срещу съставения ревизионен доклад. Оспорва се отказаното право на приспадане на

данъчен кредит по ЗДДС, като се излагат аргументи, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Прави се искане за отмяна на оспорения РА. Допълнителни аргументи са изложени в депозираната писмена защита. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски по представен списък.

На 14.06.2023 г. от процесуалния представител на ответника е депозирана молба с искане да бъде приета за разглеждане и допълнителна жалба с вх. № 11-01-18#3 от 12.05.2023 г. по регистъра на ОДОП – С., подадена от „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД срещу горепосочения ревизионен акт, в частта на установения резултат по ЗДДС за м. 02.2020 г., ведно с начислена лихва за забава. Жалбата е подадена във връзка с Решение № 674 от 23.05.2023 г. на директора на Д „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, с което е потвърден РА в частта относно задълженията по ЗДДС за м. 02.2020 г., ведно със съответните лихви.

Решението на директора на Д „ОДОП“ – С. е постановено във връзка с определение № 2634 от 24.03.2023 г. по адм. д. № 2008 от 2023 г. на АССГ, с което е отменено Решение № 105/24.01.2023 г. на Директора на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА МУ, с която е оставена без разглеждане жалбата на "Металстрой АМС" ООД против Ревизионен акт № Р-22221422001885-091-001/25.11.2022 г. на ТД на НАП-гр.С., относно данъчен период м. февруари 2020 г., като преписката в тази част е изпратена на директора на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, за произнасяне по жалбата на "Металстрой АМС" ООД, против горепосочения Ревизионен акт относно данъчен период м. февруари 2020 г. Съдът е оставил в сила Решение № 105/24.01.2023 г. на директора на дирекция "ОДОП" [населено място] при ЦУ на НАП, В ЧАСТТА МУ, с която е оставена без разглеждане жалбата на "Металстрой АМС" ООД против РА № Р-22221422001885-091-001/25.11.2022 г. на ТД на НАП-гр.С., относно данъчни периоди м. октомври и м. ноември 2018 г.; м. януари, от м. април до м. октомври 2019 г.; м. януари 2020 г. и от м. март 2020 г. до м. август 2021 г.

С протоколно определение от 27.06.2023 г. настоящият състав прие за разглеждане и допълнителната жалба на дружеството касаеща потвърдената с решение № 674 от 23.05.2023 г. на директора на Д „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП част от РА относно допълнително установените задълженията по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. в размер на 4482,80 лв., ведно със съответните лихви – 1227,89 лв.

Ответникът - директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юриконсулт Д., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Излага аргументи, че не са надлежно доказани наведените от жалбоподателя твърдения. Претендира юриконсултско възнаграждение в размер на 3081,17 лв.

Софийска градска прокуратура - редовно уведомена, не се представлява и не изразява становище.

Административен съд София - град, Трето отделение, 44 - ти състав, като обсъди доводите на страните и прецени събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Началото на ревизионното производство е постановено със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221422001885-020-001 от 14.04.2022 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП - С. (л. 20-21), с която е възложено извършване на ревизия на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“

ООД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2018 г. до 30.09.2021 г. Заповедта е връчена по електронен път на дружеството на 21.04.2022 г. Със заповедта е определен и двумесечен срок (от връчването ѝ на РЛ) за завършване на ревизията. Впоследствие със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия №№ Р-22221422001885-020-002 от 15.06.2022 г., Р-22221422001885-020-003 от 19.07.2022 г., издадени от органа възложил ревизията, е продължен срокът на ревизията, съответно до 21.07.2022 г. и 21.09.2021 г. Визираните два броя ЗИЗВР са връчени на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД по електронен път на 28.06.2022 г. и на 20.07.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221422001885-092-001 от 21.10.2022 г. (л. 31-65), връчен по електронен път на дружеството на 24.10.2022 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено Искане за продължаване на срока за подаване на възражение (л. 414, II папка). Страните не спорят, че срокът е продължен до 07.12.2022 г. В тази връзка на 10.11.2022 г. е депозирано писмено възражение срещу констатациите в РД, заведено с вх. № 72-00-43718/10.11.2022 г. по описа на ТД на НАП С. (л. 367, II папка).

Ревизията приключва с РА № Р-22221422001885-091-001 от 25.11.2022 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Връчен е на дружеството по електронен път на 27.11.2022 г. Дружеството на 01.12.2022 г., преди да оспори по административен ред РА, е депозирано допълнително възражение срещу констатациите в РД, вх. № 72-00-437#9/01.12.2022 г. (л. 374 и сл., II папка).

В РА приходният орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи, включително защо е приел част от възраженията, в депозираното на 10.11.2022 г. писмено възражение срещу РД, относно фактурите издадени от доставчика „ГРИЙН ХОРИЗОНС“ ЕООД за основателни. РА съдържа диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установените данъчни задължения.

Установено е, че М. А. ООД, ЕИК[ЕИК] е вписано в Агенция по вписванията на 07.10.2009 г., като основната икономическа дейност на дружеството в периода е била свързана със строителна дейност, строителство на жилищни и нежилищни сгради, (обектите на дружеството са предимно изграждане на сгради - метална конструкция с код по Н. 4120 „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“). Дружеството упражнява дейност в следните обекти: Съгласно представена декларация дружеството притежава обекти собственост на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, ЕИК[ЕИК], както следва: офис, находящ се в [населено място],[жк], [улица] съгласно представен НА 103/02.11.2006 г.; УПИ II 1347, находящо се в [населено място],[жк]- разширение, [улица], съгласно представен НА 73/04.06.2018 г. за покупка на недвижим имот; УПИ II 1347, находящо се в [населено място],[жк]- разширение, [улица], съгласно представен НА 159/28.05.2020 г. за продажба на идеална част от недвижим имот; паркомясто Р31, находящо се в [населено място],[жк], [улица] съгласно представен НА 178/29.09.2021 г.; мазе № 5, находящо се в [населено място],[жк], [улица] съгласно представен НА 178/29.09.2021 г. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 18.02.2003 г. – регистрацията е по избор, независимо от облагаемия оборот.

Съгласно данни от информационните масиви на НАП - ПП С. за периода, попадащ в

обхвата на ревизията, дружеството е декларирало 112 трудови договора, сключени с работници на длъжности, отговарящи на дейността.

В хода на административното производство на РЛ е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор, чрез ИС Контрол последователно са представени обяснения и документи, описани на стр. 3 - 5 от РД. На 23.08.2022 г. от ревизиращия екип е извършена проверка на място в сградата на ТД на НАП С., находяща се в [населено място], [улица], № 31 в присъствието на управителя Д. Д. и счетоводителя, назначен на трудов договор в дружеството. В хода на ревизията е извършен преглед на оригинали на първични счетоводни документи, счетоводни регистри, счетоводни разпечатки и сключени договори. За извършената проверка е съставен протокол сер. АА № 1814653/23.08.2022 г. /л. 294/.

В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на 9 дружества: „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД, „АЛЕКСИР-80“ ЕООД, „ГРИЙН ХОРИЗОНС“ ЕООД, „А И М ГРУП 1“ ЕООД, „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД, „ДИ ЕМ ГРУП 5“ ЕООД, „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД, „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД и „ХОУМ СТАЙЛ 2015“ ЕООД, за което са съставени съответни протоколи за извършена насрещна проверка, подробно описани в РД. Събраните документи и доказателства са взети предвид от ревизиращите органи в РА и РД.

В РД е констатирано, че през периодите от обхвата на ревизията, „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД като доставчик е осъществявало доставки на услуги /СМР/ по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, с мястото на изпълнение - на територията на България и на основание чл. 25 във връзка с чл. 82, ал.1 от ЗДДС е начислил данък в размер на 20%. Органите по приходите са приели, че не са установени основания за корекция на декларираните доставки, по които дружеството е изпълнител.

Въз основа на установеното ревизиращите са достигнали до извода, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от част от доставчиците на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС това право е отказано в общ размер на 22 517,43 лв., върху който са начислени съответните лихви в общ размер на 7 878,82 лв., при деклариран и внесен данък в размер на 686 696,12 лв. и внесени лихви в размер на 14,50 лв.

Конкретно по доставчици и фактури непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е, както следва:

1. „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД - по фактура № 20 от 20.09.2021 г. /л. 292/ данъчен период м. 09.2021 г. /л. 54/, с предмет „стоки“ - кабел за зареждане, в размер на 83,33 лв. В съставения за резултатите от извършената проверка Протокол № П-03000322077796-141-001 от 10.06.2022 г. (л. 1777, VII папка) е отразено, че ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество след проведена процедура по чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и обяснения не са представени в определения за това срок, а именно до 09.06.2022 г. В РД е констатирано, че при извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че визираната фактурата е включена в дневника за продажби за периода на издаването ѝ, плащането е по банков път. Доставчикът не е имал назначени работници по трудово правоотношение и не е декларирал търговски обекти.

2. „АЛЕКСИР-80“ ЕООД - по 7 фактури, издадени през д. период м. 11.2019 г. и м.12.2019 г. – л.53 гръб (фактури с № 41/26.11.2019 г. – л. 297, папка II; №

37/14.11.2019 г. – л. 295, папка II; № 34/08.11.2019 г. – л. 294, папка II; № 46/02.12.2019 г. – л. 299, папка II; № 47/05.12.2019 г. – л. 301, папка II; № 49/12.12.2019 г. – л. 1812, папка VII ; № 52/13.12.2019 г. – л. 1814, папка VII) описани на стр. 46 от РД. Фактурите са с предмет „услуги“ - зидария, циментова замазка, кофраж, аванс за гипскартон и др., като отказания ДК е в общ размер на 7779,68 лв. При насрещната проверка, за резултатите от която е съставен Протокол № П-16001622077752-141-001 от 06.06.2022 г. (л. 1790, VII папка) е установено, че в отговор на връченото по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ на 12.10.2022 г. е било депозирано писмо от представляващия „АЛЕКСИР-80“ ЕООД, с вх. № РД-20-6210/12.10.2022 г. В същото са изложени писмени обяснения и са приложени документи – фактури, като към всяка е приложен протокол образец 19 за извършени услуги и договор от 01.11.2019 г. (л. 1802 и сл., VII папка).

Протоколът обр. 19 № 4 от 14.11.2019 г. касаещ фактура № 37/14.11.2019 г. не е подписан двустранно от страните /липсва подпис на РЛ/; протоколът № 5 от 21.11.2019 г. л. 298 касаещ фактура № 41/26.11.2019 г. не е подписан от представителя на подизпълнителя „Алексир – 80“ ЕООД; Протокол обр. 19 № 6/02.12.2019 г. на л. 300 към фактура № 46/02.12.2019 г. също не е подписан от страните; Протоколът обр. 19 05.12.2019 г. л. 302 към фактура № 47/05.12.2019 г. също не е подписан от подизпълнителя „Алексир – 80“ ЕООД. Протоколът обр. 19 № 8/12.12.2019 г. л. 1813, папка VII към фактура № 00049/12.12.2019 г. също не е подписан от подизпълнителя „Алексир – 80“ ЕООД. Ревизиращият екип е констатирал, че доставчикът е регистриран по реда на ЗДДС на 20.01.2014 г. и дерегистриран на 10.02.2020 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. При проверка в ИС на НАП е констатирано, че фактурите са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Разплатени са по банков път. Имал е назначени по трудово правоотношение 11 работници, но няма регистриран търговски обект.

3. „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД – отказан ДК през д.п. м. 09.2018 г. – стр. 44 от РД по три фактури, издадени през м. 01.2018 г. (фактури с № [ЕГН] от 20.01.2018 г.; № [ЕГН] от 09.01.2018 г. л. 619 и № [ЕГН] от 16.01.2018 г.), с предмет „материали“ - кабел, лепило, силикон, тел, пирони, найлон, шперплат, които са на обща стойност 2 754,42 лв. Ревизиращия екип е констатирал, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 03.12.2013 г. и дерегистрирано на 22.02.2018 г. При насрещната проверка, за резултатите от която е съставен Протокол № П-22221122076646-141-001 от 09.09.2022 г. (л. 1579, VII папка), са представени копия на фактури и приемо - предавателни протоколи към тях (л.1586-1592, VII папка).

От РЛ са представени фактури с № [ЕГН] от 20.01.2018 г. л. 623 и ППП от 20.01.2018 г. л. 624 двустранно подписан ; № [ЕГН] от 09.01.2018 г. л. 619 и ППП 09.01.2018 г.л. 620 – двустранно подписан и № [ЕГН] от 16.01.2018 г. л. 621 и ППП от 16.01.2018 г. л. 622 двустранно подписан. Относно ангажираните от ревизираното дружество стокови разписки, касови бонове за извършеното плащане, товарителници, пътни листове и протоколи за влагането им на съответния строителен обект (л. 619 и сл., III папка), органите по приходите са отбелязали, че стоковите разписки не могат да бъдат обвързани със складова база или друг обект, в който материалите са съхранявани, а товарителниците и пътните листове не съдържат информация за мястото на товарене и разтоварване. Органите по приходите са отбелязали, че фискалните бонове не са издадени от регистрирания на доставчика касов апарат, а предвид липсата на персонал, остава неизяснен въпросът кой е извършил товаро – разтоварителните

работи, още повече, че транспортното средство вписано в приложените пътни листи е собственост на РЛ (стр. 32 от РД).

4. „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД - по три фактури, издадени през м.12.2018 г. стр. 44 - РД (фактури с № [ЕГН] от 19.12.2018 г.; № [ЕГН] от 12.12.2018 г. л. 271 от адм. пр. и № [ЕГН] от 04.12.2018 г.), с предмет съгласуване на „Проектна документация с ВиК, Ч. и Т. за обект „Д.“, които са на обща стойност 3 900,00 лв. Констатирано е, че доставчикът е бил регистриран по ЗДДС през периода от 16.06.2017 г. до 26.02.2019 г., като регистрацията е прекратена при установени обстоятелства по чл. 176 от Закона. ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като в отговор от представляващия дружеството – доставчик са представени документи - договор за услуга и фактурите и писмени обяснения, съгласно които работата е извършена лично от него (л. 1676-1681, VII папка). Резултатите от насрещната проверка са обективирани в Протокол № П-22221122076646-141-001 от 09.09.2022 г. (л. 1663, VII папка). Ревизиращият орган е констатирал, че дружеството – доставчик не е имал назначен по трудово правоотношение персонал и не е декларирал търговски обект, т. е. не е разполагал с необходимите за извършването на услугите ресурси. От страна на ревизираното дружество са предоставени договор, фактури, касови бонове, виза за проектиране л. 272 от адм. пр. и предварителни договори със съответните доставчици за присъединяване на недвижимия имот (л. 274-281, II папка; л. 602-608, III папка).

5. „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД – отказан ДК по пет фактури за данъчен период м. 02.2019 г. и м. 03.2019 г. – стр. 45 от РД (фактури с № [ЕГН] от 22.02.2019 г.; № [ЕГН] от 20.02.2019 г.; № [ЕГН] от 05.02.2019 г.; № [ЕГН] от 11.02.2019 г. и № [ЕГН] от 18.02.2019 г.), с предмет материали, по които е отказан ДК в общ размер на 8000,00 лв. Резултатите от насрещната проверка са обективирани в Протокол № П-22221122076643-141-001 от 09.09.2022 г. (л. 1684, VII папка). Констатирано е, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 11.11.2016 г. и дерегистрирано на 05.07.2019 г. Не е имало работници по трудово правоотношение и не е декларирало търговски обект, има задължения в особено големи размери. След изтичането на законоустановения 14-дневен срок за представяне на документи и приключване на насрещната проверка от „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД са представени документи с писмо вх. № 72-00-437#5/11.10.2022 г. (л. 1691, VII папка, както и на л. 282, II папка). Представени са четири от фактурите № [ЕГН] от 05.02.2019 г. л. 287, ведно с ППП от 05.02.2019 г. л. 288, фактура № [ЕГН] от 11.02.2019 г. л. 285, ведно с ППП от 11.02.2019 г. /л. 286/, фактура № [ЕГН] от 18.02.2019 г. л. 283, ведно с Приемо-предавателен протокол от 18.02.2019 г. /л. 284/, фактура № [ЕГН] от 20.02.2019 г. л. 291, ведно с ППП от 20.02.2019 г. /л. 292/ и фактура № [ЕГН] от 22.02.2019 г. л. 289, ведно с ППП от 22.02.2019 г. л. 290, (същите се съдържат и на л. 1691-1701, VII папка). В представените от представляващия дружеството писмени обяснения е посочено: „Материалите са взети от клиента от посочен от мен склад. Предадени са от мен на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД и са натоварени на техен камион. Продажбата е извършена отдавна и не помня повече подробности“. Фактурите не са включени в дневниците за продажби до датата на дерегистрация. От „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД са ангажирани доказателства, идентични с тези, представени за „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД – фактури, ППП, пътни листи, протоколи за

извършени СМР в полза на „Тимбарк България“ ЕООД с твърдение, че материалите са вложени в обект „Производствена сграда за бутилиране на вода“ в [населено място] (л. 1477-1502, VI папка).

Относно петимата доставчици ревизиращият екип констатира, че са издирвани, предвид публикуваните в сайта на НАП съобщения по чл. 32 от ДОПК. Същите не са открити от органите по приходите за връчване на съобщения и други документи по реда на ДОПК. В РД/РА е изтъкнато, че съществен елемент от доказването в хода на ревизионното производство е проверката на счетоводната отчетност на страните по доставките. Законово изискване, установено с разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС е всички лица, регистрирани по този закон, да водят подробна счетоводна отчетност, достатъчна за установяване на задълженията им по ЗДДС. Ревизиращият орган е обосновал извод, че по издадените от петте дружества фактури с получател ревизираното лице следва да не бъде признато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 22 517,43 лв., тъй като са налице фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без реално да са извършени доставки. Приет е краен извод, че издадените от посочените дружества фактури не документират реално извършени доставки, тъй като същите нямат необходимите ресурси - материална, техническа и кадрова обезпеченост за осъществяването им.

Данъчните органи са приели още, че данъчен кредит не би следвало да бъде признат и по издадените фактури от „А и М ГРУП 1“ ЕООД и „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД.

Конкретно по отношение на „А и М ГРУП 1“ ЕООД постановният отказ на ДК касае три фактури, в размер общо на 4 005,12 лв., за периода от 01.03.2019 г. до 30.03.2019 г. (фактури с № [ЕГН] от 27.03.2019 г.; № [ЕГН] от 28.03.2019 г. и № [ЕГН] от 26.03.2019 г.), с предмет материали - тухли, коминни тела, битумни керемиди, греди дъски, пирони, зидарски разтвор. Резултатите от насрещната проверка са обективирани в Протокол № П-22221122076648-141-001 от 09.09.2022 г. (л. 1556, VII папка). Констатирано е, че този доставчик е регистриран по ЗДДС на 28.04.2015 г. и дерегистриран на 02.07.2019 г. при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от ЗДДС. По данни от информационната система на НАП фактурите не са отразени в дневника за продажби както за периода, в който са издадени, така и в следващите. Няма назначени работници по трудово правоотношение, нито регистриран търговски обект. След проведена процедура по чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени копия на фактурите и стокови разписки към тях (л. 1570-1576, VII папка). Относно „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД - по пет фактури в размер на 7 892,80 лв., за данъчен период от 01.09.2018 г. до 30.09.2018 г. (фактури: № [ЕГН] от 26.09.2018г.; № [ЕГН] от 30.09.2018г. и № [ЕГН] от 18.09.2018г.; № [ЕГН] от 11.09.2018г. и № [ЕГН] от 04.09.2018г.) е констатирано, че същите са с предмет авансови и окончателно плащания по Договор от 12.09.2018 г. за асфалтиране на двор на обект „Индустриална химия“. Установено е, че дружеството е било регистрирано по ЗДДС през периода от 25.06.2018 г. до 29.01.2019 г. Включило е фактурите в дневника за продажби за периода на издаването им. Не е имало назначени работници и регистриран търговски обект. Резултатите от насрещната проверка са

обективирани в Протокол № П-22221122076642-141-001 от 09.09.2022 г. (л. 1704, VII папка). Въз основа на ангажираните от ревизирия субект документи, представени с писмо вх. № 53-00-2345/27.10.2022 г. (л. 1717, VII папка) е установено, че плащането е по представените фактури е по банков път, а цената включва труд и материали.

Видно от разпоредителната част на РА в таблица 1, обаче корекция на данъчния кредит за съответните периоди – от 01.03.2019 г. до 30.03.2019 г. и от 01.09.2018 г. до 30.09.2018 г. с посочените суми не е направена, т. е. правото на приспадане на данъчен кредит е признато.

Въз основа на констатираните в хода на ревизията факти, обективирани в РА и РД, ревизиращите органи, след анализ на фактическата обстановка, са приели, че не се установяват реално осъществени доставки, от посочените седем преки доставчици, поради което и на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС са отказали признаване на данъчния кредит в размер на 22517,43 лв. и са начислили лихва за забава в общ размер от 7878,82 лв.

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си е оставил без разглеждане жалбата, като недопустима, на основание чл. 88, ал. 1, т.3 от АПК в частта, в която не са налице корекции на декларираните резултати по ЗДДС - данъчни периоди м. 10.2018 г. и м.11.2018 г.; м. 01.2019 г. и от м. 04.2019 г. до м. 10.2019 г.; м. 01.2020 г. и от м. 03.2020 г. до м.08.2021 г. и го е потвърдил в останалата му оспорена част, в която са установени задължения по ЗДДС за внасяне, поради непризнато право на приспадане на данъчен кредит, ведно с начислените съответни лихви, за данъчен период м. 09 и м. 12.2018г.; м. 02, м. 03, м. 11 и м. 12.2019г.; и м. 09.2021г., както и м. 02.2020 г., предвид Решение № 674 от 23.05.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, постановено във връзка с Определение № 2634/24.03.2023 г. по описа на АССГ (л. 125-130 по делото).

С представеното Решение № 674 от 23.05.2023 г. директорът на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП е приел за неоснователна жалбата на дружеството касаеща установените задължения за данъчен период м. 02.2020 г. За да потвърди РА в тази част решаващият орган е установил, че за д.п. м. 12.2019 г. дружеството е подало справка – декларация от 14.01.2020 г. с деклариран ДДС за възстановяване в размер на 59576,79 лв. С РА нее признато право на ДК в размер на 4482,80 лв. по 4 фактури с доставчик „Алексир 80“ ЕООД, като е определен ДДС за възстановяване в размер на 55093,99 лв. В тази част РА е потвърден с Решение № 105 от 24.01.2023 г. на директора на Д „ОДОП“ –С., като със сумата започва процедура по приспадане по реда на чл. 92, ал. 1 ЗДДС. За данъчен преиод м. 01.2020 г. е подадена СД от 12.02.2020 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 51242,87 лв., припспаднат от данъка за възстановяване за м. 12.2019 г. През периода продължава процедурата по прихващане, приспадане и възстановяване по реда на чл. 92, ал. 1 ЗДДС. Видно от разпоредителната част на РА /табл. 1 – л. 70/за данъчен период м. 02.2020 г. е определен резултат ДДС за внасяне в размер на 17793,25 лв. , който съвпада с резултата , деклариран от РЛ, като същото е внесло ДДС в размер на 9459,33 лв., след като е приспаднало остатъка от декларирия за възстановяване ДДС за периода м. 12.2019 г.

По започнала през м. 12.2019 г. процедура по приспадане с РА е приспадат данък в размер на 3851,12 лв. , т.е. остава за довносяне ДДС в размер на 4482,80 лв., като върху тази сума с РА е начислена лихва от 1227,89 лв.

При гореизложените факти решаващият орган е приел, че ревизиращите правилно са приложили относимите законови разпоредби, като са определили лихва за невнесеното в законоустановения срок задължение, поради което РА е потвърден и в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. , ведно с начислената лихва.

От процесуалния представител на ответника е представено и решение № 675 от 20.05.2024 г. на директора на Д „ОДОП“ - С. /л. 295/ за поправка на очевидна фактическа грешка на стр. 12 от диспозитива на Решение № 674 от 23.05.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, тъй като в същото липсва изрично произнасяне относно данъчен период м. 12.2018 г., в която част оспорния РА също е потвърден.

Така предмет на настоящия спор се явява отказания данъчен кредит на РЛ за данъчни периоди м. 09.2018 , м.12.2018 г., м. 02, м. 03., м. 11. и м. 12.2019 г., м. 09.2021 г. по фактури, издадени от „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД, „АЛЕКСИР-80“ ЕООД, „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД, „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД, както и установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2020 г. в размер на 4482,80 лв. и начислената в тази връзка лихва – 1227,89 лв.

В съдебното производство от ответната страна е представена административната преписка с писмените доказателства, послужили за издаване на оспорвания РА. Приобщени са представените писмени доказателства от ТД на НАП, ведно със съпроводителните писма съставени във връзка с издадените по делото съдебни удостоверения. В проведено на 16.01.2024 г. съдебно заседание от процесуалния представител на жалбоподателя допълнително са представени писмени доказателства – договор за услуга, предварителен договор, фактури (л. 158-175).

По искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Вещото лице посочва, че е работило въз основа на доказателствата по делото, на данните получени при извършената проверка в счетоводството на „Металстрой АМС“ ООД, както и въз основа на допълнително предоставената информация от НАП във връзка с издадените съдебни удостоверения. Изготвеното заключение по ССЕ е прието по делото без възражения от страните. Съдът кредитира заключението като неоспорено от страните, безпристрастно и компетентно изготвено.

В заключението по приетата ССЕ, по отношение на доставчиците - „Депринт 2000“ ЕООД, „Кварц дизайн“ ЕООД, „Румистрай - РАР“ ЕООД и „Алексир 80“ ЕООД, вещото лице конкретно посочва, че не е успял да установи контакт с управител и/или представител на същите. В тази връзка експертът сочи, че не е могъл да извърши реална проверка в счетоводствата на процесните доставчици. По делото се установява, видно от Протоколи на ТД на НАП за извършена проверка на доставчици, че доставчиците не са били намерени на адрес за кореспонденция (адрес по чл. 8 от ДОПК) и от органите по приходите. Следва да се отбележи, че по тази причина и по делото не се съдържат обратни ведомости, главни книги, извлечения от счетоводни регистри и други

данни и документи от счетоводна отчетност на визираните доставчици. До изготвянето на заключението на съдебно-счетоводна експертиза по делото, не са били подадени данни за контакт с доставчиците.

Относно първи въпрос експертът посочва, че издадените фактури от „Кварц дизайн“ ЕООД са осчетоводени по сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“, тъй като същите са били свързани с изграждането на обект „Нежилище предназначение“ в УПИ II-1347 за смесено предназначение, кв. 5, „Д. - разширение“, район Искър от „Металстрой АМС“ ООД. Фактурите са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици“, дължимият данък по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“, плащането по сметка 501 „Каса в лева“. По отношение на това как са били осчетоводени тези фактури в счетоводството на „Кварц дизайн“ ЕООД вещото лице не е дало отговор, тъй като не е установил контакт с управител и/или упълномощен представител на доставчика.

По отношение на издадените фактури от „Алексир 80“ ЕООД е дадено заключение, че същите са осчетоводени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, като дружеството е ползвано от „Металстрой АМС“ ООД за извършване на дейности за обект „Производствена сграда за бутилиране на вода“ с възложител „Тимбарк България“ ЕООД. Фактурите са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици“, дължимият данък по сметка 4531 Начислен ДДС по покупките“, плащането по сметка 501 „Каса в лева“. По отношение на това как са били осчетоводени тези фактури в счетоводството на „Алексир 80“ ЕООД вещото лице отново не дава отговор.

Относно втори въпрос експертът е констатирал, че „Алексир 80“ ЕООД и „Депринт 2000“ ЕООД са подали годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за съответната финансова година, както и че издадените фактури са били включени в дневниците за продажби към СД по ЗДДС за съответния данъчен период. Тъй като вещото лице не е успяло да осъществи контакт с управител и/или упълномощен представител, не е дало отговор дали процесните фактури с получател „Металстрой АМС“ ЕООД са били включени в общия размер на декларираните приходи - не е налично движение от съответната сметка от група 70 за тези две дружества. Останалите доставчици не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за съответната финансова година, не са декларирани никакви приходи и разходи от осъществяване на стопанска дейност.

Според вещото лице по спорните фактури са извършени плащания. Като това в табличен вид /Таблица към въпрос № 3 от Заключението/ е изведено за всяка конкретна фактура – съответна стойност и начин на плащане. По отношение на доставчика „Румистрой РАР“ ЕООД е посочено, че разплащането по петте фактури е извършено в брой. Видно е обаче и отбелязването, че стойността и датата на плащането по фактурите не е установена. Тези обстоятелства са били установени и в ревизионното производство (стр. 36 от РД).

Относно въпрос четири („Притежават ли доставчиците ДМА и какви, къде са били заведени, има ли осчетоводени при тях покупки на материали и консумативи, които са били предмет на продажба към ревизираното лице?“), вещото лице е установило, че „Алексир 80“ ЕООД е имало персонал, който

според експерта е бил в състояние да извърши дейностите, посочени в подписаните протоколи с „Металстрой АМС“ ООД.

По отношение на всички останали доставчици експертът установява, че към датите на издаване на фактурите в тези дружества не е имало назначени лица на трудов договор, не са изплащани възнаграждения на лица, назначени на граждански договор. Отново е отбелязано, че с нито едно от дружествата не е осъществен контакт, за да се установи по какъв начин е станало собственик на стоките, които впоследствие са били продадени на „Металстрой АМС“ ООД.

Заклучението на ССЕ съответства на фактическите констатации на ревизиращите органи, тъй като тези обстоятелства са били установени и в ревизионното производство. Тук обаче следва да се отбележи, че с процесния РА е признато правото на приспадане на данъчен кредит на „Металстрой АМС“ ООД по фактурите издадени от „Грийн хоризонт“ ЕООД за данъчен период м. 9.2021 г. РА в тази част не е обжалван, съответно не е предмет по настоящото дело. В този смисъл следва, че въпросите относно фактурите, издадени от „Грийн хоризонт“ ЕООД не са били предмет и на ССЕ.

Относно въпрос пет, шест и седем експерта дава заключение, че получените от дружеството услуги са свързани с осъществяваната от него дейност през ревизирания период - извършване на СМР. Посочено е, че към всяка една от издадените фактури има съпътстващи документи: протокол за извършените дейности, в които са посочени вида на извършената работа, нейното количество и сумата, която следва да се заплати за това и общата сума по тези протоколи съответства на сумите за плащане по издадените фактури и фискални бонове за плащане на цената в брой/движение от банкова сметка; приемо-предавателни протоколи, в които са описани вида и количеството на предадените материали, които съответстват на вида и количеството материали в посочените номера фактури и фискални бонове за плащане на цената. Според вещото лице наличните фактури позволяват да се обвържат количествено и видово с приложените към тях протоколи, касаещи приемането на услугите или получаването на стоките.

Според експерта, при изграждането на обектите с възложител - „А Клас инженеринг“ ЕООД, „Бългериън бургер синема“ ЕООД и „Тимбарк България“ ЕООД, видно от представените протоколи се установява, че са ползвани материали, които са посочени в издадените фактури от „Депринт“ ЕООД и „Румистрой - РАР“ ЕООД, както и са извършени услуги, които са ползвани от „Алексир 80“ ЕООД.

Относно последния въпрос е дадено заключение, че организацията на счетоводната отчетност „Металстрой АМС“ ЕООД се осъществява в съответствие със Закона за счетоводството, действащата нормативна уредба и международните счетоводни стандарти при спазване на основните принципи. Относно счетоводствата на доставчиците в заключението са видни констатации за две от дружествата: „Алексир 80“ ЕООД е подал годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, в която е посочено, че счетоводното обслужване се е осъществявало от „Лифтконсулт“ ЕООД; „Депринт 2000“ ЕООД също е подал годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, но липсват данни за лицето осъществявало счетоводното обслужване.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е депозирана в законоустановения срок от легитимиран субект и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, същата е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно

Настоящата съдебна инстанция намира, че Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в рамките на неговите правомощия, като при издаването му не са допуснати твърдените в жалбата нарушения на административнопроизводствените правила. Не са допуснати нарушения и на материалния закон.

Предвид направените по - горе констатации и представените по делото доказателства следва, че Ревизионен акт № Р-22221422001885-091-001/25.11.2022 г., издаден от И. М. Р. - орган, възложил ревизията и Ц. К. Х. - ръководител на ревизията е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по - горе заповеди (ЗВР и ЗИЗВР) и обжалвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

По отношение на наведените в жалбата възражения на жалбоподателя, че ревизионният акт е издаден преди изтичането на срока за подаване на писмо възражение срещу съставения ревизионен доклад, настоящия състав обръща внимание, че процесният РА е издаден на 25.11.2022 г., съобразно цитираната по – горе разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, а именно: от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаване на писменото възражение с вх. № 72-00-43718/10.11.2022 г. по описа на ТД на НАП С. (л. 367, II папка). Следва да се има предвид още, че срокът за издаване на РА, респективно за съставяне на РД, указан съответно в чл.119, ал.2 от ДОПК и чл.117, ал.1 от ДОПК, не е преклузивен, а е инструктивен. Неспазването му не се счита за съществено процесуално нарушение, което да влече незаконосъобразност на цялото ревизионно производство. В този смисъл е и трайно установената практика на Върховния административен съд (ВАС), а именно: срокът за издаване на РА като инструктивен, не преклудира правото на защита на лицето.

Настоящата инстанция констатира, че Ревизионният акт, както и РД, ЗВР,

ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от Регламент /ЕС/ № 910/2014. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. При това положение следва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Направените с ревизионния акт установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията.

При извършената от съда служебна проверка не са установяват допуснати от органите по приходите съществени нарушения на административно-производствените правила, които да обосноват отмяната на РА единствено на това основание.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Спор по фактите между страните не е налице, поради което предмет на анализ се явява единствено тяхната правна оценка.

Жалбоподателят твърди, че процесните доставки са реално осъществени, поради наличието на изискуемите съпровождащи ги първични документи, тяхното надлежно счетоводно отразяване, като сочи, че не е съобразена и икономическата му дейност. Излага съображения, че надлежното счетоводно отразяване, наличието на договори, приемо-предавателни протоколи и фактури, в достатъчна степен обосновават правото на данъчен кредит.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите на органите по приходите за липсата на реалност на доставките, следва да се посочи, че:

Правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, който поражда правните си последици само ако са налице всички негови елементи. Това право е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Като доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка следва да се базира на: установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи, дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. Като в тежест на ревизираното лице е да докаже, реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит. От своя страна, съдът следва да направи преценка, дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност и като такъв, при настъпването му остават следи и за него са налични доказателства. Доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС.

Законът е въвел задължението за субекта ползващ данъчен кредит - да докаже материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Това задължение съществува и за жалбоподателя по настоящото дело. Този извод се извежда от разпоредбата на чл.170, ал.1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл.154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. При насрочване на настоящото дело, е била разпределена доказателствената тежест между

страните. Изрично е било указано на жалбоподателя, че носи доказателствената тежест за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата, на които основава своите възражения. Въпреки това, в хода на съдебното производство не са представени доказателства, които да обортят констатациите на органите по приходите.

В ревизионното производство е установено, че счетоводната политика на дружеството е разработена в съответствие със Закона за счетоводството. Това обстоятелство е установено и от вещото лице по назначената ССЕ. От събраните писмени доказателства, се установява, че всички фактури и съпровождащи документи, относно спорните доставки се съхраняват от ревизираното лице и са надлежно счетоводно отразени в неговото счетоводство. Според съдебния състав обаче, в настоящото производство не се доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит от жалбоподателя „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД.

По отношение на отказаното с РА право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АЛЕКСИР-80“ ЕООД и „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД:

Относно визираните двама доставчика спорът касае наличието на реално извършени доставки на „услуги“, които са предмет на издадените от тях фактури към ревизираното дружество. Конкретно предмет на доставки по 7 бр. фактури с издател „АЛЕКСИР-80“ ЕООД са услуги - зидария, циментова замазка, кофраж, аванс за гипскартон и др., в размер на 7779,68 лв. Издадените от „Кварц дизайн България“ ЕООД фактури са с предмет съгласуване на „Проектна документация с ВИК, Ч. и Т.“ за конкретен обект, в размер общо на 3 900 лв. (три фактури за данъчен период от 01.12.2018г. до 31.12.2018г.).

Предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл. 68, ал. 1 и ал.2 от ЗДДС, като най - същественото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка на стока/услуга по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Доставката на стоки или услуги е факт от обективната действителност, настъпил в период, предхождащ момента на извършване на ревизията. Поради тази причина преценката относно наличието на реална доставка на стоки или услуги, е резултат от съпоставка и анализ на множество и различни по характера си документи.

В процесния случай, отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от визираните дружества - преки доставчици се базира на обстоятелството, че не са налице доказателства за реалното осъществяване на документираните доставки.

От жалбоподателя и от сочените доставчици на услуги е изискана конкретна информация, необходима за доказване реалността на доставките. Органите по приходите са извършили и справки в информационната система на НАП и надлежно са приобщили събраните в хода на ревизията доказателства, поради което решаващият орган счита, че е проведено пълно документално изследване на фактическата обстановка, както и че доказателствата са надлежно събрани. Същите са обсъдени в оспорваните РА/РД. В този смисъл изводите на органите по приходите са изградени въз основа на обективно

установени факти и обстоятелства по време на ревизията.

За да е налице доставка на услуга, както вече се посочи е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора, респективно от подизпълнител и предаване на резултата от същата на получателя по доставката. Затова, по аргумент на чл.9, ал.1 от ЗДДС трябва да се докаже, че услугите действително са извършени от сочения в съответната фактура доставчик, като същият следва да разполага със съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост за това. В настоящия случай, процесните фактури са с предмет, изискващ специфични умения и дейности, свързани с изпълнението на договореностите между страните - зидария, циментова замазка, кофраж, аванс за гипскартон, както и дейност по съгласуване на проектна документация с ВИК, Ч. и Т.. Предметът на доказване изисква удостоверяване на факти и обстоятелства, свързани с установяване на фактическите извършители на работите и дейностите, както и наличието на съответния технически и кадрови ресурс. Наличието на материален и кадрови ресурс, както и технически капацитет не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но способността на доставчиците да осъществят фактурираните доставки е от значение при решаването на въпроса относно тяхната реалност.

От събраните в административното и съдебното производство доказателства се установява, че доставките фактурирани от „Кварц дизайн България“ ЕООД не са били реално осъществени, тъй като дружеството не разполага с какъвто и да е трудов ресурс (липсват данни за наличие на ДМА), не е декларирал търговски обект, не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО и не е отчетел приходи от дейност, включително по фактурите, издадени на „Металстрой АМС“ ООД. Доставчикът е deregистриран по ЗДДС на 26.02.2019г., при установени обстоятелства по чл. 176. Така установеното от органите по приходите се потвърждава и от заключението по ССЕ. В случая органите по приходите са изградили своите изводи базирайки се на това, че соченият доставчик в периода е нямал назначени лица по трудови правоотношения, като същевременно твърдяната услуга се изразява в документално обслужване на дейността по съгласуване с преносните дружества на проектна документация, която няма как да се осъществи без нает квалифициран персонал. От тези обстоятелства и предвид непредствяването на доказателства от доставчика за наличие на възможности да осъществи твърдяната услуга (включително, че представляващият дружеството има квалификации), за да бъде преценено, дали въпросното лице е притежавало необходимите познания, е направен и законосъобразен извод, че липсват убедителни и достоверни доказателства за осъществяване на посочените във фактурата услуги. Това е дало основание на органите по приходите да приемат, че се касае за фиктивна доставка, която единствено е документално обезпечена, без реално да е осъществена. Тези изводи се споделят и от настоящия съдебен състав, доколкото в съдебното производство са били приобщени доказателства, които ги подкрепят, а именно заключението на ССЕ. Липсват доказателства, обективиращи реалното предаване на договорените услуги. Наличието само на фактура и договор не може да обоснове краен извод за реално изпълнение.

Органите по приходите правилно са преценили, че доставките фактурирани от „Алексир 80“ ЕООД също не са реално осъществени. Със заключението по ССЕ се потвърждават констатациите на приходните органи, че доставчикът е разполагал с трудов ресурс. Съгласно Справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ за период 01.01.2019 - 31.12.2019 г. вещото лице установява, че от м. октомври 2019 г. в дружеството е имало назначено три лица на длъжност „Техник строителство и архитектура“ и осем лица на длъжност „Работник строителство“, като икономическата дейност на дружеството е „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“. Този доставчик обаче не е декларирал търговски обект, липсват данни дали издадените фактури към „Металстрой АМС“ ООД са били включени в общия размер на приходите, тъй като не е представена хронология от съответната сметка от група 70, по която се отчитани приходите в „Алексир 80“ ЕООД през 2019 г. Липсват доказателства относно материално - техническата обезпеченост на дружеството, безспорно необходима предвид естеството на доставките. Освен това, няма данни за участието на негови работници на строителния обект и за полагането на труд, каквито би трябвало да фигурират в книга за инструктаж, за безопасност на труда и т. н. В този смисъл не може да се обосновават реално получени доставки на услуги по издадените от „Алексир 80“ ЕООД фактури. Извод в обратен смисъл не може да бъде изведен и въз основа на представените по делото протоколи обр. 19 по част от спорните фактури. Както се посочи по-горе същите съдържат единствено подпис от името на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, но не са подписани от страна на възложителя „ТИМБАРК БЪЛГАРИЯ“ ООД, както и от вписаното в тях като подизпълнител на съответните СМР „АЛЕКСИР- 80“ ЕООД, т. е. в случая не са налице нито двустранно, нито тристранно подписани съпътстващи съставянето на фактурите документи, показващи предаване на резултат от реално извършени доставки на услуги между страните по тях.

От всички доказателства по делото преценени в своята съвкупност и взаимовръзка, съдът прави извод, че „Металстрой АМС“ ООД, не успя да установи по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури и съпровождащи ги документи, макар и осчетоводени, че са налице реално извършени услуги от „Алексир 80“ ЕООД и „КВАРЦ ДИЗАЙН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. В този смисъл изводите на приходната администрация, че не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит, се явяват законосъобразни и в тази част жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли.

По отношение на отказаното с РА право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД, „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД и „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД:

От събраните в административното и съдебното производство доказателства се установява, че доставките фактурирани от: „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД, в размер на 83,33 лв., по фактура № 20 от 20.09.2021 г. с предмет кабел за зареждане; „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД, в размер на 2 754,42 лв., по три фактури с предмет материали - кабел, лепило, силикон, тел, пирони, найлон, шперплат, за периода от 01.01.2018г. до 31.01.2018г., както и „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД, в размер общо на 8 000 лв., по пет фактури с предмет материали - Р.

тръби и ВиК части, за данъчен периода от 01.02.2019 г. до 28.02.2019 г., не са били реално осъществени. Това е било установено и от органите по приходите, които са изградили своите изводи базирайки се на комплекс от доказателства, а именно, че сочените доставчици не са представили каквито и да е доказателства свързани с произхода на посочените във фактурите стоки, както и за наличие на техническа и персонална обезпеченост за извършване на доставките. От тези обстоятелства е направен и законосъобразен извод, че липсват убедителни и достоверни доказателства за осъществяване на посочените във фактурите доставки, тъй като не се доказва произхода на стоките, предаването им и транспортирането им.

Следва да се отбележи, че във връзка с доставката от „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД е налична само фактура без каквито и да е съпътстващи други документи. Относно фактурите, издадени от „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД и „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД също не се доказва прехвърлянето на правото на собственост на стоките в полза на РЛ. В представените по делото приемо-предавателни протоколи липсват данни относно мястото, където е извършено предаването на стоката, както и такива относно лицата, извършили приемането и предаването, т.е. не е известно от кого са направени съдържащите се в тях изявления от името на доставчиците и обвързват ли ги по някакъв начин. Не са установени и обективни данни за възможност за съхранение на стоките и къде е ставало това. Наличните доказателства за транспортирането на стоките се базират на документация създадена от самия жалбоподател. Безспорно е установено, че от доставчиците на стоките не са предоставени доказателства дали посочените във фактурите стоки са били в тяхно владение, за да може да същите да бъдат предадени на жалбоподателя. Тези изводи се споделят и от настоящия съдебен състав, доколкото в съдебното производство са били приобщени доказателства, които ги подкрепят. В този смисъл е и заключението на ССЕ. Липсват убедителни доказателства извън представените фактури от жалбоподателя, които да сочат за реално осъществени сделки.

Предвид липсата на доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи съдът прави извод, че „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, не успя да установи по безспорен и категоричен начин, въз основа на представените фактури и съпровождащи ги документи, макар и осчетоводени, че е налице реална доставка на стоките от „ГРИЙН ПЛАТФОРМ“ ЕООД, „ДЕПРИНТ 2000“ ЕООД и „РУМИСТРОЙ - РАР“ ЕООД.

Съдът намира, че в случая РА е съобразен и с практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). При различна фактическа обстановка, по същество навсякъде СЕС намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност, нито практиката на СЕС обаче ограничават по някакъв начин възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, не се разминава с отразеното във фактурата (напр. по отношение на посочения доставчик) и дали получателят е могъл да знае за това. Отново нито Директивата, нито практиката на СЕС лимитират какви

обективни факти от действителността могат да бъдат анализирани за тези цели – и това е нормално, тъй като те варират значително според спецификите на конкретния случай.

Ревизиращите органи са се съобразили с горното и са направили преценка на множество обстоятелства относно спорните доставки. Освен, че са анализирали преките фактори от значение за изпълнение на доставките, същите са направили и анализ на поведението на доставчиците и самото ревизирано лице.

От казаното може да се заключи, че изборът на сочените доставчици не е извършен на база обективни търговско - икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на приспадане на данъчен кредит за съответния период. Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба – Решение от 06 декември 2012 г. по дело С-285/11, „БОНИК“ ЕООД, т. 36. Ползването на данъчен кредит с измамна цел не се толерира от закона. Извод за наличие на такава следва да се направи въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и установените обективни данни, както са сторили органите по приходите в настоящото производство.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са представени доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки, въпреки изричните указания от страна на съда - в тази насока. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на доставки предмет на спора, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че РА, в оспорената част е материално законосъобразен. Съдебният състав намира, че от доказателства по делото се установява, че злоупотребата с ДДС по всяка от проверяваните доставки е обусловена от действия на ревизираното лице, насочени към създаване на данъчно предимство. Като това е осъществено, чрез създаването и използването на документите, с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не са икономически обосновани, независимо от това че са свързани с дейността на дружеството. Знанието за това у ревизираното лице се извежда от: обективните действия свързани със снабдяването и представянето пред данъчните органи на оспорените фактури и приложените към тях документи, които документално да обосноват неизвършени сделки и услуги, без реално те да са извършени. Тези обективни действия, според настоящия съдебен състав водят до еднозначен извод, че жалбоподателят съзнателно е използвал посочените фактури и приложения към тях, с цел създаване на данъчно предимство.

Неоснователна се явява и жалбата относно установения с РА резултата по ЗДДС за данъчен период м.02.2020 г. Страните не спорят, че за данъчен период м. 01.2020 г. РЛ е подало СД с резултат ДДС за внасяне в размер на

51242,87 лв., приспаднат от данъка за възстановяване за м. 12.2019 г. През периода продължава процедурата по прихващане, приспадане и възстановяване по реда на чл. 92, ал. 1 ЗДДС. Видно от разпоредителната част на РА /л. 70/ за данъчен период м. 02.2020 г. е определен резултат ДДС за внасяне в размер на 17793,25 лв. съпадащ и с резултата, деклариран от ДЗЛ, като същото е внесло ДДС в размер на 9459,33 лв., след като е приспаднало остатъка от декларирания за възстановяване ДДС за периода м.12.2019 г. По започналата процедура през м. 12.2019 г. по приспадане с РА е приспаднат ДДС в размер на 3851,12 лв. При това положение остатъкът за довносяне е 4482,80 лв. – ДДС, върху която е начислена лихва от 1227,89 лв. С оглед горните факти, законосъобразно с РА на дружеството е определен ДДС за внасяне в размер на 4482,80 лв., ведно със съответните лихви за забава.

В обобщение съдът намира, че РА, в оспорената част, е законосъобразен и обоснован, по изложените по-горе съображения, а жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса, не успя да обори фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи, поради което жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде оставена без уважение.

С оглед изхода на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3081,70 лева, определено съгласно чл. 8, ал. 1 вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 44 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221422001885-091-001/25.11.2022 г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, относно допълнително определени задължения за ДДС в общ размер на 22517,43 лв. и лихви за забава в общ размер на 7 878,82 лв., потвърден с Решение № 105/24.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, поправено с Решение № 675 от 20.05.2024 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, както и за данъчен период м. 02.2020 г., потвърден в тази част с Решение № 674 от 23.05.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП

ОСЪЖДА „МЕТАЛСТРОЙ АМС“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 3081,70 лева (три хиляди осемдесет и един лева и 70 стотинки).

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

СЪДИЯ:

