

РЕШЕНИЕ

№ 1179

гр. София, 22.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 34 състав, в публично заседание на 06.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **9564** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД –КЛОН БЪЛГАРИЯ,ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес [електронна поща], чрез адвокат А. Б. У., в качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22002221005263-091-001/ 23.05.2022 г., издаден от П. Г. Г. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с решение 1268/15.08.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

В жалбата се сочи,че РА е необоснован и незаконосъобразен ,издаден в противоречие с материалните разпоредби.Релевират се доводи, че РА съдържа редица констатации и изводи, които не се подкрепят от извършените процесуални действия и установените факти и обстоятелства. Твърди се за съществени нарушения на административно-производствените правила и конкретно на нормите на чл. 3 и чл. 5 от ДОПК,т.к. органите по приходите са обусловили неправилни изводи за нереални сделки относно процесните фактури на „Фундамент Инвест Груп“ ЕООД, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. В РД и РА липсвал експертен технически анализ и сравнение между договорени и фактурирани машини и оборудване, липсата на анализ за последващите доставки на ревизираното лице и

несъбиране на всички доказателства. Сочи се, че услугите се използват от жалбоподателя в независимата му икономическа дейност, както и при извършване на последващи облагаеми доставки и всички изисквания на закона за възникване и упражняване на правото на данъчен кредит са били изпълнени. Прави се искане за отмяна на ревизионния акт изцяло по така определените допълнителни задължения по ЗДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв.У. (пълномощно по лист 60 от делото), поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт. В писмените бележки по съществото на спора развива доводи за незаконосъобразност на РА.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител – юр.П. (пълномощно по лист 71 от делото), оспорва жалбата, като неоснователна. Представя административната преписка в цялост, пледира за отхвърлянето на жалбата, като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, 34-състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение 1268/15.08.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 23.08.2022г. (лист 17 от делото), а жалбата до съда е постъпила, чрез органа на 07.09.2022г. (лист 5 от делото) т.е. в законоустановения срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002221005263-020-001/14.09.2021 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД-клон за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.09.2020 г. до 31.10.2020 г. Заповедта е връчена по електронен път на 07.10.2020 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 07.01.2022 г. Срокът за завършване на ревизията е продължен до 07.03.2022 г. със Заповед за изменение на ЗВР

№Р-22002221005263-020-002/ 05.01.2022 г., издадена от П. Т. П., в качеството на заместник на Т. П. Н., съгласно цитираната по-горе заповед на директора на ТД на НАП С..С Решение №Р-22002221005263-098-001/ 28.02.2022 г. на директора на ТД на НАП С., на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, е иззето производството от Т. П. Н. и е възложено на П. Г. Г..

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, възложена в изпълнение на Решение №1383/ 07.09.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22220320006554-091-001/ 08.06.2021 г. за същите данъчни периоди и административната преписка е върната с указания за нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002221005263-092-001/ 31.03.2022г., връчен по електронен път на 04.04.2022 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение срещу констатациите в доклада.

Ревизията приключва с РА №Р-22002221005263-091-001/ 23.05.2022 г., издаден от П. Г. Г., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 25.05.2022г. Установените допълнителни задължения произтичат от начислен ДДС в размер на 7 394.34 лв. на основание чл. 86, ал. 2, във връзка с чл. 27, ал. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, и непризнат данъчен кредит в размер на 74 060.98 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, за което са начислени съответни мораторни лихви в размер на 12 558.70 лв. – предмет на оспорване в настоящото производство.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени, като доказателства към РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка. Установено е следното:

Основната дейност на дружеството през ревизираните периоди е организация и подпомагане при изграждане на газопровода „Б. поток“, преминаващ през землищата на 34 общини в 11 области на територията на Република България. Дружеството е регистрирано като клон на ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ ООО, Р. федерация.

С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22002221005263-040-001/24.11.2021 г. От ревизираното лице са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на прекия доставчик „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и на предходните доставчици „АГРО КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, ЕИК 20592468, „ТУНЕЛИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „АРН СЕРВИЗ КОМЕРСИАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИНЕРТ 94“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СЕТ ТРЕЙД БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и са направени справки за относими за тях

обстоятелства по данни от информационната система на НАП.

След анализ на представената от жалбоподателя счетоводна и търговска документация и събраните в хода на ревизионното производство доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството резултати.

1. На основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 27, ал. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 2 от с.з., е доначислен ДДС в размер на 5 400,00 лв. и в размер на 1 065,66 лв. за данъчен период м. 09.2020 г. и 928,68 лв. за м. 10.2020 г.

В хода на предходната ревизията е установено, че през м. 09.2020 г. „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД – КЛОН БЪЛГАРИЯ е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 600,00 лв. по две фактури, издадени от „БУЛКОН СОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в размер на 1 800,00 лв. по една фактура, издадена от „РОНЕВА“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Предмет по доставките е наем на автомобили, както следва: по фактури №642/16.09.2020 г. и №637/24.07.2020 г., издадени от първото дружество, за Т. Л. К. с регистрационен номер СВ4644АС и за О. Виваро с регистрационен номер СА9942ВМ; по фактура №396/04.08.2020 г., издадена от второто дружество, за М. Л200, рег. номер В6639 и Нисан Н. с рег. номер РВ4654РС. Отчитани са разходи, свързани с експлоатацията на наетите МПС по сметка 601-Разходи за материали (гориво) и по сметка 602-Разходи за външни услуги (наем).

В хода на предходната ревизия е установено, че Клонът е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 065,66 лв. за м. 09.2020 г. и в размер на 928,68 лв. за м.10.2020 г. за наем на недвижими имоти (апартаменти) по фактури, надлежно описани на стр. 10-11 в РД, издадени от „ИД КУОЛИТИ ТИЙМ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ГАМА СТРОИЙНЖЕНЕРИНГ“, ЕИК [ЕГН] и ЕТ „ДИНЧЕР САБРИЕВ“, ЕИК[ЕИК]. Изискани са всички документи за експлоатацията на наетите имоти, с цел установяване има ли извършени последващи облагаеми доставки, свързани с дейността на дружеството. Не е представена никаква информация във връзка с връченото искане на жалбоподателят. В хода на настоящата ревизия е било връчено горещитираното ИПДПОЗЛ, в което изрично е посочено да бъдат представени точна информация за лицата, полагали труд в населените места, където са наети апартаментите, трудови договори с определен срок и място на работа и за какъв период са пребивавали същите, документи за плащане на комунално-битовите разходи за периода на наемане на апартаментите. Ревизираното лице е представило договори и анекси с тримата доставчици, според които в апартаментите са били настанявани руски граждани, а така също и български граждани с трудови договори.

При така установената фактическа обстановка ОП са посочили, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, тъй като са налице безвъзмездни доставки на услуга за лични нужди на данъчно задължено физическо лице, на собственика, на работниците и служителите или по-общо за цели, различни

от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, приравнена на възмездна облагаема доставка. В резултат са приели, че за разглежданите активи е възникнало основание за начисляване на данък по реда на чл. 9, ал. 3, т. 2, във връзка с чл. 27, ал. 1 от ЗДДС, в общ размер 7 394,34 лв.

2. В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили насрещни проверки на основни доставчици и са констатирали основания за корекция на ползвания от Клона данъчен кредит, както следва:

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказан данъчен кредит в размер на 17 529,57 лв. за м. 09.2020 г. и в размер на 56 531,41 лв. по шест фактури, описани на стр. 12-13 в РД, издадени от „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, с предмет плащане по договор за наем на строителна техника.

В хода на предходната ревизия е извършена насрещна проверка на спорния доставчик, при която управителят е декларирал, че не са извършвани плащания по фактурите. Установено е, че не са представени документи за собственост на описаните във фактурите ДМА, както и документи за осчетоводяването им.

В хода на настоящата ревизия е връчено горечитираното ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени копия от спорните фактури; договор за наем на строителна техника и оборудване от 27.08.2020 г., приложение към договора за цени на наетите машини, писмени обяснения, съгласно които доставчикът е представил и осигурил, освен машините, компетентен персонал - оператори и шофьори, съгласно договор от 27.08.2021 г., частични плащания по банков път, приемо-предавателен протокол.

На „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221721204377-ОРП-001/ 25.11.2021 г. Представени са копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи от 17.08.2020 г., 29.08.2020 г., 01.09.2020 г. и 01.10.2020 г. и писмени обяснения, съгласно които дружеството е наело предоставените на ревизираното лице машини, заедно с операторите на всяка една от тях. Операторите били български граждани и не били необходими разрешения за работа в България. Не разполагало с регистрационни талони на машините, тъй като не били негова собственост.

Съгласно указанията, дадени в Решение №1383/07.09.2021г на директора на дирекция ОДОП С., са извършени насрещни проверки на предходните доставчици на „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, от които е наемана строителната техника. Съставени са съответни протоколи за извършена насрещна проверка, изчерпателно описани, както и данните от тях, на страници 18 – 24 в РД. По отношение „ИНЕРТ 94“ ЕООД е констатирано, че фактурираната техника към прекия доставчик на Клона - фадрома L34 и багер Хидромек, не са предмет на издадените фактури за наем и мобилизация от страна на „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД към жалбоподателя. Машините не съответстват на тези, предмет на спорните фактури, по които се претендира право на ползване на данъчен кредит и представените документи нямат връзка с фактурираното към ревизираното лице. Същите по смисъл са констатациите и по отношение на „АРН СЕРВИЗ КОМЕРСИАЛ“ ЕООД, фактурирало

на „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД наеми на четириосен самосвал, челен товарач (фадрома) Komatsu WA470 и булдозер Komatsu D155, „ТУНЕЛИ“ ЕООД, фактурирал на прекия доставчик багер с обратна лопата, оборудван с кофа С. 325D, „СЕТ ТРЕЙД БГ“ ЕООД, фактурирал извършени услуги, а не наем на строителна техника, и на „АГРО КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, фактурирал багери Koatsu и JCB.

При така установената фактическа обстановка органите по приходите са приели, че не може да се установи какъв е видът на строителната техника, с която разполага „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД и липсват доказателства за реално извършени доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 74 060,98 лв. по фактурите, издадени от „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-03-1602/08.06.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-939/13.06.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 1268/15.08.2022 г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил Ревизионен акт (РА) №Р-22002221005263-091-001/23.05.2022 г., издаден от П. Г. Г. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията.

В хода на съдебното производство се представиха и приеха по делото писмени доказателства съгласно определение на съдът по реда на чл.192 от ГПК от „Фундамент Инвест Груп“ ЕООД.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатират допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед №РД-01-128/18.02.2020г. (лист 18-22 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до

незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.47-49/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия /ЗВР/ (ЗВР) №Р-22002221005263-020-001/14.09.2021 г. както и заповед за нейното изменение ЗВР №Р-22002221005263-020-002/ 05.01.2022г. са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорената от страните заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. ЗВР е издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С., определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., а останалите ИЗВР е издадена от П. Т. П., в качеството на заместник на Т. П. Н., съгласно цитираната по-горе заповед на директора на ТД на НАП С.. С Решение №Р-22002221005263-098-001/ 28.02.2022 г. на директора на ТД на НАП С., на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, е иззето производството от Т. П. Н. и е възложено на П. Г. Г., като в същото е посочено поради прекратяване на служебните правоотношения на Т. Н..

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт и РД, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

С определеното по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 66 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на длъжимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС. Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

На основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 27, ал. 1 и чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС, е доначислен ДДС в размер на 5 400,00 лв. и в размер на 1 065,66 лв. за данъчен период м. 09.2020 г. и 928,68 лв. за м. 10.2020 г.

Предмет по доставките е наем на автомобили, както следва: по фактури №642/16.09.2020г. и №637/24.07.2020 г., за автомобили Т. Л. К. с

регистрационен номер СВ4644АС и за О. Виваро с регистрационен номер СА9942ВМ; и по фактура №396/04.08.2020 г., за М. Л200, рег. номер В6639 и Нисан Н. с рег. номер РВ4654РС. Отчитани са разходи, свързани с експлоатацията на наетите МПС по сметка 601-Разходи за материали (гориво) и по сметка 602-Разходи за външни услуги (наем).

Клонът е упражнил и право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 065,66 лв. за м. 09.2020 г. и в размер на 928,68 лв. за м. 10.2020 г. за наем на недвижими имоти (апартаменти) по фактури, надлежно описани на стр. 10-11 в РД, издадени от „ИД КУОЛИТИ ТИЙМ“ ООД, ЕИК [ЕИК], „ГАМА СТРОИЙНЖЕНЕРИНГ“, ЕИК [ЕГН] и ЕТ „ДИНЧЕР САБРИЕВ“, ЕИК [ЕИК].

Спорният въпрос между страните е дали в случая през процесните данъчни периоди наетите от дружеството автомобили и недвижими имоти са били използвани за икономическата дейност на данъчно задълженото лице или не.

По отношение начисления при ревизията ДДС:

Настоящият състав следва да посочи безвъзмездните доставки са извън предметния обхват на ЗДДС, като с разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 2 от ЗДДС е предвидено изключение, според което за възмездна доставка на услуга се смята и предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или на трети лица, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването, на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит.

От жалбоподателят са изисквани конкретни доказателства за установяване на начина на използване на МПС в рамките на независимата му икономическа дейност и по-конкретно пътни листове и пътни книжки, заповеди за командировка, отчети за извършена работа, данни за изминат пробег, информация от километража на автомобилите и други. Независимо от това жалбоподателят не е ангажирал каквито и да е документи. Според решението на Съда на ЕС по дело С-153/11, употребата на включената в стопанските активи на задълженото лице стока за лични нужди или за нуждите на персонала или най-общо за цели, различни от икономическата дейност се приравнява на възмездна доставка на услуги и подлежи на облагане съгласно чл. 26, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, транспонирана с чл. 9, ал. 3 от ЗДДС./т. 64/Липсата на категорични доказателства за ревизирания период, че автомобилите са използвани за дейността на дружеството, предполага извод, че те са използвани за лични нужди или за нуждите на трети лица, поради което правилно от ОП е прието основанието по чл. 9, ал. 3, т. 2 във връзка с чл. 27, ал. 2 при формиране на данъчната основа за облагане с ДДС.

Относно наетите недвижими имоти.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са изисквали от жалбоподателят информация за лицата, които да работили на обекти на дружеството, където са наети апартаментите с цел да се извършат

на срещни проверки на същите и да установят действително ли същите са пребивавали в наетите имоти, за какъв период и кога, с каква цел, като се вземат предвид и представените трудови договори с определен срок и място на работа – изграждане на преносен (магистрален) газопровод от КВ „С.“ до КВ „К.“, а също така от КВ „Сливак“ до КВ „С..

От представените доказателства по делото няма данни за назначени лица по трудови правоотношения с ТД, граждани от Руската Федерация. От представените доказателства по делото се установява, че през процесният период са били назначени 12 лица по трудови правоотношения с клона, като тези служители са били на следните длъжности: „Технически ръководител, строителство“, код по НКПД — 3123 3001, „Специалист, качество“, код по НКПД 2421 6017, „Механик, промишлено оборудване“, код по НКПД 7233 2009, „Специалист, контрол разходи“, код по НКПД 4311 3006, „Експерт, здравословни и безопасни условия при работа“, код по НКПД — 2263 - 6005 и др. Съдът констатира, че за лицата, назначени по трудови правоотношения, за които са представени трудови договори нямат заповеди за командировка за обектите на които са работили. По делото са представени договори за наеми на недвижими имоти както следва: апартамент, намиращ се в [населено място], [улица], ап.12, на офис в [населено място], [улица] три апартамента в Р. с дружествата, както следва: „ИД КУОЛИТИ ТИЙМ“ ООД, „ГАМА СТРОИЙНЖЕНЕРИНГ“ и ЕТ „ДИНЧЕР САБРИЕВ“, като е уговорено между страните комунално–битовите разходи да бъдат поети от Клона. Доказателства за извършени такива разходи не са представени. При извършена справка в информационния масив на НАП органите на приходите в хода на адм.производството също не са установили фактуриране на такива услуги. Органите по приходите са приели, че тези разходи представляват разходи в натура, предоставени за лично ползване с оглед липсата на доказателства, че именно процесните имоти са ползвани от служители на клона. Относно възраженията на жалбоподателя, че органите по приходите не са установили обективно и безпристрастно всички факти и обстоятелства от значение за възникването на правата, задълженията и отговорностите на ревизираното лице, което е нарушение на чл. 3 от ДОПК, съдът намира за принципно вярна тезата, че ревизиращият орган е длъжен да докаже фактите, въз основа на които приема дължимост на данъка, но в случая ОП твърдят за отрицателен факт/с оглед фикцията на нормата/, а именно, че процесните имоти не са използвани за икономическата дейност на ревизираното лице т.к. същото не представя доказателства. Поради това в тежест на жалбоподателя е да обори това твърдение, като представи доказателства за обратното. Настоящата инстанция намира, че в случая е налице основание за начисляване на ДДС т.к. жалбоподателят не представя доказателства от кого са ползувани процесните имоти и настоящият състав приема, че правилно е бил приложен закона от органите по приходите.

По вторият спорен въпрос между страните, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 74 060,98 лв. по фактурите, издадени от „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ

ГРУП“ ЕООД.

По отношение на доставките,извършени от „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, в хода на ревизията са представени доказателства, сред които копия на процесните фактури, договор за наем на строителни машини и оборудване, приемо-предавателни протоколи .Видно от договора от 27.08.2020 г., предмет на същия са строителни машини и оборудване. В приложение №1 към него са посочени конкретните машини и оборудване и цените за наемането им.В чл. 3.12 е уговорено, че за времето на наема на оборудването наемодателят се задължава да осигури настаняване и хранене на операторите /шофьорите на оборудването, както и че преди подписването на договора за наем ще представи на наемателя всички необходими разрешителни за работа в Република България на служителите му, в които влизат и разрешителни за превоз на работници, ако такива се изискват.В писмени обяснения,доставчикът е декларирал, че освен машините,предоставя и компетентен персонал - оператори и шофьори, съгласно договор от 27.08.2021г. В договора от 27.08.2020 г. е регламентирано още, че по взаимно съгласие наемателят може да предостави свои оператори/шофьори за оборудването,с каквито обаче очевидно не разполага и никога не е разполагал. Доставчика в хода на ревизията е декларирал също така, че няма никаква информация за предоставената строителна техника,тъй като не била негова, а наета от други дружества - „АГРО КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „ТУНЕЛИ“ ЕООД, „АРН СЕРВИЗ КОМЕРСИАЛ“ ЕООД, „ИНЕРТ 94“ ЕООД и „СЕТ ТРЕЙД БГ“.Петте дружества, от своя страна, при извършените им насрещни проверки са ангажирали данни и доказателства, сочещи, че наемът на строителни машини и оборудване – предмет на издадените от тях фактури, не съответстват на тези – предмет на спорните фактури, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит и представените от тях документи нямат връзка със спорните фактури, издадени към жалбоподателя. Същевременно няма данни предходните доставчици да са предоставяли оператори на тези машини и оборудване. ОП са направили извод , че доставчикът не е разполагал нито с активи, които да може да преотдаде, нито с необходимата кадрова обезпеченост за работа с тях - оператори и шофьори за управлението им.

С оглед установените факти в хода на административното производство и необорените констатации на ОП в настоящото производство,настоящият състав следва да посочи следното:

Правото на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице възниква при кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Наред с притежаването на данъчния документ по [чл. 71, т. 1 от ЗДДС](#), той включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - аргумент от [чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС](#). При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства,

определящо за преценката дали една доставка е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. Данъчен кредит, по смисъла на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон. Съгласно чл. 68, ал. 2 от закона правото на приспадане възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ и съответните отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според константната практика на СЕС, лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали претендиращия право на приспадане може да го упражни." (така и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Mecsek-G., C-273/11, точка 53, Решение от 6 декември 2012 г. по дело Б., C-285/11, точка 32 и Решение от 31 януари 2013 г. по дело ЛВК-56, C-643/11, точка 57). В мотивите е посочено, че реалното осъществяване на доставката е фактически въпрос, който изисква цялостна оценка на всички доказателства, които пряко и/или косвено свидетелстват за нейното извършване. Само действително осъществената доставка може да породя изискуемост на данъка, съответно право на приспадане, в който случай и при изпълнение на останалите материалноправни и процесуалноправни изисквания, правото на приспадане по принцип не може да бъде ограничавано. В случая, не е установена и разполагаемостта на доставчика със спорните машини и квалифициран персонал които да извърши процесните услуги, предмет на спорните фактури. Действително, според практиката на СЕС (напр. соченото от жалбоподателя решение по съединени дела C-80/2011 и C-142/2011) не може да се поставя като условие за правото на данъчен кредит доказване на материално – техническата обезпеченост на доставчика, но това не изключва задължението на жалбоподателя да докаже изпълнението на фактурираните доставки. Процесните доставки по своето естество са услуги с веществен характер, което предполага наличието на определен трудов и материален ресурс за извършването им, касае се за специализирана техника и квалифициран труд. Относими в тази връзка са доказателствата за материалната и кадровата обезпеченост на доставчика, но такива не са събрани. Липсата на материална и кадрова обезпеченост на доставчика не е и не следва да бъде единствено основание за отказ за признаване на право на данъчен кредит, но е индicia за невярност на съдържанието на представените документи, с оглед извършените проверки на предходни доставчици за наличност на процесната техника. Доколкото ревизираното лице носи доказателствената тежест при условията на пълно доказване на фактите, от които черпи декларираните права по арг. от [чл. 154, ал. 1 от ГПК](#), то за тези факти са допустими множество различни доказателства, вкл.

такива, които може да не изхождат от доставчиците. В настоящото производство страните – данъчният субект и административният орган са равнопоставени и имат еднакви възможности за извършването на процесуални действия, насочени към разкриване с помощта на доказателствените средства на истината относно фактите, релевантни за спорното право. Съдебното производство се основава на принципа на състезателното начало/чл.8 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК/ и съдът е арбитър по правния спор. Поради тази причина страните посочват фактите, на които основават своите твърдения, и те, а не съда, представят доказателства за тях, като и правят доказателствени искания свързани с предмета на спора. В тази връзка настоящият състав следва да посочи, че обективно осъществените факти, при които е следвало да участва и ревизираното лице, е нормално да са оставени следи в обективната действителност, съответни документи, с които данъчнозадълженото лице следва да разполага и да ги представи за установяване на декларираните от него права пред административният орган. В конкретния случай ревизираното лице притежава данъчни фактури и договори с „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, но не представя други доказателства относими към извършените доставки. Именно с оглед на това и въз основа на извършения анализ и съпоставка на установените обстоятелства в тяхната взаимовръзка, органите по приходите правилно са приели, че за издадените фактури по отношение от „ФУНДАМЕНТ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, липсват безспорни доказателства, обосноваващи реално извършени доставки поради което на основание [чл. 68 от ЗДДС](#) правилно е отказано правото на данъчен кредит по процесните фактури.

II. По разноските:

При материален интерес в размер на в размер на 81455,32лв и съответните лихви в размер на 12155,70лв., претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна съобразно Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл.161, ал.1, изр.3 от ДОПК, съдът я уважава в размер на 8171 лева, тъй като също е изчислено в минималния размер по цитираната Наредба, съобразено и с участието на процесуалния представител на ответника в проведените съдебни заседания.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД – КЛОН

БЪЛГАРИЯ(Клона), ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес [електронна поща],срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22002221005263-091-001/ 23.05.2022 г., издаден от П. Г. Г. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р. – ръководител на ревизията, потвърден с решение 1268/15.08.2022г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите ,като неоснователна с който на жалбодателят допълнително са установените задължения в частта по ЗДДС в размер на 81455,32лв. и съответните лихви в размер на 12155,70лв.

ОСЪЖДА „ЗАКНЕФТЕГАЗСТРОЙ-ПРОМЕТЕЙ“ ООД – КЛОН БЪЛГАРИЯ(Клона), ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] и електронен адрес [електронна поща] ,да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите,сумата от 8171 лв./осем хиляди сто седемдесет и един лева/,представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение по административно дело №9564/22г. на Административен съд София-град.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България,в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия: