

РЕШЕНИЕ

№ 9532

гр. София, 21.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 22.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **9629** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на “АУТОМАКС – Н” ЕООД, ЕИК, [населено място] 1618, [улица] вх.А ап.9, представлявано от управителя В. С. Т.-М., против ревизионен акт (РА) № Р-22002222001658-091-001 / 10.02.2023 г., издаден от Р. Р. Б. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" („ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения за данък добавена стойност (ДДС) за данъчни периоди от м. 02.2020г. до м. 08.2020г. в размер общо на 333580,00 лв. и съответните лихви.

Жалбоподателят излага подробни съображения за незаконосъобразност на оспорения РА, поради допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, противоречие с материалноправните разпоредби на закона и неговата цел. Твърди, че при извършване на ревизията са нарушени чл.2, чл.3, чл.5 и чл. 6 от ДОПК. Излага подробни доводи в подкрепа на твърденията си, че доставките са реални. Позовава се на практиката на Върховния административен съд и Съда на Европейския съюз. Моли съда да отмени РА, мълчаливо потвърден от директора на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП. Претендира присъждане на направените по делото разноски, съгласно представен списък.

Ответникът, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен. Моли съда да отхвърли обжалването. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прокурор от Софийска градска прокуратура не участва при разглеждане на делото. Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, предгорестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който не се е произнесъл в срока по чл. 155, ал.1 ДОПК – до 15.08.2023г., поради което, на основание чл. 156, ал.4 ДОПК, се смята за потвърден. Жалбата срещу РА е подадена до съда чрез административния орган на 13.09.2023. –в рамките на предвидения за това преклузивен срок по чл. 156, ал.5 ДОПК, от лице, адресат на акта, поради което е процесуално ДОПУСТИМА.

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена ревизия, започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222001658-020-001 / 04.04.2022г., връчена по електронен път на 26.04.2022 г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор, оправомощена със Заповед №РД-01-128/ 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията обхваща определяне на задълженията за ДДС за периодите 01.02.2020 г. - 31.08.2020 г. Срокът за извършване на ревизията е продължаван със Заповед за изменение на ЗВР № Р- 22002222001658-020-002 / 14.06.2022 г. и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002222001658-020-003 / 20.07.2022г. Ревизията е повторна, след като с Решение № 436/24.03.2022 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП РА № Р-22221720006578-091-001/20.10.2021 г. е отменен и административната преписка е върната за повторна ревизия, като са дадени насоки при новата ревизия да се предприемат процесуални действия по събиране и анализ на доказателства във връзка с относимите факти и обстоятелства към определяне на задълженията по ЗДДС за периода 01.02.2020 г. – 31.08.2022г.

В законоустановения срок е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р 22002222001658-092-001 / 28.11.2022 г., връчен на 23.012.2022 г. по електронен път. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт № Р-22002222001658-091-001 / 10.02.2023 г. е издаден от Р. Р. Б. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Връчен е електронно на 23.02.2023г.

На 09.03.2023г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба, вх. №53-03-745 по регистъра на ТД на НАП С., с която „АУТОМАКС – Н” ООД оспорва РА № Р-22002222001658-091-001 / 10.02.2023 г., с който на дружеството са установени задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 02.2020г. до м. 08.2020г. в размер общо на 333580,00 лв. и съответните лихви - 10 695.84 лв. поради отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „НВ Трейд БГ“ ЕООД, „ЕКСПИРИА“ ЕООД, „МЕЙФЛАУЪРС“ ЕООД и „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД.

С РА е отказано право на данъчен кредит по 20 фактури, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД с предмет : “ окончателно плащане” и ДДС в общ размер на 217260,00 лв.; 4 фактури, издадени от „ЕКСПИРИА“ ЕООД с предмет “окончателно плащане” и ДДС в общ размер на 32112,00 лв.; по 4 фактури, издадени от „МЕЙФЛАУЪРС“ ЕООД с предмет “окончателно плащане и ДДС в размер на 36038,00 лв. и по 7 фактури, издадени от „НВ Трейд БГ“ ЕООД с предмет “услуги” и ДДС в общ размер на 48170,00 лв.

Ревизионният акт е мълчаливо потвърден от директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Дружеството „АУТОМАКС Н“ ЕООД през ревизирания период извършва дейност - изкопни дейности и транспортни услуги на територията на „Мини открит въгледобив“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], [населено място].

Дружеството разполага с кадрова обезпеченост - 32 лица, назначени на трудови договори: шофьори на товарни автомобили и пътно-строителна техника, машинисти булдозер, механици транспортни средства, багеристи, охрана. „АУТОМАКС Н“ ЕООД притежава транспортна и пътно-строителна техника, а също така ползва и транспортни средства под наем от „НВ Трейд БГ“ ООД и от други фирми.

В хода на ревизията на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) № Р-22002222001658-040-001/12.07.2022 г. На 11.07.2022 г. преди изготвяне и връчване на искането от “АУТОМАКС – Н” ЕООД са представени попълнени справки по образец, декларация от управителя за дейността на дружеството, оборотни ведомости за периода м.02.2020 г. – м.08.2020 г., главна книга, инвентарна книга, сключени договори с ПРАЙМ МУВЪР ЕООД с ЕИК:[ЕИК], МЕЙФЛАУЪРС ЕООД с ЕИК:[ЕИК] и ЕКСПИРИА ЕООД с ЕИК:[ЕИК], ведно с анекси към тях, 4 бр. протоколи за извършена работа от ЕКСПИРИА ЕООД и фактури за покупки.

В хода на ревизията се извършени насрещни проверки на доставчиците, “ПРАЙМ МУВЪР” ЕООД, “МЕЙФЛАУЪРС” ЕООД и “ЕКСПИРИА” ЕООД и на “ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН” ЕООД, които не са открити и при проверките не са събрани доказателства относно извършвана от тях дейност и реалността на доставките.

С Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002222001658-П.- 001/19.05.2022 г. към ревизионното производство са приобщени събрани доказателства в хода на извършвана предходна ревизия.

Приложени са и доказателствата, представени с жалбата до директора на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП при обжалване на РА № Р-22221720006578-091-001/20.10.2021г. - Договори за цесия сключени с „НВ ТРЕЙД БГ“ ООД; Договор за превоз от 01.12.2019 г., сключен между „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН" ЕООД в качеството на товародател и „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на превозвач; Банкови извлечения на сметка с титуляр „НВ ТРЕЙД БГ“ ООД; Фактури за продажби, ведно с Протоколи за извършените работи; Синтетична хронологична ведомост за периода 01.02.2020 г. – 31.08.2020 г.; Документи от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД, в това число Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-01/2020 от 01.10.2020 г., сключен между „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на доверител и АЛДЕРИТ ЕООД в качеството на довереник; Договор за изпълнение на изкопни

работи № 02-С/2020 от 16.03.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; Договор за изпълнение на изкопни работи № 05-С/2020 от 07.04.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; Договор за изпълнение на изкопни работи № 09-С/2020 от 05.05.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; Договор за изпълнение на изкопни работи № 11-С/2020 от 03.06.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; Договор за изпълнение на изкопни работи № 14-С/2020 от 02.07.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; фактури за покупки с издател „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД и получател „АУТОМАКС – Н“ ЕООД; платежни нареждания; хронологични регистри с аналитичност „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД; дневници за продажбите на „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД; оборотна ведомост за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г. на „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД; протоколи за извършена работа от „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД и ППП към договор № 02-С, договор № 05-С, договор № 09-С, договор № 11-С и договор № 14-С; договор за наем на автомобили от 30.03.2020 г., сключен между „ТРАНС-ВН 2013“ ЕООД в качеството на наемодател и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на наемател, ведно с анекс от 27.10.2020 г. за договор за покупко-продажба на МПС; договор за наем на автомобили от 30.03.2020 г., сключен между „НВ ТРЕЙД БГ“ ЕООД в качеството на наемодател и „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на наемател, ведно с анекс от 29.10.2020 г. за прекратяване на договора, считано от 30.10.2020 г., 4 бр. свидетелства за регистрация на МПС, договор за покупко-продажба на МПС; справки за отчитането на работното време на служителите на „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД за периода м.04.2020 г. – м.08.2020 г.; граждански договори от 01.04.2020 г., сключени между „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД в качеството на възложител и Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н. и Д. К. в качеството им на изпълнители; декларации от Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н. и Д. К., съгласно които лицата декларират, че в периода 01.04.2020 г. – 31.10.2020 г. са работили на обект „Открит рудник обединен“; Документи от „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД, в това число: Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-03/2020 от 08.10.2020 г., сключен между „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД в качеството на доверител и „АЛДЕРИТ“ ЕООД в качеството на довереник. - Договор 98/2020 от 03.02.2020 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; фактури за покупки с издател МЕИФЛАУЪРС ЕООД и получател „АУТОМАКС – Н“ ЕООД; - платежни нареждания; главна книга на „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г.; оборотна ведомост за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г. на „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД; дневници за продажбите на „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД; протоколи за извършена работа от „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД и ППП към договор № 98/03.02.2020 г.; договор за наем на автомобили от 28.02.2020 г., сключен между Т.-ВН 2013 ЕООД в качеството на наемодател и „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД в

качеството на наемател, ведно с анекс от 27.03.2020 г. за прекратяване на договора, считано от 31.03.2020 г., 4 бр. свидетелства за регистрация на МПС и договор за покупко-продажба на МПС; договор за наем на автомобили от 28.02.2020 г., сключен между „НВ ТРЕИД БГ“ ЕООД в качеството на наемодател и „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД в качеството на наемател, ведно с анекс от 27.03.2020 г., за прекратяване на договора, считано от 31.03.2020 г., 6 бр. свидетелства за регистрация на МПС, договор за покупко-продажба на МПС; справки за отчитането на работното време на служителите на „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД за периода м.03.2020 г.; граждански договори от 02.03.2020 г., сключени между „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД в качеството на възложител и Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н., П. Д. и Д. К. в качеството им на изпълнители; декларации от Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н., П. Д. и Д. К., съгласно които лицата декларират, че в периода 02.03.2020 г. – 31.03.2020 г. са работили на обект „Открит рудник обединен“; Документи от „ЕКСПИРИА“ ЕООД, в това число: Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-02/2020 от 05.10.2020 г., сключен между „ЕКСПИРИА“ ЕООД в качеството на доверител и „АЛДЕРИТ“ ЕООД в качеството на довереник; Договор № 94/2020 от 30.12.2019 г. сключен между „АУТОМАКС – Н“ ЕООД в качеството на възложител и „ЕКСПИРИА“ ЕООД в качеството на изпълнител, ведно с 4 бр. анекси към него; фактури за покупки с издател „ЕКСПИРИА“ ЕООД и получател „АУТОМАКС – Н“ ЕООД; платежни нареждания; дневници за продажбите на „ЕКСПИРИА“ ЕООД; оборотна ведомост за периода 01.02.2020 г. – 29.02.2020 г. на „ЕКСПИРИА“ ЕООД; хронологични регистри с аналитичност „ЕКСПИРИА“ ЕООД; протоколи за извършена работа от „ЕКСПИРИА“ ЕООД и ППП към договор № 94/30.12.2019 г.; договор за наем на автомобили от 28.08.2019 г., сключен между „ТРАНС-ВН 2013“ ЕООД в качеството на наемодател и „ЕКСПИРИА“ ЕООД в качеството на наемател, ведно с анекс от 27.02.2020 г. за прекратяване на договора, считано от 28.02.2020 г., 4 бр. свидетелства за регистрация на МПС и договор за покупко-продажба на МПС; договор за наем на автомобили от 26.08.2019 г., сключен между „НВ ТРЕИД БГ“ ЕООД в качеството на наемодател и „ЕКСПИРИА“ ЕООД в качеството на наемател, ведно с анекс от 24.02.2020 г., за прекратяване на договора, считано от 28.02.2020 г., 4 бр. свидетелства за регистрация на МПС, договор за покупко-продажба на МПС; справки за отчитането на работното време на служителите на „ЕКСПИРИА“ ЕООД за периода м.02.2020 г.; граждански договори от 01.09.2020 г., сключени между „ЕКСПИРИА“ ЕООД в качеството на възложител и Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н., В. Т., П. Д. и Д. К. в качеството им на изпълнители; декларации от Б. А., А. С., П. П., Ц. К., М. А., П. Г., Р. Стойнев, Р. Н., В. Т., П. Д. и Д. К., съгласно които лицата декларират, че в периода 01.09.2019 г. – 29.02.2020 г. са работили на обект „Открит рудник обединен“. В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на физическите лица, посочени като изпълнители, от които са представени декларации и граждански договори. При тях лицата Ц. К., П. П., А. С., П. Д., Р. Н., В. Т., М. А., Р. Стойнев са посочили, че не са имали взаимоотношения с посочените дружества, а лицата П. Г., Б. А., Д. К. не са отговорили.

Въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и извършените справки в базите данни и информационните масиви на НАП, органите по приходите са приели, че липсват доказателства както за наличието на материална и техническа обезпеченост,

така и за кадрова обезпеченост на доставките, в това число, че липсват доказателства, сочещи участието на каквито и да било лица в извършването на декларираните изкопни и транспортни дейности; че липсват доказателства за съпътстващи доставките разходи за гориво; че липсват разходно-оправдателни документи във връзка с вложените материали при изпълнение на доставките, в това число пътни листове, отчети за предадено и разходено гориво, за изплатени възнаграждения; че липсват доказателства за МПС и пътно-строителна техника; че липсват доказателства за извършени плащания; че липсват доказателства по какъв начин е избран конкретният доставчик, как е осъществен контакт с него, с кое лице е извършвана кореспонденцията; че липсват доказателства за необходимия кадрови и технически потенциал на доставчика; че липсват доказателства по какъв начин е заявена доставката на доставчика и по какъв начин са определени конкретните количествени и качествени параметри на сделката.

Като са се позовали на установеното при извършени служебни проверки в информационния масив на НАП, че „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД, „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД и „ЕКСПИРИА“ ЕООД не разполагат с МПС-та и недвижими имоти, няма данни за обекти от които да осъществяват дейността си, нямат назначени лица на трудов договор, които биха могли да извършат претендираните изкопни и транспортни дейности, няма данни и за наети лица по извънтрудови правоотношения, а в същото време „АУТОМАКС – Н“ ЕООД има достатъчно кадрови и материален ресурс да извърши само претендираните доставки, още повече, че в периодите на деклариране на покупките от доставчиците единствен клиент на ревизираното лице с предмет на доставките услуги е „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, то е налице фактуриране, зад което не стоят реално осъществени стопански операции. Отбелязали са и, че предмет по фактурите е окончателно плащане, което към датата на издаване на фактурите не е налице.

След като са се позовали на факта, че наличието на фактури не може да бъде доказателство за действителното изпълнение на доставките и, че не са представени убедителни доказателства за това и от двете страни, на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК са приели, че доставките не съществуват. Позовали са се на практиката на ВАС, че плащането не доказва факта на осъществяване на доставките, Извели са извод, че „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД, „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД и „ЕКСПИРИА“ ЕООД не могат да се легитимират като лица извършили доставките, а ревизираното лице не е положило грижата на добър търговец, като не се е уверил в самоличността на доставчика, както и дали е надежден и дали разполага с необходимите за доставката обекти, техника и лица.

След като са приели, че „АУТОМАКС – Н“ ЕООД не е обосновало материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит и е налице абсолютна симулация са заключили, че не са налице доставки на стоки/материали/услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и за задълженото лице не е налице право на данъчен кредит по претендираните доставки от „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД, „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД и „ЕКСПИРИА“ ЕООД.

В резултат на гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1,

т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9, чл. 25, ал. 1, ал. 2 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС с РА не се признава право на данъчен кредит в общ размер на 285410,00 лв. на „АУТОМАКС – Н“ ЕООД по фактурите за покупки от „ПРАИМ МУВЪР“ ЕООД, „МЕИФЛАУЪРС“ ЕООД и „ЕКСПИРИА“ ЕООД.

Относно доставките по петте, фактури, издадени от „НВ ТРЕИД БГ“ ООД органите по приходите са приели, че както от страна на доставчика, така и от страна на „АУТОМАКС – Н“ ЕООД не са представени никакви документи, от които да може да се установи предметът на декларираните доставки, начин на тяхното изпълнение, извършени плащания, лицата участвали при изпълнение на доставките, не са представени и данни и доказателства за последваща реализация на претендираните покупки. Същевременно АУТОМАКС – Н ЕООД не доказва и, че притежава данъчен документ по смисъла на ЗДДС, поради което не е изпълнено изискването на чл. 71 от ЗДДС, според който лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от същия закон. В резултат на гореизложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 71, т. 1 от ЗДДС с РА не се признава право на данъчен кредит в общ размер на 48170,00 лв. на „АУТОМАКС – Н“ ЕООД по седемте фактури за покупки, издадени от „НВ ТРЕИД БГ“ ООД с предмет “услуги”.

По искане на жалбоподателя в хода на съдебното обжалване на РА са събрани писмени доказателства. Допуснати са съдебно-счетоводна (ССЕ) и съдебно-техническа експертиза (СТЕ). Представените заключения са приети без възражения от страните.

Вещото лице по приетата ССЕ е изследвало счетоводството на жалбоподателя и е стигнало до извод, че счетоводната отчетност на „АУТОМАКС Н“ ЕООД в периода 01.02.2020 г. -31.08.2020г. г. е заведена в съответствие с изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти, като от страна на проверяващите органи няма констатация, опровергаваща този извод. Установило е, че срещу извършените услуги от процесите доставчици са налице последващи облагаеми сделки, извършени от „АУТОМАКС Н“ ЕООД към „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Без да получи доставките от процесите доставчици, „АУТОМАКС Н“ ЕООД не би могло да изпълни услугите по транспорт и изкопни дейности на клиента „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Като е изследвало счетоводното отразяване на процесните фактури и съпътстващите ги документи, вещото лице е стигнало до извод, че доставчиците са издали данъчни фактури с начислен ДДС за облагаеми услуги, по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.25, ал.1 от ЗДДС, които съдържат изискуемите реквизити по чл. 117 от ЗДДС и чл.7 от ЗСч.; данъчните фактури съдържат стойността на услугите - ДО и размер ДДС; Към всички фактури са налични съпроводителни документи - договори, анекси, приемо-предавателни протоколи; издадените фактури от доставчиците са осчетоводени в счетоводството на „АУТОМАКС Н“ ЕООД; издадените фактури от доставчиците са осчетоводени в счетоводството на доставчиците; стойността на извършените услуги в счетоводствата на доставчиците са осчетоводени и отчетени като приходи от извършени услуги, съгласно изискванията на счетоводното законодателство. Извършените услуги от посочените

доставчици са във връзка със сключени договори между: „Фул Дистрибушън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] - Възложител и „АУТОМАКС Н“ ЕООД – Изпълнител. При извършване на съпоставка на вид, количества и мярка на извършените и фактурирани услуги от доставчиците, експертът е заключил, че това са част от услугите, фактурирани от „АУТОМАКС Н“ ЕООД към „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД.

Вещото лице, по допуснатата СТЕ е изследвало изпълнението на фактурираните доставки и е заключило, че на обект „Открит рудник обединен“ са извършвани дейности от изпълнители /"АУТОМАКС-Н" ЕООД, „ПРАЙМ МУВЪР" ЕООД, „МЕЙФЛАУЪРС" ЕООД и „ЕКСПИРИА" ЕООД/, които са описани в сключваните договори, анексите към тях и протоколите Акт обр. № 19 за предаване и приемане на извършените работи. Според вещото лице в материалите по делото няма данни, че за процесния период жалбоподателят е разполагал с необходимия кадрови и материален ресурс, за да изпълни дейностите без използва подизпълнители. Посочил е с какви автомобили всеки от доставчиците е извършвал транспортните услуги и какъв е обемът и видът на превозения товар от всеки от тях.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл.119, ал.2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите–негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент 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 (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 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 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП не е оспорена от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

Спазен е срокът по чл. 109 от ДОПК, ревизионно производство е образувано в рамките на 5- годишния срок.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият 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. Съгласно разпоредбата на чл.120, ал.2 от ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал.2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Както бе посочено, законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е

доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен фат.

Предмет на доставките, във връзка с които с РА е отказано право на данъчен кредит са услуги- транспорт на въглища, транспорт на отривка. Извършените услуги от посочените доставчици са във връзка със сключени договори между: „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД - Възложител и „АУТОМАКС Н“ ЕООД - Изпълнител. „АУТОМАКС Н“ ЕООД е издало фактури на „ФУЛ Д.“, въз основа на двустранно подписани протоколи за видове извършена работа /изкопни дейности и транспорт на въглища/ през процесния период.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая към процесните фактури с предмет доставка окончателно плащане по конкретно посочен анекс и договор има представени договори, анекси, приемо-предавателни протоколи и пр. От тези доказателства се установява, че фактурираните услуги представляват транспорт. Както обяснява и вещото лице Я. при изслушването си в открито съдебно заседание, доставчиците са извършвали изцяло транспортна дейност на открития рудник в [населено място], където е работел жалбоподателят. Добиването на въглища е основно в откриване на земна маса, която се намира над въглищните пластове - „отривка“. Натоварва се на камиони и се депонира на депо, което според материалите по делото е на 500, 600, 700, 800 метра. След това се разкопава въглищният пласт, натоварват се въглищата на камиони и се карат на площадка наречена „товарище“. След това от тази площадка се карат по предназначение. Основните процеси са разкопаването, натоварването и транспортът, като доставките са с предмет именно транспорт. Предмет на доставките от „МЕЙФЛАУЪРС“ ЕООД е: транспорт за Т. „Б. дол“ /на разстояние 57000 м гондоли/; транспорт на сурови въглища и др. материали /на разстояние 7000 м гондоли/; транспорт на отривка от участък „П-ри“ - от багер „С. 290“ на разстояние 700 м и от багер „JSB 330-2“ на разстояние 600 м; транспорт на отривка от участък „И-ри“ - от багер „Хюндай 290“ на разстояние 600 м.;

Предмет на доставките от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД са конкретно: транспорт за Т. „Б. дол“ /на разстояние 57000 м гондоли/; транспорт на отривка от участък „П-ри“ - от багер „JSB 330-2“ на разстояние 500 м, от багер „Хюндай 290“ на разстояние 600 м, от багер „JSB 370“ на разстояние 600 м транспорт на отривка от участък „Н-ри“ - от багер „С. 290“ на разстояние 700 м Транспорт на въглища за ЦОФ на разстояние 7000 м /гондоли/.

Предмет на доставките от Експира“ ЕООД е транспорт за Т. „Б. дол“ /на разстояние 57000 м гондоли/.

В случая освен представените договори и анекси като прек доказателства са представени и приемо-предавателни протоколи с посочени в тях дата и място, договори и анекс, въз основа на който е извършена работата, видът на транспортът, разстоянието, товарът и обемът му с единична и крайна цена. Тези протоколи са двустранно подписани, като авторството им не е оспорено от ответника. Както е посочено и в ССЕ, представените протоколи за извършена работа дават конкретна информация за вида на извършените услуги.

Макар и частни документи, договорите, анексите и протоколите притежават формална доказателствена сила и съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. Следва да се съобрази и фактът, че в търговските отношения рядко се създават официални документи. Преценени в съвкупност с останалите събрани в производството пред съда и в ревизионното производство доказателства, не може да се обоснове извод за тяхната неистиност. Тези преки доказателства, във връзка с изпълнението на услугите не са коментирани от ревизиращите.

От заключението по ССЕ се установява, че фактурите са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя, което е водено редовно, съгласно изискванията на ЗСч. Съгласно чл. 182 ГПК, вписвания в счетоводни книги могат да служат като доказателство на лицето или организацията, които са водили книгите, когато те са водени редовно. Както е посочено и в заключението по ССЕ и от страна на проверяващите органи няма констатация, опровергаваща извода, че счетоводството на жалбоподателя е водено редовно.

Издадените фактури са вписани в Дневници продажби на доставчиците за съответните данъчни периоди. Стойността на извършените услуги, в счетоводствата на Доставчиците са осчетоводени и отчетени като приходи от извършени услуги, съгласно изискванията на счетоводното законодателство.

Относно доставките от "НВ ТРЕЙД БГ" ЕООД с предмет услуги, изводите на ревизиращите, че не са представени дори фактури се опровергават от събраните по делото доказателства: Ф/ра № 22/28.02.2020 г.; Ф/ра № 23/30.03.2020 г.; Ф/ра № 24/30.04.2020 г.; Ф/ра № 25/31.05.2020 г.; Ф/ра № 27/30.06.2020 г.; Ф/ра № 28/31.07.2020 г. и Ф/ра № 29/31.08.2020 г., от които се установява, че са с предмет „наем“. Към тях са представени и доказателства, че „НВ ТРЕЙД БГ“ ЕООД притежава товарни автомобили, влекачи, полуремаркета, които е предоставяло на „АУТОМАКС Н“ ЕООД през процесния период. Представени са и преки доказателства, във връзка с фактурирания заем - Договор за заем на заем на автомобили от 09.05.2020 г. /стр. 106 от съдебната преписка/ сключен между: „НВ Трейд БГ“ ЕООД - Наемодател и „АУТОМАКС Н“ ЕООД - Наемател за 1 бр. товарен автомобил марка: ДООСАН, модел: ДЛ 3503, рама: DWGCWLANLE1010096 с 3000.00 лв. без ДДС месечна наемна цена. Наличен е приемо-предавателен протокол от 11.05.2020 г. за предаване на товарния автомобил, подписан двустранно и Договор за заем на заем на автомобили от 02.01.2020 г. /стр. 108 от съдебната преписка/ сключен между: „НВ ТРЕЙД БГ“ ЕООД - Наемодател и „АУТОМАКС Н“ ЕООД - Наемател за 1 бр. товарен автомобил марка: И., рама: WJMJ4CSS20C181392 с 3 000.00 лв. без ДДС месечна наемна цена.

Наличен е приемо-предавателен протокол от 06.01.2020 г. за предаване на товарния автомобил, подписан двустранно.

Издадените фактури са вписани в Дневник продажби на „НВ ТРЕЙД БГ“ ЕООД за съответния данъчен период, както и в Дневник покупки на „АУТОМАКС Н“ ЕООД за съответния данъчен период.

Освен посочените преки доказателства не се оспорва, че фактурираните услуги са извършени. Установено е от събраните доказателства, че извършените услуги от посочените доставчици са във връзка със сключени договори между: „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, ЕИК и „АУТОМАКС Н“ ЕООД от 01.08.2018 г, А. от 04.05.2020 г. и Анекс от 01.06.2020 г и договор за превоз от 01.12.2019 г. сключен между: „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД - Товародател и „АУТОМАКС Н“ ЕООД – Превозвач. Представени са доказателства във връзка с използване на резултата от услугите в икономическата дейност на жалбоподателя, като „АУТОМАКС Н“ ЕООД е издало фактури на „ФУЛ Д.“, въз основа на двустранно подписани протоколи за извършена работа. Видно от изложеното, срещу извършените услуги от процесите доставчици са налице последващи облагаеми сделки, извършени от „АУТОМАКС Н“ ЕООД към „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Както е сключило вещото лице по ССЕ, без да получи доставките от процесите доставчици, „АУТОМАКС Н“ ЕООД не би могло да изпълни услугите по транспорт и изкопни дейности на клиента „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. При извършване на съпоставка на вид, количества и мярка на извършените и фактурирани услуги от доставчиците, е видно, че това са част от услугите, фактурирани от „АУТОМАКС Н“ ЕООД към „ФУЛ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Този извод съответства и на извода на експерта по СТЕ, че в материалите по делото няма данни за процесния период жалбоподателят да е разполагал необходимия кадрови и материален ресурс.

Косвено доказателство за реалността на доставките е и разплащането по тях. В тази връзка са представени: Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-03/2020/08.10.2020 г. сключен между: „МЕЙФЛАУЪРС“ ЕООД - Доверител и „АЛДЕРИТ“ ЕООД - Довереник, съгласно който Доверителят възлага, а Довереника приема срещу възнаграждение да получава плащания от Клиенти на Доверителя по банкова сметка на Довереника, след което да ги предоставя на Доверителя. и 3 бр. платежни нареждания; Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-01/2020/01.10.2020 г. сключен между: „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД - Доверител и „АЛДЕРИТ“ ЕООД – Довереник, съгласно който Доверителят възлага, а Довереника приема срещу възнаграждение да получава плащания от Клиенти на Доверителя по банкова сметка на Довереника, след което да ги предоставя на Доверителя. и 9 бр. платежни нареждания и Договор за доверително управление на финансови средства № Ф-02/2020/05.10.2020 г. сключен между: „ЕКСПИРИА“ ЕООД - Доверител и „АЛДЕРИТ“ ЕООД - Довереник, съгласно който Доверителят възлага, а Довереника приема срещу възнаграждение да получава плащания от Клиенти на Доверителя по банкова сметка на Довереника, след което да ги предоставя на Доверителя и 3 бр. платежни нареждания с получател „АЛДЕРИТ“ ЕООД.

От представените доказателства и заключенията по СТЕ се установява, че доставчиците, противно на твърденията в РА и РД са разполагали с

техническа обезпеченост да извършват процесните доставки - представени са договори за наем на товарни автомобили с приемо-предавателни протоколи към тях и талони на автомобилите, както и доказателства, че горивото е за сметка на жалбоподателя.

Относно наличната кадрова обезпеченост на доставчиците са представени граждански договори и нотариално заверени декларации с конкретно посочени физически лица, от които се установява, че те са работили за доставчиците в процесния период. В хода на ревизията част от тези лица са заявили, че не са работили за посочените дружества, а друга част не са открити. При установеното разминаване между представените от двете страни доказателства, не може с категоричност да се заключи дали посочените лица са полагали труд за процесните доставчици. Нотариалната заверка на декларациите обаче удостоверява, че посочените в тях лица са се подписали под декларацията, но не и верността на съдържанието ѝ.

Изводите на приходната администрация за липса на реалност на посочените доставки са свързани с факта, че в хода на ревизията доставчиците не са били открити, за което жалбоподателят не може да отговаря. Изтъкната е липсата на данни за кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците, необходими за изпълнението на доставките и са приели, че те са извършени от ревизираното лице, доколкото то е разполагало с техническа и кадрова обезпеченост.

Тези изводи са в противоречие със събраните по делото писмени доказателства, в т.ч. и ССЕ и СТЕ, както и с практиката на СЕС, обективизирана в решение от 21 юни 2012 година по съединени дела С-80/11 и С-142/11, спорд което член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател. Член 167, член 168, буква а), член 178, буква а), член 220, точка 1 и член 226 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадълженото лице право да приспадне от данъка върху добавената стойност, на който е лице платец, дължимия или платен данък за предоставените му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, без да

доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател на фактурата или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Според тълкуването, дадено в т.2 на решение на СЕС от 6 септември 2012 година по дело С-324/11, Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото на приспадане от дължимия или платен данък върху добавената стойност за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

В обобщение, всички доказателства, представени в хода на ревизията от жалбоподателя и неговите доставчици и събрани от съда при обжалване на РА, са надеждни, непротиворечиви и взаимно си кореспондират, което води до извод, че органите по приходите неоснователно са отказали да признаят данъчен кредит по процесните фактури.

По изложените съображения РА, в частта, в която са установени допълнително задължения за ДДС за данъчни периоди от м. 02.2020г. до м. 08.2020г. в размер общо на 333580,00 лв. и съответните лихви.

Предвид посочения изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят направените по делото разноските, съгласно представения списък и доказателствата за извършването им общо в размер на 5642 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 65 -ти състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22002222001658-091-001 / 10.02.2023 г., издаден от Р. Р. Б. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на "АУТОМАКС – Н" ЕООД, ЕИК[ЕИК], са установени задължения за данък добавена стойност за данъчни периоди от м. 02.2020г. до м. 08.2020г. в размер общо на 333580,00 лв. и лихви в размер на 10695,84 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на "АУТОМАКС – Н" ЕООД, ЕИК, [населено място], разноски по делото в размер на 5642 (пет хиляди шестстотин четиридесет и два) лв.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

