

РЕШЕНИЕ

№ 4835

гр. София, 10.09.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 11.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **1846** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от В. Й. К., чрез адв. Т. Г. от САК срещу РА № Р-22002216009310-091-001/10.10.2017г. издаден от Д. И. Д. Началник сектор - възложил ревизията и Г. С. Б. - главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 18/05.01.2018 г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С..

В жалбата е посочено, че оспорения РА и решението, с което е потвърден, са издадени при неправилно тълкуване на представените доказателства и несъответстват на действителната фактическа обстановка. Оспорват се констатациите за наличие на симулативни сделки. Изложени са аргументи, че РА е в противоречие с материалния и процесуалния закон. Моли се оспореният РА като незаконосъобразен да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Г., която поддържа подадената жалба и моли същата да бъде уважена. Претендира разности. Съображения се излагат и в постъпили по делото писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С. – в съдебно заседание се представлява от юрк. А., която оспорва подадената жалба. Моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни доводи излага в постъпили по делото писмени бележки.

Съдът, като се запозна с представените и приети по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна

следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002216009310-020-001/ 23.12.2016 г., връчена по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 09.01.2017 г., изменена със Заповед №Р-22002216009310-020-002/ 07.04.2017 г., издадени от Д. И. Д. – началник сектор в ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.10.2014 г. до 31.01.2015 г. и от 01.08.2015 г. до 31.08.2015г. Компетентността на Д. И. Д. да възлага ревизии произтича от Заповед № РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., както и от обстоятелството, че ревизията е в условията на чл.155, ал.4 от ДОПК във връзка с решение № 2062/25.11.2016 г., с което е отменен РА № 22000416001037-091-001/26.08.2016 г., издаден от Д. И. Д. – орган, възложил ревизията и Б. Я. – ръководител на ревизията. Компетентността на Д. И. Д. да възложи първата ревизия е въз основа на Заповед № РД-01-822/23.06.2015 г. на директора на ТД на НАП С..

Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад № Р-22002216009310-092-001/ 25.08.2017г. Срещу ревизионния доклад не са постъпили възражения в установения по чл. 117, ал. 5 от ДОПК срок.

Ревизията е приключила с РА №Р-22002216009310-091-001/10.10.2017 г., издаден от Д. И. Д. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б. – ръководител на ревизията. Ревизионният акт е бил връчен по електронен път, като електронната препратка към съобщението за връчване на документи е изпратено на 10.10.2017 г. и активирана на 23.10.2017 г. С РА е установен ДДС за внасяне в размер на 171 932,81 лв. и лихви в размер на 26 901,13 лв. при деклариран от задълженото лице ДДС за внасяне в размер на 74 416,99 лв. Корекцията на декларирания резултат се дължи на отказано право на ползване на данъчен кредит в общ размер на 96 831,95 лв. за данъчните периоди м.10.2014 г. и м.12.2014 г. по шест фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За данъчен период м.01.2015 г. няма корекция на декларираните резултати, но е определена лихва в размер на 2 265,99 лв. в резултат на корекцията на резултатите в предходните периоди, участващи в процедура по приспадане, която приключва в данъчен период м.01.2015 г.

Настоящата ревизия е повторна за ревизираното дружество и е възложена във връзка с постановеното Решение №2062/ 25.11.2016 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С Решение №2165/ 13.12.2016 г. е изменено предходното решение.

В хода на ревизията е извършено приобщаване на доказателства от досието на лицето, извършено с Протокол №0830147/ 26.04.2017 г.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22002216009310-040-001/ 09.01.2017 г.

С вх. №1453-00-845/07.02.2017 г. са представени: копие на договор за услуга от 22.09.2014 г. между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет Извършване на СМР услуги на обект „Ремонт козирка, покрив и почистване на фасада приемно здание ж. п. гара Л.“, анекс към договора от 27.09.2014 г., Приложение №1 с определени единични цени за услугите, Приложение №1 - количествено-стойностна сметка и Протокол №1 от 08.10.2014 г. за установяване завършването и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора - 16 500,00лв.; фактура №[ЕГН]/ 09.10.2014 г. с предмет на доставката извършено СМР - доставка и монтаж на скеле (гара Л.), полагане на

хидроизолация с паста Е., монтаж Е., съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Ремонт козирка, покрив и почистване на фасада приемно здание жп гара Л.“, на стойност 11 318,35 лв. с включен ДДС; фактура №[ЕГН]/ 10.10.2014 г. с предмет на доставката извършени СМР - доставка и монтаж на поцинкована ламарина, полагане на водосточни тръби ПВЦ и воронки, лакиране на камък, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Ремонт козирка, покрив и почистване на фасада приемно здание жп гара Л.“ на стойност 7 999,32 лв. с включен ДДС; копие на договора за услуга от 25.10.2014 г. между [фирма] и [фирма] с предмет извършване на СМР услуги на обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди“, в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В., Приложение № 1 - неразделна част от договора, Приложение №1 - количествено-стойностна сметка и Протокол №1 от 08.10.2014 г. за установяване завършването и за заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора възлиза на 107 500,00 лв.; фактура №[ЕГН]/ 30.12.2014 г. с предмет на доставката извършени СМР, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди“, в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В. на стойност 129 000,00 лв. с включен ДДС; копие на договор за услуга от 02.11.2014 г. между ревизираното лице и [фирма] с предмет Извършване на СМР услуги на обект „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“. Изпълнението на видовете работи става в обем, посочен от възложителя и по единични цени за тези възложени работи, съгласно Приложение №1, неразделна част от договора; Приложение №1 с определени единични цени за услугите, Приложение №1 - количествено-стойностна сметка и Протокол №1 от 29.12.2014 г. за установяване завършването и за заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора възлиза на 110 000,00 лв.; фактура №[ЕГН]/ 30.12.2014 г. с предмет на доставката извършени СМР, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“ на стойност 132 000,00 лв. с включен ДДС.

Ревизираното лице е представило допълнително следните документи и писмени обяснения: Копие на споразумение за обединение от 04.06.2014 г. между [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] за гражданско дружество по смисъла на закона за задълженията и договорите за организиране и извършване на съвместна дейност за участие в открита процедура за възлагане на обществена поръчка с предмет Избор на изпълнител на СМР при изпълнение на проект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.“; копие на договор за извършване на СМР № 31 от 12.09.2014 г. между ОБЩИНА К. с ЕИК[ЕИК], в качеството на възложител и Д. „РЕКА ЛЕВА 2014“ с ЕИК[ЕИК] в качеството на Изпълнител с предмет „Избор на изпълнител на СМР при изпълнение на проект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.“, финансиран от публичната инвестиционна програма „Растеж и устойчиво развитие на регионите“. Общата стойност на разходите по договора е в размер на 689 928,23 лв. без ДДС. Изготвени са Протоколи №1 и №2 за установяване завършването и за заплащането по натурални видове СМР; копие на договор за изпълнение на СМР от 25.08.2014 г. между [фирма] и [фирма] с предмет Извършване на СМР на обект: „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В. и обект

„К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.. Изпълнението на видовете работи е уговорено в обем, посочен от възложителя и по единични цени за тези възложени работи, съгласно Приложение №1, неразделна част от договора и Приложение №1 - количествено-стойностна сметка за установяване завършването и за заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора възлиза на 119 280,00 лв. без ДДС.; фактура №[ЕГН]/ 29.12.2014 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката Извършени СМР, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б., на стойност 143 136,00 лв. с включен ДДС; копие на договор №Д-Д-85/ 15.09.2014 г. между ОБЩИНА Б., в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет „Избор на изпълнител за СМР за внедряване на енергоспестяващи мерки и рехабилитация на административните сгради на [община] – общинска сграда в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В.“, финансиран по публична инвестиционна програма „Растеж и устойчиво развитие на регионите“. Общата стойност на разходите на договора е в размер на 535 238,61 лв. без ДДС или 642286,33 лв. с включен ДДС. Изготвена е количествено-стойностна сметка и Протокол №1 за установяване завършването и за заплащането на натуралните видове СМР; копие на договор за изпълнение на СМР от 25.08.2014 г. между ревизираното лице и [фирма] с предмет Извършване на СМР услуги на обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В. и обект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.. Изпълнението на видовете работи е уговорено в обем, посочен от възложителя и по единични цени за тези възложени работи, съгласно Приложение №1 - неразделна част от договора и Приложение №1 - количествено-стойностна сметка за установяване завършването и за заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора възлиза на 131 425,00 лв. без ДДС; фактура №[ЕГН]/ 29.12.2014 г., издадена от [фирма] с предмет на доставката извършени СМР, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В., на стойност 157 710,00 лв. с включен ДДС; копие на договор № РД-03-38 от 15.09.2014г. между МИНИСТЕРСТВО НА ИНВЕСТИЦИОННОТО ПРОЕКТИРАНЕ с ЕИК[ЕИК], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител с предмет „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“. Общата стойност на разходите на договора е в размер на 177 880,76 лв. без ДДС или 213 456,91 лв. с включен ДДС. Изготвен е протокол за установяване завършването и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи и количествено-стойностна сметка; копие на договор за услуга от 02.11.2014 г. между [фирма] и [фирма] с предмет Извършване на СМР услуги на обект „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“. Изпълнението на видовете работи е уговорено в обем, посочен от възложителя и по единични цени за тези възложени работи съгласно Приложение №1 - неразделна част от договора, Приложение №1 с определени единични цени за услугите, Приложение №1 - количествено-стойностна сметка и Протокол №1 от 29.12.2014 г. за установяване завършването и за заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи. Стойността на договора възлиза на 110 000,00 лв. без ДДС.; фактура №[ЕГН]/

30.12.2014 г. издадена от [фирма] с предмет на доставката Извършени СМР, съгласно договор и акт обр. 19 на обект „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“ на стойност 132 000,00 лв. с включено ДДС.

Прието е за установено, че през ревизираните периоди задълженото лице е декларирало доставки по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната, които съгласно чл. 12 от ЗДДС са облагаеми, а размерът на ставката е 20%, документирани чрез издаване на фактури по реда на чл. 113 от ЗДДС. [фирма] е издало фактури на Д. РЕКА ЛЕВА 2014“, ОБЩИНА Б., [фирма] с ЕИК[ЕИК], които са отразени по дебита на счетоводна сметка 411-Клиенти. При извършена проверка в информационния масив на НАП е констатирано, че през ревизираните периоди в [фирма] е имало назначени 109 лица по трудови правоотношения (95 работника строителство, 7 технически ръководителя, 4 бр. строителни инженери; 1 управител строителство, 1 специалист лесовъдство и 1 началник строителен обект).

Установено е, че ревизираното лице е сключило договори, свързани с извършването на строително-монтажни дейности, както следва: Договор за извършване на СМР №31 от 12.09.2014 г. между ОБЩИНА К., в качеството на възложител и Д. „РЕКА ЛЕВА 2014“, в качеството на изпълнител с предмет на договора „Избор на изпълнител на СМР при изпълнение на проект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.“, финансиран от публичната инвестиционна програма „Растеж и устойчиво развитие на регионите“; Договор №Д-Д-85 от 15.09.2014 г. между ОБЩИНА Б., в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител с предмет „Избор на изпълнител за СМР за внедряване на енергоспестяващи мерки и рехабилитация на административните сгради на [община] – общинска сграда в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], обл. В., финансиран по публична инвестиционна програма „Растеж и устойчиво развитие на регионите“; Договор № Р2-013 от 28.08.2014г. между ДП „НАЦИОНАЛНА ЖЕЛЕЗОПЪТНА ИНФРАСТРУКТУРА“ С. и У. ГОРНА О., в качеството на възложители и [фирма], в качеството на изпълнител, с предмет „Ремонт козирка, покрив и почистване фасада приемно здание ж.п. гара Л.“; Договор № РД-03-38 от 15.09.2014г. между МИНИСТЕРСТВО НА ИНВЕСТИЦИОННОТО ПРОЕКТИРАНЕ, в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител с предмет „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], [община]“.

Органите по приходите са отказали право на приспадане на данъчен кредит в размер на 50 141,00 лв., по доставки, отразени във фактури №[ЕГН]/29.12.2014 г. и №[ЕГН]/29.12.2014 г., издадени от [фирма], включени в дневника за покупки на ревизираното дружество в м.12.2014 г. Предмет на двете доставки е „СМР услуги на основание Протокол акт обр.19“. Извършена е насрещна проверка, документирана с ПИНП № П-22221016053377-141-001/01.07.2016 г. /съставен в хода на предходната ревизия/. Изготвеното ИПДПОЗЛ от 22.03.2016 г. е връчено по електронен път. Съгласно констатациите в ПИНП, не са представени доказателства.

Доказателства са представени в хода на новата ревизия с писмо с вх. № 1524-00-231/14.02.2017 г. по описа на ТД на НАП, офис М.. Същите са изпратени по компетентност на възлагателя на ревизията – Д. Д. с писмо с вх. №1424-15-35/17.02.2017 г. по описа на ТД на НАП С.. В придружителното писмо не е посочена връзката му с конкретно връчено ИПДПОЗЛ. Видно от съдържанието му, същото представлява декларация, адресирана до [фирма], с направени изявления, че се

потвърждава извършването на доставката и опис на представени доказателства. В придружителното писмо не е посочено лицето, чрез което се представят доказателствата, а само [фирма], чрез управителя. По данни от ТР, управител е А. З. М.. Подписът в придружителното писмо се различава съществено от подписа на управителя, фигуриращ в Учпедителния акт на Е. от 16.10.2014 г. и в Декларацията по чл. 13, ал.4 от ЗТР.

Констатирано е, че фактурите са включени в справката-декларация за ДДС и дневника за продажби на [фирма] за м.12.2014 г. Констатирано е още, че [фирма] е подало уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда (КТ), в периода на доставките, за сключени трудови договори на 4 лица на следните длъжности: склададжия, технически сътрудник, експерт връзки с обществеността и експедитор стоки и товари. Представените от проверяваното дружество доказателства с вх. № 53-06-692/13.02.2017 г., заверени копия на фактурите, договор за изпълнение на СМР от 25.08.2014 г. между [фирма], в качеството на възложител и [фирма], в качеството на изпълнител с приложение „Единични цени за видове СМР услуги на обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В. и обект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б., количествена сметка, протокол за установяване извършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи“. Представени са и справка-декларация за ДДС и дневник за продажбите за м.12.2014 г., хронологичен регистър на сметки 4532 и 703, аналитичен регистър на сметки 503, 703 и 4532, главна книга за м.12.2014 г., инвентарна книга. Представените счетоводни документи не съдържат информация за техния съставител, не са подписани от лицето, което ги е изготвило и са незаверени.

При ревизията е отказано и право на приспадане на данъчен кредит, в общ размер 46 719,61 лв., по доставки на [фирма], отразени в издадени от него фактури № 219/19.10.2014 г., № 221/10.10.2014 г., № 396/30.12.2014 г. и № [ЕГН]/30.12.2014 г. В хода на предходната ревизия е извършена насрещна проверка, документрана с ПИНП № П-22221016053383-141-002/30.06.2016 г. За връчването на ИПДПОЗЛ е посетен адресът за кореспонденция, при което не е намерено лице за контакт и не е бил предоставен достъп за проверка на счетоводни и търговски документи. В резултат на връчването на ИПДПОЗЛ по електронен път не са представени доказателства в указания от проверяващите органи срок.

От направена проверка на данните, съхранявани в информационния масив на НАП е установено, че дружеството е подало уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ, за периодите на доставките, за сключени трудови договори на 6 лица, на следните длъжности: склададжия, търговски сътрудник, монтьор двигатели на моторни превозни средства, 2 експерта връзки с обществеността, експедитор стоки и товари.

В хода на новата ревизия са получени доказателства по пощата от името на [фирма] с вх. № 59-06-693/13.02.2017 г. по описа на ТД на НАП офис М., които са препратени по компетентност в ТД на НАП С. с писмо, вх. № 1424-15-55/17.02.2017 г., представляващи копия на фактурите; справка-

декларация за ДДС и дневник за продажбите за м.10.2014 г.; хронологичен регистър на сметки 4532 и 703 за същия период; аналитичен регистър за м.10.2014 г. на сметка 4532; аналитичен регистър за м.10. и м.12.2014 г. на сметка 503; Главна книга за м.10.2014 г.; Инвентарна книга; Договор за услуга от 02.11.2014 г. между [фирма] и [фирма]; Договор за услуга от 25.10.2014 г. между същите дружества; Договор за услуга от 22.09.2014 г. и Анекс от 27.09.2014 г. към договора между двете дружества; Приложения, наименовани „единични цени за видове СМР услуги на обект „Ремонт козирка, покрив и почистване на фасада приемно здание жп гара Л.“; обект „Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди в кв. 1а, УПИ 1759, [населено място], област В. и обект „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б.; количествена сметка, Протокол за установяване извършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи“.

Обстановката по представянето на доказателствата е идентична при двамата процесни доставчици – [фирма] и [фирма].

След анализ на представените от ревизираното лице и от неговите доставчици, документи и след извършени проверки в информационния масив на НАП, при ревизията е установено, че доставчиците са deregистрирани по ЗДДС лица, към момента на извършване на ревизията. Издадените от тях фактури са декларирани в дневниците за продажби и в справките-декларации за ДДС за съответните данъчни периоди. Предмет на доставките са услуги с включени материали – строително монтажни дейности на различни обекти, посочени в сключените договори. Установено е че [фирма] и [фирма], през периодите на фактурираните от тях доставки, са разполагали с наети по трудови правоотношения лица на длъжности, несъвместими с тези на строителни работници, техници и т.н., необходими за извършването и постигането на такъв обем от строителни услуги документирани в издадените протоколи обр. 19. С цел установяване на произхода на вложените материали за извършване на СМР от посочените доставчици, е извършена проверка в информационния масив на НАП относно отразени фактури за покупки за периода от 01.01.2014 г. до 31.08.2015 г., при което е констатирано, че [фирма] и [фирма] са включили в дневниците за покупки фактури с предмет на „материали, стоки и услуги“, като издателите на въпросните фактури ([фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др. от своя страна не са включили в дневниците си за продажби посочените номера на фактури и стойности по тях. Спорни са фактури с предмет извършване на СМР, като услугите имат комплексен характер, включващ доставка, транспорт и влагане на материали, полагане на физически труд и приемане на резултата от него. От всички представени договори, които са еднотипни и съдържат едни и същи клаузи е установено, че в цената на услугите са включени необходимите за извършването им материали, както и доставката им до съответния обект. От формулирания предмет по договорите и представените протоколи за удостоверяване на завършеност и заплащане на СМР е заключено, че фактурираните строителни дейности са невъзможни без доставката и влагане на съответните строителни

материали, по отношение на които доказателства не са налице. Липсват доказателства за начина на организиране на транспорта на необходимите строителни материали до съответните строителни обекти, доколкото от съдържанието на договорите е видно, че транспортът следва да е за сметка на посочените изпълнители ([фирма] и [фирма]). Ревизираното лице не разполага с доказателства, удостоверяващи, че реално е придобило собствеността върху фактурираните от преките му доставчици стоки и услуги. Последните не разполагат със складови помещения (собствени или наети) или функциониращи търговски обекти. Не е установено и мястото на фактическото им предаване. Няма доказателства доставчиците да са закупили материали, които да бъдат вложени в обектите на ревизираното лице, като е видно, че същите не са разполагали с транспортни средства, следователно недоказан е и произходът, и транспортирането им. За удостоверяване на факта на завършените и приети СМР, от ревизираното лице са представени приемо-предавателни протоколи, Акт обр. 19, които формално отговарят на посочения в съответните договори предмет на строителни работи. Приемо-предавателните протоколи, Акт обр. 19 не са сред нормативно установените образци в Наредба №3 от 31.03.2003 г., издадена от Министерство на регионалното развитие и благоустройството, същите се използват като доказателства за удостоверяване, че страните са приели за извършени посочените в тях ремонтни дейности. Същите обаче не доказват реалното извършване на отразените в тях строителни дейности и услуги, доколкото няма доказана доставка и влагане на материали /произход и счетоводно отчитане/. Установено е, че нито едно от сочените за доставчици дружества няма доказани реални покупки на стоки, които впоследствие да достави.

При така установена фактическа обстановка и извършен анализ на представените от ревизираното лице и неговите преки доставчици документи, писмени обяснения и други доказателства, органите по приходите са достигнали до извод, че в случая са налице симулативни сделки, документирани с цел намаляване на дължимия ДДС за спорните периоди. С оглед изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма].

РА, с който е приключило ревизионното производство е оспорен по административен ред. По подадената жалба е издадено Решение № 18/05.01.2018 г. от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, с което РА е потвърден, в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 10.2014год. и м. 12.2014год. и м. 01.2015год.

В хода на съдебното производство са допуснати и приети заключенията по изпълнените техническа и съдебно – счетоводна експертиза, които съдят кредитира като безпристрастни и обективно дадени.

От заключението на вещото лице Т. се установява следното: Обектите предмет на спора са изпълнени през 2014 год. Строително-монтажните работи са изпълнени съгласно договорите и КСС, качествено, без видими дефекти и необходимост от допълнителни ремонти. Определени скрити работи не могат

да се установят в момента, но се приемат за изпълнени, защото без тях, не биха могли обектите да се приемат за експлоатация и да бъдат изпълнени качествено и в пълен обем. В експертизата са посочени и основните необходими за изпълнение на обектите материали, механизация и трудов ресурс.

От заключението на вещото лице по изпълнената съдебно – счетоводна експертиза се установява, че доставките по процесите фактури са осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, по дебита на сметка 4531 „Начислен данък за покупките“ и по кредита на сметка 401/1 „Доставчици в лева“. Осчетоводено е плащане на фактурите по банков път, като е дебитирана сметка 401/1 „Доставчици в лева“ и е кредитирана сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“.

Общата стойност на данъчните основи на процесите фактури, осчетоводени като разходи за външни услуги, е 484,303.06 лв.

Експертизата е констатирала, че единствено разходите по процесии фактури №№ [ЕГН]/09.10.2014 г. и [ЕГН]/10.10.2014 г., издадени от [фирма], с обща данъчна основа 16,098.06 лв., са намерили отражение в себестойността на извършената,/ услуга на обект: „Ремонт козирка, покрив и почистване на фасида приемно здание жп. гара Л.“.

Останалата сума на разходите по процесите фактури, в размер на 468,205 лв., е прехвърлена по дебита на сметка 611 „Разходи за основна дейност“, в обща партида „Строителство“. Видно от счетоводните данни, практиката в счетоводството на [фирма] е всеки разход да се отнася към обекта, за който е предназначен, поради което, освен, че сметка 611 „Разходи за основна дейност“ се води аналитично по обекти, също така и сметка 601 „Разходи за материали“ се води аналитично - със същите обекти.

Разходите на обща стойност 468,205 лв., по процесии фактури №№: [ЕГН]/29.12.2014 г., издадена от [фирма], [ЕГН]/29.12.2014 г., издадена от [фирма], [ЕГН]/30.12.2014 г., издадена от [фирма] и [ЕГН]/30.12.2014 г., издадена от [фирма], не са отнесени към обекти, по които е работил жалбоподателят.

Освен това към 31.12.2014 г. са останали като незавършено строителство - салдо по дебита на сметка 611 „Разходи за основна дейност“, обект „Строителство“, 107,500 лв. Тази стойност отговаря на данъчната основа на фактура № [ЕГН]/ 30.12.2014 г., издадена от [фирма] за СМР на обект „Б.“, въпреки че съгласно Протокол обр.19, от 28.12.2014 г. между [фирма] и [фирма], посочените в Протокола СМР са приети от жалбоподателя като извършени. СМР, съответстващи по вид и количество на тези от процесния Протокол от 28.12.2014 г., са актувани от [фирма] към възложителя - [община] още на 09.12.2014 г.

Към 31.01.2015 г. сумата от 107,500 лв. стои като салдо по дебита на сметка 611 „Разходи за основна дейност“

Разходите за външни услуги, на обща стойност 468,205 лв., отчетени по процесите фактури, не са включени в себестойността на следните обекти, по които Изпълнител е [фирма]:

107,500 лв. по фактура № [ЕГН]/30.12.2014 г., издадена от [фирма] за „СМР за обект Вътрешно преустройство на съществуваща сграда и помещения и обособяването им в обект за общински нужди" в кв.1а, УПИ 1759, [населено място], област В. - обект „Б.";

250,705 лв. по фактури №№ [ЕГН]/29.12.2014 г. и [ЕГН]/29.12.2014 г., издадени от [фирма] за „К. на река Лева в регулационните граници на [населено място] до вливането ѝ в р. Б. от км.0+000 до км. 2+000 - Горен участък от км. 1+150 до км. 2+000" - обект „Река Лева“;

110,000 лв. по фактура № [ЕГН]/30.12.2014 г., издадена от [фирма] за „Изграждане на централен парк и зелена площ в [населено място], общ. П." - обект „с. Б.".

През периода 01.01.2015 г. - 09.02.2015 г. са извършени разходи за обект „Река Лева" на стойност 36,572.33 лв., които са допълнително извършени разходи, след като обектът е завършен и предаден. В началото на 2015 г. са извършени разходи за транспорт, строителна механизация и наеми, на обща стойност 3,713.15 лв. За извършване на СМР, жалбоподателят е наемал техника и механизация от трети фирми, тъй като той не е разполагал с такава през 2014 г. и 2015 г.

Начислените през 2014 г. разходи за заплати и осигуровки не са отнесени към нито един от обектите, на които е работило [фирма], а са отнесени по дебита на сметка 611 „Разходи за основна дейност", обект „Офис", към който са отнесени и всички останали административни разходи. На 31.12.2014 г. натрупаните разходи по дебита на сметка 611 „Разходи за основна дейност" са частично закрити по обекти със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година".

Експертната е констатирала, че в ОПР за 2014 г. на [фирма], сумата от 359 хил.лв., представляваща незавършени обекти съгласно счетоводните справки, не е посочена в приходната част на отчета. Междувременно разходната част на ОПР е намалена само с 214 хил.лв., вместо с 359 хил.лв. Разликата от 145 хил.лв. (359 хил.лв. - 214 хил.лв.) веднъж са отчетени като разходи по икономически елементи през 2014 г., а след това са отнесени към следващия отчетен период - 2015 г. и са участвали при формиране на финансовия резултат за 2015 г., като участват при формиране на финансовия резултат и за 2014 г.

В справка „Аналитична оборотна ведомост за синтетична сметка 611." за периода 01.01.2015 - 31.12.2015 г., началното салдо на сметка 611 „Разходи за основна дейност" на стр.1 от справката е 358,556.26 лв., но на стр.5 от справката, на ред „Общо за справката" е посочено начално салдо от 225,896.26 лв., формирано от неприключени разходи за следните обекти:

- „Офис" - разходи за заплати и осигуровки - 43,688.57 лв.
- „Велики П." - 182,207.69 лв.

Общо: 225,896.26 лв.

Разпределени по отделните обекти, заведени в сметка 611 „Разходи за основна дейност", разходите, т.е. дебитният оборот на сметката за 2015 г. е 591,345.03 лв., кредитният оборот е 817,241.29 лв., като към 31.12.2015 г.

салдото е нулево.

На стр.1 от същата справка, обаче, кредитният оборот на сметка 611 е завишен с разликата между началните салда от 132,660 лв., като отново към 31.12.2015 г. няма крайно салдо.

Изводът който е направен е, че няма съответствие между крайните салда към 31.12.2014 г. на сметка 611 „Разходи за основна дейност“ по отделни обекти и началните салда на сметката по същите тези обекти на 01.01.2015 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима.Подадена е от адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в законоустановения срок и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите – възложилият ревизията, определен поименно и функционално със заповед на Директора на ТД на НАП. Спазена е предписаната в чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с реквизитите по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК.Ревизионното производство е проведено без съществени процесуални нарушения.

Данъчните задължения са определени в резултат на отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците: [фирма] в размер на 50 141,00 лв. и [фирма] в размер на 46 719,61 лв. Предмет на доставките са услуги с включени материали - строително монтажни дейности на различни обекти.

Установено е че посочените дружества през периода на отчетените доставки са имали лица, наети по трудови правоотношения, но на длъжности несъвместими с тези на строителни работници, техници и т.н. необходими за извършването и постигането на такъв обем от строителни услуги документирани в издадените протоколи обр. 19.

С цел установяване на произхода на вложените материали за извършване на СМР от цитираните доставчици е извършена проверка в информационния масив на НАП относно отразени фактури за покупки за периода от 01.01.2014 г. до 31.08.2015год.

Дружествата [фирма] и [фирма] са отчели фактури с предмет на доставките „материали, стоки и услуги“ като посочените издадели на фактури / [фирма]. [фирма]. [фирма]. [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др./ не са отчели доставки с посочените номера на фактури и стойности към тях. Спорни в настоящия случай, са фактури с предмет на извършване СМР, които услуги имат комплексен характер, включващи доставка, транспорт и влагане на материали, полагане на физически труд и приемане на резултата от него.От представените договори, които са еднотипни и съдържат едни и същи клаузи, е видно, че в цената на услугите са включени необходимите за извършването им материали, както и доставката им до съответния обект. Видно от формулирания предмет по

договорите и представените протоколи за удостоверяване на завършеност и заплащане на СМР, фактурираните строителни дейности са невъзможни без доставката и влагане на съответните строителни материали по отношение на които доказателства не са представени.

Не е доказано по какъв начин е организиран транспортът на необходимите строителни материали до съответните строителни обекти, доколкото е видно от съдържанието на договорите, същият следва да е за сметка на посочените изпълнители [фирма] и [фирма]. Жалбоподателят не е представил доказателства, че реално е придобило собствеността върху фактурираните от преките доставчици стоки. Последните не разполагат със складови помещения /собствени или наети/ или функциониращи търговски обекти. Не са налице доказателства и за мястото на фактическото им предаване. Няма доказателства доставчиците да са закупили материали, които да бъдат вложени в обектите на ревизираното лице, както е видно, че същите не са имали транспортни средства. Не е доказан произходът и, както и транспортирането. За удостоверяване на факта на завършените и приети СМР от ревизираното лице са представени приемно - предавателни протоколи Акт обр. 19, които формално отговарят на посочения в съответните договори предмет на строителни работи. Същите обаче не доказват реалното извършване на отразените в тях строителни дейности и услуги, доколкото няма доказана доставка и влагане на материали/произход и счетоводно отчитане/.

Не е доказана и възможността на посочените доставчици да извършат услугите.

Вещото лице по приетата по делото ССЕ е посочило, че получените от жалбоподателя доставки, /които са спорни/ са предадените по-рано на възложителя, отколкото са получени: при обект „Река Лева“ - едните работи са извършени с разликата от 1 месец, а при другите разликата е от 17 дни и са подробно описани;/ В протокол от 11.12.2014 г., подписан между жалбоподателя и [фирма] е посочен обект „Участък от км. 1350 до км. 1+465“, който обект не съществува в договора с [община]; протоколираните със същия протокол работи са получени от жалбоподателя 17 дни по-късно от колкото са предадени от негова страна на [община]. Обобщени несъответствията са посочени подробно от ССЕ – стр. 185/;

- По фактура № 10...399/30.12.2014 г., издадена от [фирма] /на стр. 22 до стр.25 вкл. от ССЕ/ са посочени в табличен вид несъответствия е протокол обр.19 и несъответствията със заменителната таблица. Посочено е също, че протокол обр. 19 е без дата и не е подписан от Възложителя. В заключение експертизата констатира, че няма съответствие между посочените в протокол обр. 19 от 29.12.2014 г. извършени СМР от [фирма] и посочените СМР от страна на [фирма] към възложителя Министерство на инвестиционното проектиране.

При преглед в счетоводството на жалбоподателя е установено, че от него ежедневно са отчитани разходи за материали, отнесени по различните обекти, както и за наем на различна техника -транспортна, строителна и др. и разходи за работна ръка. В заключението е посочено, че единствено разходите по

фактури № 0..219/09.10.2014 г. и №00221/10.10.2014 г, издадени от [фирма] са намерили отражение в себестойността на извършената услуга на обект ж.п. Гара Л., като разходите за външни услуги на обща стойност 468 205 лв., отчетени по процесните фактури не са включени в себестойността на обектите, по които жалбоподателят е изпълнител.Извършените СМР, фактурирани в процесните фактури не са използвани за последващи доставки.

Към 31.12.2014 г. няма съответствие между крайните салда на сметка 611-разходи за основна дейност и по отделните обекти и началните салда на сметката по тези обекти на 01.01.2015 г.

По отношение на представените три броя фактури от [фирма], с предмет ремонтни работи на обект [населено място] и услуги по хидроизолация на обект гара Л., две от фактурите , които документират работата на обект [община] № 916 и № 917 са издадени на 28 и 29 август 2014г., а Договорът по ЗОП между жалбоподателя и общината е чак от 15.09.2014 г. т.е. предхождат договора.По тези съображения съдът изключва представените то това дружество фактури от доказателствата по делото.

Съдът приема заключението на вещото лице по изпълнената по делото ССЕ, като компетентно и обосновано, като изложените по - горе съображения обуславят извод за неоснователност на жалбата.

Така мотивиран Административен съд София-град

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от В. Й. К., чрез адв. Т. Г. от САК, срещу РА № Р-22002216009310-091-001/10.10.2017г. издаден от Д. И. Д., началник сектор - възложил ревизията и Г. С. Б. - главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 18/05.01.2018 г. на Директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С..

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ:

