

РЕШЕНИЕ

№ 22787

гр. София, 08.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 15.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **6504** по описа за **2024** 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 “БИО ПИ ДИ ЕС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221723004490-091-001/5.3.2024 г. в частта, в която е изменен с решение № 713/27.5.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за м. април 2023 г. в размер на 30389,40 лв. ведно с лихвите – 2613,30 лв., както и за м. май 2023 г. в размер на 39 730,78 лв. ведно със съответните лихви – 3046,71 лв.; потвърден е РА в частта относно установения резултат за м. март 2023 г. – 14321,71 лв. и лихва от 1334,72 лв. С решението на ОДОП РА е изменен като за м. април 2023 г. са определени задължения в размер на 28309,40 лв. ведно с лихвите и за м. май 2023 г. в размер на 38690,78 лв. ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят твърди, че РА е издаден при особено съществено нарушение на производствените правила. В тежест на органите по приходите е да докажат релевантните факти, което не е сторено и оттам – изводите на органите са незаконосъобразни. РА е издаден и в противоречие с материално-правните норми. Реалността на доставките между жалбоподателя и “БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД е

констатирано в производството по издаване на РА от 20.4.2023 г. Същевременно данъчните органи твърдят, че доставките от „Терм инженеринг груп“ ЕООД, „Хелион тех“ ЕООД и „Ранд ком“ ЕООД /доставчици на “БИО ПИ ДИ ЕС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД/ са префактурирани на жалбоподателя. Ревизиращите органи са се позовали на РА, който е прогласен за нищожен, с влязло в сила съдебно решение. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221723004490-020-001/28.7.2023 г., е възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията на жалбоподателя по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периода юни 2023 г. С нови две заповеди от 9.8.2023 г. и от 3.11.2023 г. са включени и периодите м. март-м. май 2023 г. и м. юли 2023 г.; продължен е срокът на ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221723004490-092-001/1.02.2024 г.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221723004490 -091-001/5.3.2024 г., издаден от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.– ръководител на ревизията.

Установява се, че основната дейност на жалбоподателя е доставка и монтаж на ел.инсталации от възобновяеми източници. Разполага с офис в [населено място], [улица] и склад в [населено място], [улица].

На ревизираното дружество са връчени три бр. искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. Д. субект е представил копия на изисканите документи, които ще бъдат обсъдени по-долу.

Жалбоподателят е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в размер на 77 475,92 лв. по фактури, издадени от „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] през

данъчен период март-май 2023 г.

Извършена е насрещна проверка на дружеството - доставчик, приключила, видно от протокол от 29.9.2023 г. По нея са представени фактурите, издадени по това дружество.

Представен е рамков договор BIOS 22001 от 4.1.2022 г. за изграждане на фотоволтаични централи, приложения към него и акт обр. 19 за извършен СМР на обекти фотоволтаични централи, подробно описани в РА.

Представен е и договор BIOS 22073/29.10.2021 г. за извършване дейности по обект язовирна стена в [населено място], 2 бр. протокола за приемане частично на възложените дейности и приемо-предавателен протокол от 18.4.2023 г.

Представен е договор за наемане на офис от 27.4.2023 г. за СМР и протокол обр. 19 от 29.5.2023 г.

От доказателствата по делото се установява съставяне на процесните фактури. Така фактури № [ЕГН]/9.3.2023 г., № [ЕГН]/9.3.2023 г. и № [ЕГН]/31.3.2023 г., издадени в данъчен период м.март 2023 г. с предмет на доставката окончателно плащане по рамков договор BIOS 22001/4.1.2022 г. за изграждане на фотоволтаични електроцентрали.

За данъчен период м.април 2023 г. са съставени фактури № [ЕГН]/28.4.2023 г., № [ЕГН]/26.4.2023 г., с предмет на доставката окончателно плащане по рамков договор BIOS 22001 за изграждане на фотоволтаични електроцентрали от 4.1.2022 г.

Фактури № [ЕГН]/24.4.2023 г., № [ЕГН]/4.4.2023 г. са с предмет плащане по договор за наем, описан по-горе.

Фактура № [ЕГН]/18.4.2023 г. е с предмет окончателно плащане по рамков договор BIOS 22073/29.10.2021 г.

За данъчен период м. май 2023 г. са издадени фактури № [ЕГН]/22.5.2023 г., с предмет плащане по договора за наем, както и фактури № [ЕГН]/23.5.2023 г., № [ЕГН]/19.5.2023 г., № [ЕГН]/30.5.2023 г. и № [ЕГН]/23.5.2023 г. с предмет плащания /авансово и окончателно/ по описаните по-горе договор.

Посочените фактури са включени в дневниците за покупки и дружеството жалбоподател е ползвал данъчен кредит по тях в общ размер от 77475,92 лв. Всички фактури са издадени по цитираните по-горе рамкови договори, сключени със сързаното с жалбоподателя лице – „БИ ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД. Фактура № 695/29.5.2023 г. е с предмет плащане по договор за ремонт на офис от 27.4.2023 г. и ППП от 23.5.2023 г. По последната фактура е платена в брой. Останалите фактури са платени по банков път.

При извършване на проверка в информационните масиви на НАП е констатирано, че жалбоподателят е дерегистриран по ЗДДС на 5.6.2023 г., считано от 27.9.2023 г. В

него има назначени по трудови правоотношения две лица на длъжност технически и административен организатор. Не е подавана информация за осигурени по извънтрудови правоотношения. Има задължения към бюджета в особено големи размери, установени с РА.

Жалбоподателят и „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД са свързани лица с общ едноличен собственик на капитала – Н. Л. Д.. Двете дружества са регистрирани на един и същ адрес. Имат един и същ представляващ дружеството – П. Д. Д., който е в трудово правоотношение и с двете дружества, като е заемал различни длъжности.

В РД и РА органите по приходите са приели, че не е налице реалност на доставката на описаните по-горе договори доколкото свързаното на жалбоподателя лице не е разполагало с кадрова и материална обезпеченост. Ето защо е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от това лице.

Отказано е и право на приспадане в размер на 3120 лв. за наем на лек автомобил, по фактури, издадени от същото дружество.

С решението на ответника – директора на дирекция „ОДОП“ част от РА е отменен, а друга част – изменен, като са определени задълженията, описани по-горе, за посочените периоди. Менно в тази част производството е висящо пред настоящата инстанция. Видно от мотивите на решението, е прието, че не следва да се признае право на приспадане на данъчен кредит на доставките, извършени от „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД.

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, предвиждащ, че съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган –директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

Настоящият състав, като взе предвид събраните по делото доказателства, намира, че жалбата е неоснователна. Действително, видно от част от представените доказателства би могло да се направи извод, че те формално, биха могли да обосноват извод за пораждање в полза на жалбоподателя на право на данъчен кредит до процесния размер и период. Съставени са фактури, те са включени в дневниците за покупко-продажби, извършени са плащания по тях.

Същевременно обаче е налице друга група от доказателства, при съвкупната им преценка поотделно и при съпоставка с първата група доказателства, следва да обосноват извод за това, че не следва да се признае за жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит. Това е така, доколкото двете лица – доставчик и получател по фактурите, съответно – съконтрахенти по договорите, по които са издадени, са свързани лица. Освен собствеността, се установи, че и като представител

на дружествата, е действал едно и също физическо лице.

Този фактически състав попада и в хипотезата на нормата на чл. 38 Закона за задълженията и договорите, предвиждащ, че представителят не може да договаря нито лично със себе си, нито с друго лице, което той също представлява, освен ако представляваният не е дал съгласието си за това. В случая не се установява от доказателствата по делото изрично дадено съгласие за такова договаряне.

На следващо място, дружеството жалбоподател не се установява да е притежавал необходимата кадрова и материална обезпеченост за изпълнение на възложените му от свързаното лице работи.

По отношение на кадровата обезпеченост се установи, че в дружеството жалбоподател са назначени само две лица и не се установява да са декларирани други правоотношения; изплащани са заплати за процесния период общо в размер на по 931, 78 лв. месечно.

По отношение на материалната обезпеченост. Извършен е преглед на дневниците за покупки на „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД, като за периода януари-юли 2023 г. са декларирани сторна по фактури, издадени през 2020 г. и 2021 г. от „ТЕРМ ИНЖИНИРИНГ ГРУП“ ЕООД, [ЕИК], „РАЙВАЛ ПРО“ ЕООД, ЕИК [ЕИК], „АДМИНИСТРИРАНЕ И ЗАЩИТА НА ЛИЧНИТЕ ДАННИ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК], „РАНД КОМ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК], „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК]. Декларирани са покупки на малки суми за счетоводни услуги, гориво, телефон, материали; не са декларирани услуги от подизпълнители.

Същевременно дейностите по процесните договори, по които са и издадените фактури – дейности на обект язовирна стена, [населено място], за ремонт на офис, за изграждане на фотоволтаични централи и приложенията към него, както и за наем на автомобил, предполагат както наличие на кадрови потенциал, така и на материална обезпеченост. Това предполага материална обезпеченост във връзка с почистване на короната на водния и въздушен откос на язовира, почистване на преливника на канала за запълване на фугите на преливника на язовирната стена с асфалтова смес. Това предполага обезпеченост с оглед извършване на дейностите по направа на кабелен канал, доставка на проводник, окабеляване и запълване на канали, шпакловка, боя, ъгли, первази по договора за ремонт. Това предполага и обезпеченост с оглед изпълнение на договора за доставка и монтаж на фотоволтаични централи с оглед изпълнение на подробно описаните в рамковия договор от 4.1.2022 г. и приложенията към него: доставка и монтаж на фотоволтаични панели, както и материалите, необходими за това, настройка и пускането им и т.н. Материална обезпеченост по фактурите, издадени за посочените доставки, не се установява за жалбоподателя. Не се установява и кадрова обезпеченост.

Ето защо следва да се приеме, въз основата на събраните доказателства, че следва да се направи единственият възможен извод, че не се установява реалното изпълнение на доставките по процесните фактури. Т.е. ответникът проведе пълно и главно доказване в тази насока.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /82 656.61 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 7 262.52 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът
РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “БИО ПИ ДИ ЕС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт /РА/ №Р-22221723004490-091-001/5.3.2024 г. в частта, в която е изменен с решение № 713/27.5.2024 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за м. април 2023 г. в размер на 28309,40 лв. ведно с лихвите и за м. май 2023 г. в размер на 38690,78 лв. ведно със съответните лихви; както и в частта, с която е потвърден относно установения резултат за м. март 2023 г. – 14321,71 лв., и лихва от 1334,72 лв.

ОСЪЖДА “БИО ПИ И ЕС ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 7 262.52 лв. разноски.

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