

РЕШЕНИЕ

№ 2787

гр. София, 24.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 10 състав,
в публично заседание на 16.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариета Райкова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **9338** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Скил Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221219004306-[ЕГН]-091-001/24.01.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], в потвърдителната част с Решение № 1880/14.12.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление (ЦУ) на Национална агенция по приходите (НАП), с която на дружеството са определени допълнителни публични задължения по ЗДДС за периода м. 03.2018г.,м.04.2018г. и м.06.-10.2018г. в размер на 19196.37лева и лихви в размер на 2 806.18 лева.

В жалбата се излагат съображения, че ревизиращият екип е формирал извода си и издал РА при незадълбочено изследване на фактическата обстановка и неправилно приложение на материалния закон. Изтъква се, че в нарушение на принципите на обективност и безпристрастност не са обсъдени и изцяло са игнорирани доказателствата, които са представени от страна на ревизираното лице за всяка от спорните доставки, което води до немотивираност на акта. В тази връзка се сочи, че органите по приходите са длъжни служебно да изясняват фактите и обстоятелствата, от значение за установяване публичните задължения. Твърди се, че от факта, че даден доставчик не е намерен на адреса за кореспонденция, респ. не са представени от негова страна поискани му документи и обяснения, не може да бъде направено логически издържано заключение, че липсва извършена доставка; непредставянето на

поискани от доставчика доказателства не обуславя извод за липса на такива доказателства; в нарушение на процесуалните правила на ревизираното лице не са връчени доказателствата, въз основа на които ревизиращите са приели, че доставчиците не са извършили реални доставки по издадените от тях фактури, като по този начин е нарушено правото на защита на ревизираното лице. В тази връзка се прави анализ на практиката на Съда на ЕС във връзка с нарушеното право на достъп до преписката в хода на административното производство. Излагат се твърдения, че ревизиращите са се позовали на факти, които не са относими към правото на приспадане на данъчен кредит, поради което не може да се приеме, че органите по приходите са доказали по несъмнен начин липсата на реални доставки, осъществени от страна на процесните доставчици. Посочва се, че само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, нито разходите за услугата в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. В тази насока се акцентира върху практиката на СЕС. В заключение се иска съда да отмени процесния ревизионен акт в потвърдената с решението част, като необоснован и незаконосъобразен.

В съдебното заседание жалбоподателят се представлява от адв. Д., който поддържа жалбата. Моли съда да се произнесе с решение, с което да уважи жалбата. Претендира присъждане на направените разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП чрез юрк. И., оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Производството по адм. дело № 9338/2022г. по описа на АССГ е второ по ред разглеждане пред първоинстанционния съд във връзка с Решение № 8480/04.10.2022г. по адм. дело № 10433/2021г. по описа на ВАС, с което е отменено Решение № 4098/22.06.2021г. постановено по адм. дело № 1164/2021г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

В производството е представена и приета административната преписка във връзка с издаване на оспорения ревизионен акт. В съдебното заседание от 16.03.2023г. като писмени доказателства са представени от ответната страна Заповед № 7893/24.06.2019г. и Заповед № РД-84-2200-699/24.06.2019г. и двете издадени от директора на ТД на НАП С., относими към компетентността на органа, издал ЗВР № Р-22221219004306-020-001/08.07.2019г.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221219004306-020-001 от 08.07.2019г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник по силата на Заповед № РД-84-2200-699/24.06.2019г. на П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, е възложено извършването на ревизия на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.03.2018 г. до 31.10.2018 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 16.07.2019 г. Компетентността на ревизиращия екип произтича от Заповед

№РД-01-818 от 10.05.2019 г. и Заповед № РД-84-2200-699/24.06.2019г. на директора на ТД на НАП С..

В ревизионното производство са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 ДОПК е неразделна част от издадения РА.

Процесната ревизия е първа за установяване на задължения по ЗДДС за посочените периоди.

Основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е допълнителни довършителни строителни работи. Същото е било подизпълнител на строително-монтажни работи /СМР/ по договори, сключени с „ГЛАВБУЛГАРСТРОЙ“ АД и „СТРУКТОР 2011“ ЕООД.

На ревизираното дружество е било връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221219004306-040-001 от 18.07.2019 г., на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, като в отговор са представени документи, подробно описани в РД.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на доставчици на ревизираното лице, резултатите от които са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. Извършени са служебни проверки в регистрите на НАП и в Агенцията по вписванията, като всички изготвени документи, получени отговори, резултати от направени проверки са описани в констативната част на РД. Въз основа на тях ревизиращите органи са преценили, че са налице основания за извършване на корекции в декларираните от дружеството резултати за част от ревизираните периоди.

Извършена е предхождаща проверка на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД за установяване на факти и обстоятелства по ЗДДС за периода 01.03.2018г. до 31.10.2018г., в хода на която са извършени насрещни проверки на „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД и „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД. За резултатите от извършената проверка на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД е съставен Протокол №ЗП-22221218213996-073-001 от 22.05.2019г., съгласно който не са установени факти и обстоятелства по ЗДДС за периода на проверката.

Събраните при проверката документи са приобщени към доказателствата от ревизията с Протокол №Р-22221219004306-П.-001 от 18.07.2019г.

В хода на ревизията е установено, че за данъчните периоди м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 290,80 лв. по фактури, издадени от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД, както следва: №[ЕГН]/28.03.2018 г. с данъчна основа /ДО/ 5 217,00 лв., ДДС 1_043,40 лв., предмет – „Винтоверт DEWALT DCF620D2K, лазер DEWALT DCE089D1G и перфоратор DEWALT DCH253N“; №[ЕГН]/30.04.2018 г. с ДО 6 387,00 лв., ДДС 1 277,40 лв., предмет – „Винтоверт В. GSR 18 VEC-TE, перфоратор GBA 180LI, батерия В. GBA 6AH и др. ; №[ЕГН]/29.03.2018 г. с ДО 4 850,00 лв., ДДС 970,00 лв. и предмет – „Лазер В. GLL3-50, батерии DEWALT DCB184, пистолет за директен монтаж SPIT PLUSAP800 и др.

При извършената насрещна проверка на посочения доставчик, съгласно ПИНП №П-22220219133076-141-001/19.12.2019г., са изискани заверени копия на цитираните фактури, документи за извършени плащания по тях, договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, товарителници, пътни листове, заявки и др. документи, удостоверяващи реалността на извършените доставки, доказателства за материалната и технологичната обезпеченост на проверяваното дружество, за място

и обект на извършените доставки, данни за използван подизпълнител, счетоводни справки, доказващи счетоводното отразяване на фактурираните доставки, както и оборотни ведомости за проверяваните периоди. ИПДПОЗЛ е изпратено за връчване на декларирания пред НАП електронен адрес - [електронна поща], но потвърждение за получаването му не е върнато. На 31.10.2019г. същото е връчено на упълномощено лице - Е. С.. Съответно, от упълномощеното лице е представено уведомително писмо, адресирано до управителя на „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД, вх. №53-00-2295#1/11.11.2019г., е посочено, че поради избухнал пожар на 18.11.2018г., цялата документация на „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД на хартиен и електронен носител: фактури, договори, ГФО, ГДД, флашки и дискети, оставени за обработка и съхранение, съгласно договор за счетоводно обслужване, са напълно и безвъзвратно унищожени. Посочено е, че въпреки направените усилия, нищо не е възстановено. Към уведомителното писмо е приложено Удостоверение рег. №764001-2412 от 30.11.2018г., издадено от Столична дирекция ПБЗН на „МЕДИС КОМЕРС“ ЕООД в уверение на това, че на 18.11.2018г. в 5,41 часа е получено съобщение за пожар, ликвидиран от СД ПБЗН в счетоводен офис на адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер; при пожара е унищожена бяла и черна техника, счетоводни документи и касов апарат; Представено е Удостоверение от 03.12.2018г., издадено от СДВР, Шесто районно управление на Е. С. С., в уверение на това, че на 18.11.2017г. същата е заявила, че е пострадала от престъпление по чл. 330, ал. 1 от НК, при което „неизвестен извършител“ за времето около 05,30 часа на 18.11.2018 г., в [населено място], кв. Белите брези, [улица], партер запалил офис помещение на счетоводна кантора, стопанисвана от „МЕДИС КОМЕРС“ ЕООД, представлявано от Е. С., като по случая е образувано досъдебно производство №М-3079/2018 г. по описа на 06 РУ СДВР - СДВР.

В информационната система на НАП е установено, че издадените на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД фактури са включени в дневниците за продажби на доставчика за съответните периоди. Установено е, че „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 25.05.2015г., като регистрацията му по същия закон е прекратена от 29.06.2018г., поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Лицето е включено в масив „Риск“. В подаваните от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД справки-декларации по ЗДДС и дневници за продажби за проверяваните периоди са отчетени обороти в големи размери, но е деклариран минимален размер на данъка. При извършена проверка в базата данни на НАП е установено, че „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД няма декларирани собствени или наети търговски обекти и складови бази, от които извършва дейността си.

Органите по приходите приемат, че в случая не може да се установи по безспорен начин фактическото извършване на доставките, тъй като не са налице доказателства за използвано от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД помещение /търговски обект – собствен и/или нает/ и не са представени документи, доказващи произхода на стоката, както и за осъществен транспорт /данни за моторни превозни средства /МПС/, водачи и т. н./.

От представените от ревизираното лице три фактури и приемо-предавателни протоколи, в които са изброени закупените стоки /винтоверт, батерия, перфоратор/ органите по приходите са заключили, че не са ангажирани доказателства, от които да е видно, че въпросните стоки са реално получени от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД.

За данъчен период м. 04.2018г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 930,00 лв. по фактура №[ЕГН]/30.04.2018г.,

издадена от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД, която е с данъчна основа в размер на 4 650,00лв. и с предмет на доставката – „Мобилно скеле 1800x1200, дървена стълба 2,8 м. и фина шпакловка BORAL 25 кг.

На „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в ПИНП №П-22221919133077-141-001/05.09.2019г. Съгласно отразените констатации, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221319133077-040-001 от 01.08.2019г., което е връчено на декларирания пред НАП електронен адрес на 07.08.2019г. като от дружеството не са представени изисканите документи.

При извършените проверки в базите данни на НАП е установено, че „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД е отразило в дневника си за продажби за м.04.2018 г. процесната фактура; регистрирано по ЗДДС на 16.10.2017 г. и е deregистрирано на 28.11.2019 г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС; включено е в И. „Риск“; няма подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор; не е плащало задълженията си за данъци, които са в особено големи размери; в СД отчита големи обороти и малки вноски за данък; има регистриран ЕКАПФ за обект за строителни услуги, находящ се в [населено място], [улица]; пред НАП не са декларирани собствени или наети търговски обекти и складови бази.

Органите по приходите са приели, че в случая не може да се установи по безспорен начин фактическото извършване на доставката, тъй като не са налице доказателства за използвано от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД помещение /търговски обект – собствен и/или нает/ и не са представени доказателства във връзка с произхода на стоката, както и за осъществен транспорт /данни за МПС, водачи и т. н./.

От „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД са представени копия на фактурата, фискален бон и приемо-предавателен протокол. Ревизиращите органи са приели, че не са ангажирани необходимите доказателства, удостоверяващи, че стоките са реално получени от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД.

За данъчните периоди м. 06.2018г., 07.2018г., м. 08.2018г. и м. 09.2018г., ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 359,36 лв. по фактури, издадени от „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД, както следва: №[ЕГН] от 28.06.2018г. с ДО 7 568,00 лв., ДДС 1 513,60 лв., предмет – „Фугопълнител Шийтрок зелен капак 25 кг. ; №[ЕГН] от 28.06.2018г., с ДО 7 539,00 лв., ДДС 1 507,80 лв., предмет – „Латекс L. 5 л.; №[ЕГН]/31.07.2018г. с ДО 6 780,00 лв., ДДС 1 356,00 лв., предмет – „Латекс L. 5 л. ; №[ЕГН] от 31.07.2018г. с ДО 6 237,50 лв., ДДС 1 247,50 лв., предмет – „Гипсова шпакловка Ceresit СТ126 20 кг. и фугопълнител Шийтрок зелен капак 25 кг. ; №[ЕГН]/31.08.2018г. с ДО 6 720,00 лв., ДДС 1 344,00 лв., предмет - „Фугопълнители Шийтрок зелен капак 25 кг. и фугопълнители Шийтрок оранжев капак 25 кг. ; №[ЕГН]/31.08.2018г. с ДО 6 251,30 лв., ДДС 1 250,26 лв., предмет – „Латекс L. 5 л. ; №[ЕГН]/31.08.2018г. с ДО 4 677,00 лв., ДДС 935,40 лв., предмет – „Унифлот К. 25 кг. и латекс L. 5 л. ; №[ЕГН]/27.09.2018г. с ДО 4 632,00 лв., ДДС 926,40 лв., предмет – стоки /по данни от дневниците за покупки, тъй като фактурата не е представена;/ №[ЕГН]/27.09.2018г. с ДО 6 392,00 лв., ДДС 1 278,40 лв., предмет – стоки /по данни от дневниците за покупки, поради непредставяне на фактурата/.

На посочения доставчик „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД е извършена насрещна проверка, документирана с ПИНП №П-22002319133078-141-001/19.12.2019 г.

Съгласно констатациите на същата, до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22002319133078-040-001/01.08.2019г., което е изпратено за връчване на декларирания пред НАП електронен адрес - [електронна поща], като потвърждение за получаването му не е върнато. В тази връзка са предприети действия за връчване на искането по реда на чл. 32 от ДОПК. ИПДПОЗЛ е връчено на 01.11.2019 г., но в указания в него срок не са представени документи и писмени обяснения.

Съгласно констатациите, описани в РД, за целите на ревизията са извършени проверки в базата данни на НАП, при които е установено, че „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД не е отразило в дневниците си продажби процесните фактури; същото е регистрирано по ЗДДС на 03.11.2017г., и deregистрирано на 13.09.2018г. поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС; за периода на регистрация от дружеството не са подавани СД по чл. 125, ал.1 от ЗДДС и отчетни регистри по чл. 124, ал.1, т. и т.2 от ЗДДС; не са декларирани собствени или наети търговски обекти и складови бази за извършване на дейността.

Поради липсата на представени доказателства от страна на доставчика, в т. ч. за произход на стоките, за използвани търговски обекти и за транспорт, ревизиращите органи приемат, че не може да се установи фактическото извършване на доставките от „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД. Също така е прието, че не може да се установи дали има издадени фактури на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД и защо същите не са отразени в дневниците за продажби на доставчика.

В хода на ревизията е установено, че за данъчен период м.10.2018г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 901,45 лв. по фактури, издадени от „АСТЕФ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както следва: №[ЕГН]/24.10.2018г. с ДО 7 688,78 лв., ДДС 1 537,76 лв., предмет – „Латекс L. 5 л.; №[ЕГН]/29.10.2018г. с ДО 5 906,38 лв., ДДС 1 181,28 лв., предмет – „Унифлот и латекс L. 5 л.; №[ЕГН]/31.10.2018 г. с ДО 5 911,94 лв., ДДС 1_182,39 лв., предмет – „Фугенфюллер“ /шпакловка/.

От страна на „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД са представени копия на фактури №[ЕГН]/24.10.2018г., №[ЕГН]/29.10.2018г. и №[ЕГН]/31.10.2018 г., въз основа на които е установено, че две от тях се различават по номера от отразените в дневниците за покупки фактури, но разлика в стойностите не е налице. Към фактурите са прикачени фискални бонове от ФУ №DT208835 и №на ФП 02208835, за обект: [населено място], [улица]. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че „АСТЕФ“ ЕООД не притежава ЕКАПФ с цитираните по-горе данни. Констатирано е също така, че „АСТЕФ“ ЕООД не е отразило в дневниците си за продажби фактури, издадени на „СКИЛ СТРОЙТ“ ЕООД.

Органите по приходите посочват, че в случая ревизираното лице притежава данъчни документи /фактури/, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС, но същите не са достатъчни за обосноваване на реалността на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Отбелязано е, че недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221219004306-092-001 от 30.12.2019г., връчен по електронен път на 06.01.2020г., срещу констатациите на който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221219004306-091-001 от 24.01.2020 г., издаден

от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 23.06.2020 г. На „СКИЛ СТРОЙ“ ЕООД, на основание с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 481.61лв., а именно както следва: по фактури издадени от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД в общ размер на 930,00 лв.; по фактурите издадени от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД в общ размер на 3 290,80 лв.; по фактурите издадени от „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД в общ размер на 11 359,36 лв. и по фактурите издадени от „АСТЕФ“ ЕООД в общ размер на 3 901,45 лв.. В резултат на така установения резултат по ЗДДС дружеството следва да заплати ДДС в размер на 19 196.37 лева и лихви за забава в размер на 2 806, 18лв.

В хода на съдебното производство по искане на жалбоподателя по делото е назначена съдебно – счетоводна експертиза. В съдебно заседание вещото лице поддържа даденото заключение и същото е приобщено към материалите по делото. В заключението си по изготвената експертиза вещото лице е разгледало подробно и описало фактурите и наличните към тях други документи, които е представило ревизираното лице. В депозираното заключение е посочило, че процесните фактури са осчетоводени по сметкоплана на дружеството и отразени в дневниците за покупки и продажби по ЗДДС; констатиран е сключен от „Скил Строй“ ЕООД рамков договор за изпълнение на СМР от 01.11.2017г. и анекс към него от 15.06.2018г. с „Главболгарстрой“ АД; издавани са фактури към възложителя с посочени от вещото лице номера и стойности и са отразени в Справка по хронология на сметка 703“приходи от продажба на услуги“ и в Справка по хронология на сметка 411 „Клиенти“. Вещото лице посочва, че в Справка по хронология на сметка 501“каса“ са въведени плащания, но липсва текст коя фактура за коя фирма се отнася. Същото е и по отношение на Справка по хронология на сметка 5031 „FI B.“ – въведени са плащания, но не е посочено за коя фирма се отнасят и по коя фактура. Идентични са констатациите на вещото лице и по отношение на сключен рамков договор за изпълнение на СМР от 01.11.2017г. със „Структор 2011“ ЕООД. Съгласно заключението на вещото лице „Скил Строй“ ЕООД е с основен предмет на дейност строителна и други дейности и в Отчета за приходи и разходи, в частта Приходи по видове икономически дейности на код 15500 /приходи от продажби – специализирани строителни дейности/ е посочена сумата от 287 000лв.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред. Разгледана по същество е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни органи съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на

административнопроизводствените правила.

Съдът намира, че за да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по процесните фактури се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от всеки един от посочените доставчици услуги, а именно: издадени от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД през данъчни периоди м. 03.2018г. и м. 04.2018г. и упражнило по тях право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 290,80 лв. ; упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 930,00 по фактура, издадена от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД с №[ЕГН]/ 30.04.2018г.; издадени от „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД фактури през данъчните периоди м. 06.2018г., 07.2018г., м. 08.2018г. и м. 09.2018г. и упражнено по тях право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 11 359,36 лв. относно упражнено право на данъчен кредит общо в размер на 3 901,45 лв. по издадени от „АСТЕФ“ ЕООД фактури.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС. Този състав предвижда наред с притежаването на данъчен документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС, както и използването на предмета на доставката в независимата икономическа дейност на получателя, които представляват материално-правни изисквания по същество за признаване на претендираното право. В тежест на ревизираното лице, което упражнява право на приспадане на ДДС, е да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Както е прието в т. 33 от решение на СЕС по дело C-154/20, Kemwater ProChemie s. r. o.: "данъчната администрация не може да сведе проверката единствено до самата фактура. Тя трябва да вземе предвид и допълнителната информация, предоставена от данъчнозадълженото лице. От друга страна, именно данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Следователно данъчните органи могат да изискат от самото данъчнозадължено лице доказателствата, които считат за необходими, за да преценят дали следва да се допусне исканото приспадане."

Националната юрисдикция, в съответствие с националните правила на доказване, следва да извърши цялостна проверка на фактите, за да прецени дали са основания за признаване на претендираното право на приспадане. (т. 37 от решение на СЕС от 18 юли 2013 г. по дело C-78/12, E. K).

От представените по делото доказателства се установява, че жалбоподателят не се е справил с лежащата върху него доказателствена тежест. Относно издадените от „ДЕНТ СТОР БГ“ ЕООД през данъчни периоди м. 03.2018г. и м. 04.2018г. фактури и упражнено по тях право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 290,80 лв., макар жалбоподателят да е представил фактури, договори и приемо - предавателни протоколи, то в същите не се съдържат убедителни данни потвърждаващи реално осъществени доставки. В тази насока е и хронологията на издаване на посочените частни документи, в общ план е удостоверяващи сключване на договор за продажба, заплащане и предаване на стоката в един и същ ден. В случая първи по време и при трите обследвани доставки са издадените фактури, доколкото същите фигурират като номера в договорите. Доколкото фактурите също са доказателство, установяващо договор за търговска продажба, когато съдържа в себе

си всички необходими елементи от съдържанието на сделката, както и доколкото договорите за продажба на стоки са неформални и писмената форма не е условие за тяхната действителност, то такава поредност не е невъзможна. В случая обаче в договорите е посочено, че продавачът е длъжен да заплати посочената в договора цена, която видно от фактурите и приложените касови бонове вече е платена, което индикира, че въпросните договори не създават права и задължения, а са създадени да предадат формална убедителност на реално неосъществени доставки. Излиза, че фактурите са издадени без основание, тъй като предхождат твърдяните доставки. Съгласно чл.113 от ЗДДС данъчно задълженото лице- доставчик издава фактурата за извършена от него доставка на стока или услуга, както и при получаване на авансово плащане преди това. Приемо- предавателните протоколи също не съдържат допълваща убетиленост за твърдяните доставки, тъй като са описани само видът и стойността на стоката, без възможност да се установи начин на транспортиране на стоката, вид на ползвания транспорт, разтоварителни дейности, съхранение. Установено е, че на посоченото място на предаване стоките в М. ливади в С., няма данни за наличие на търговски обект на доставчика или получателя.

Сходни констатации следва да се направят по отношение на издадени от „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД фактури през данъчните периоди м. 06.2018г., 07.2018г., м. 08.2018г. и м. 09.2018г. Въпросното дружество не е открито, като при извършената проверка, предшестваща ревизионното производство, не са установени данни за негови търговски обекти.

Освен фактурите, от ревизираният са представени четири броя договори за услуга, съответно от 01.06.2018г. 10.06.2018г., 01.08.2018г.,27.09.2018г., четири броя приемо-предавателни-протоколи, съответно от 28.06.2018г. 31.07.2018, 31.08.2018, 27.09.2018г. и един брой експедиционна бележка от 28.06.2018г. Въпросните договори за услуга съдържат идентични клаузи, като единственото им различие е в размера на уговореното възнаграждение, което възложителят дължи на изпълнителя в случай, че извърши услугата при точно изпълнение. Предмета на договора, т.е. дължимата услуга, е посочена като „продажба на строителни материали“. И четирите удостоверявани чрез въпросните договори сделки са с невъзможен предмет. Доставката на услуги не може да е продажба на стоки, както и за извършената покупко- продажба да се дължи възнаграждение, което съвпада с размера на продажната цена на стоката. От така представените договори не е установим предмета им, но е видно, че уговорената цена съвпада със стойностите на предходно издадените фактури за строителни материали, което, както и при хронологията на фактурите, издадени от „Дент Стор БГ“ЕООД сочи на преднамереност на създадените документи, с цел увеличаване на данъчната основа на стоката и ползване на данъчен кредит с по- голяма стойност.

От представения от ревизираното лице Експедиционната бележка не става ясно за експедиране на стока откъде докъде е съставена, след като дружеството „АЛЕКС ГРУП 2018“ ЕООД, съобразно извършената проверка от ревизиращия екип, не разполага нито с търговски обект, нито със склад.

По идентичен начин са обстоятелствата относно упражненото право на данъчен кредит общо в размер на 3 901,45 лв. по издадени от „АСТЕФ“ ЕООД фактури. Освен фактурите с касов бон, са представени договори за покупко – продажба и ППП. В дадените обяснения от управителя на „Скил Строй“ЕООД транспортирането на материалите и стоките е извършено с личното му МПС от него самия, безвъзмездно,

по трите фактури, съответно 927, 926 и 928 /л.102/. Според настоящия съдебен състав житейски нелогично е твърдението същият да е превозвал с личното си МПС въпросните количества стоки, като се има предвид, че само по фактура №928 от 31.10.2018г. става въпрос за „К. фугенфюлер“ /фугопълнител/, 100 броя, всеки от които е по 25кг. Нещо повече, както и при предходните коментирани доставчици, в договорите за покупко – продажба с А. ЕООД е отразена единствено цената по фактурата, като договорът препраща към нея: продавачът се задължава да предостави на купувача посочените във фактура №... (без дата) стоки. Съгласно чл. 113, ал.1 от ЗДДС всяко данъчно задължено лице – доставчик следва да издаде фактура за извършената от него доставка на стока или услуга или при получаване на авансово плащане преди това. В този смисъл ако процесната фактура удостоверява само полученото авансово плащане, то договорът би следвало да я предхожда, което в случая не е така и очевидно документите са създадени единствено с цел ползване на данъчен кредит.

В същия аспект са представените по делото доказателства по отношение упражненото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 930,00 по фактура, издадена от „ВЕСТРЕЙДИНГ“ ЕООД с №[ЕГН]/30.04.2018г.; установява се, че представеният договор за покупко – продажба препраща към фактурата, която вече е била издадена (№90) без да е посочена датата на издаването в договора. Обясненията на управителя на „Скил Строй“ ЕООД /л.92/, че е транспортирал стоките, предмет на фактурата с личното си МПС, съдът отново не кредитира, като се има предвид, че става въпрос за три броя мобилни скелета 1800x1200, дървена стълба 2.8 метра и 90 броя пакета за финна шпакловка всеки един по 25кг., предадени му с един приемо- предавателен протокол.

В съгласие с практиката на СЕС съдът приема, че упражняването на право на данъчен кредит по фиктивни фактури е форма на данъчна измама, за която получателят по фактурите не може да не знае. Съставянето на фактури или документи с невярно съдържание, както и всяко друго манипулиране на доказателства, се счита за част от данъчна измама, в която участва самото данъчно задължено лице (решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т. 48 и т. 49, както и т. 26 и т. 27 от мотивите на решение от 13 февруари 2014 г. по дело С-18/13 М. П. и т. 38 от мотивите на Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 Б.).

Обстоятелството, че жалбоподателя притежава данъчни фактури, които отговарят на изискванията на ЗДДС, не е достатъчно за признаване правото на приспадане, при положение, че не е безспорно доказано настъпването на данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т.1 от ЗДДС, отговарящ на нормативните изисквания за реквизити, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите, което в случая ревизираното лице не е доказало при условията на пълно и главно доказване.

Ревизионният акт е издаден в съответствие с материалния закон и административнопроизводствените правила, като отказът на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 от ЗДДС да бъде признато право на данъчен кредит за жалбоподателя за процесния период е основателен и законосъобразен и правилно са определени публични задължения за внасяне по ЗДДС, поради което жалбата следва да се отхвърли.

Жалбоподателят е имал възможност да се запознае с приложените към ревизионния доклад писмени доказателства, да ангажира допълнителни такива, да оспорва изводите на административния орган, както и да сочи доказателства в хода на съдебното производство, поради което правото му на защита не е нарушено.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер определено по реда на чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно 2380.22лв. /1300 лева плюс 9% за горницата над 10 000 при материален интерес от 22 002.55 лева =19 196.37 лева главница плюс 2806.18лева лихви/

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 10-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Скил Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221219004306-[ЕГН]-091-001/24.01.2020г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП – [населено място], потвърден с Решение № 1880/14.12.2020г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция по приходите (НАП), с който е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 19 481,61 лв. за данъчни периоди м. 03.2018г., м.04.2018г. и от м. 06.2018г. до м. 10.2018г. и са определени за внасяне публични задължения по ЗДДС в размер на 19 196.37лева и лихви за забава в размер на 2 806, 18лв.

ОСЪЖДА „Скил Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Национална агенция по приходите разноски по делото в размер на 2380.22 / две хиляди триста и осемдесет лева и двадесет и две стотинки/ , представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховен административен съд в 14-дневен срок.