

РЕШЕНИЕ

№ 17542

гр. София, 22.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав, в
публично заседание на 25.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елица Райковска

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5840** по описа за **2024** 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).

АССГ е сезиран от „Кари инженеринг 2012“ ООД, ЕИК[ЕИК] с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221423001813-091-001/02.11.2023 г., потвърден с Решение № 572/26.04.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ С.. Жалбоподателят моли РА да бъде отменен в оспорената част. Представява се от адв. Б. С. с пълномощно /л. 8/. Претендира разноски /л. 197/ в размер на 2 500,00 лв. възнаграждение, уговорено в представения Договор за правна защита и съдействие /л. 198/; държавна такса в размер на 50,00 лв. /л. 102/; възнаграждения за вещи лица в размер на 1 200,00 лв. /л. 119, л. 195/. Представя писмени бележки.

Ответникът оспорва жалбата. Представява се от юрк. А. с пълномощно /л. 109/. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 762,00 лв. и прави възражение относно размера на претендирания адвокатски хонорар /л. 200/.

Административен съд София – град след като обсъди доводите и възраженията на страните, както и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 30.03.2023 г. /л. 19/ е възложено извършването на ревизия на К. инженеринг 2012 ООД за задължения за данък върху добавената стойност за периода 01.01.2022 г. – 28.02.2023 г. ЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 60 – л. 61/ от Г. И. М. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Последният е компетентен орган съгл. Заповед РД-01-849/31.10.2022 г. /л. 17 - л. 18/ на изпълнителния директор на ТД НАП С. – Е. Н.. ЗВР е надлежно връчена по електронен път на

21.04.2023 г. /л. 21/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ от 19.07.2023 г. /л. 22/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 21.08.2023 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 20.07.2023 г. /л. 24/.

Със ЗИЗВР от 16.08.2023 г. /л. 25/ срокът за извършване на ревизията е удължен до 21.09.2023 г. Заповедта е надлежно връчена по електронен път на 16.08.2023 г. /л. 27/.

ЗИЗВР са издадени и подписани с електронен подпис от същия компетентен орган – Г. И. М.. Представени са удостоверения за валидни ел. подписи /л. 62 – 65/.

Извън срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221423001813-092-001/04.10.2023 г. /л. 28 - 49/ от А. А. Н. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и В. В. Д.-К. – старши инспектор по приходите, определени с горепосочената ЗВР. РД е подписан с електронни подписи от провелите ревизията /л. 70 - 72/ и е надлежно връчен по електронен път на ревизираното дружество на 10.10.2023 г. /л. 50/. Не е постъпило възражение срещу РД.

В срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ № Р-22221423001813-091-001/02.11.2023 г. /л. 52 - 57/ от компетентните органи съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК – Г. И. М. и А. А. Н., подписан с електронни подписи /л. 66 – л. 69/, като е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 06.11.2023 г. /л. 58/.

Срещу РА, в срок – на 20.11.2023 г., е подадена жалба по административен ред /л. 77 – л. 80/, с която се обжалва РА в цялост. Във връзка с жалбата е издадено Решение № 572/26.04.2024 г. на Директора на ДОДОП С. /л. 9 – 15/, което е надлежно връчено по електронен път на дружеството на 07.05.2024 г. /л. 16/. Произнасянето с Решението е извършено в срока на споразумение за удължаване на срока за произнасяне /л. 93/, сключено между жалбоподателя чрез упълномощения процесуален представител /л. 95/ и заместник-директора на ОДОП-Д. Х. К., с приложена Заповед от 09.06.2023 г., удостоверяваща компетентността на административния орган /л. 93 гръб/ и Заповед от 12.01.2024 г. за командироване на Е. С. П.-директор дирекция ОДОП С..

В Решението на ДОДОП се установява, че с РА не са начислени допълнителни задължения и лихви по ЗДДС за периода м. 01.2022 г. – м. 03.2022 г., м. 05.2022 г., м. 06.2022 г., м. 08.2022 г. – м. 11.2022 г., м. 01.2023 г. и м. 02.2023 г. и затова в тази част поради липса на правен интерес от оспорване на акта жалбата е оставена без разглеждане като недопустима. В останалата част РА е потвърден. Предвид това спорни остават установените задължения по ЗДДС за отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 04.2022 г., м. 07.2022 г. и м. 12.2022 г. с установени задължения в общ размер на 15 136,74 лв. главница и 2 152,62 лв. лихви по фактури, издадени от „Елтел-8“ ЕООД и „Орионинвест 2017“ ЕООД или общо 17 842,34 лв.

Установено е, че жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактури от Елтел-8 ЕООД – фактура 647 с основание „по договор“ с данъчна основа 12 500 лв. и 2 500 лв. ДДС /л. 163 от папка 2/3/ и фактура 717 с основание „плащане по договор за външно ел. хранване“ с данъчна основа 4 166,67 лв. /л. 162 от папка 2/3/ и 833,33 лв. ДДС.

Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактури от Орионинвест 2017 ЕООД: фактура 26 /л. 300 от папка 3/3/ от 27.07.2022 г. с предмет влягане на материали по договор за СМР от 2018 г. с данъчна основа 4 524,49 лв. и 904,90 лв. ДДС или общо 5 429,39 лв. с протокол обр. 19 към нея /л. 291 от папка 3/3/; фактура 27 /л. 299 от папка 3/3/ от 31.07.2022 г. с предмет доставка и монтаж на газов котел 1 бр. 3 000 лв. и сервиз и ремонт на ролетна врата 1 бр. 600 лв. или данъчна основа 3 600 лв. и 720 лв. ДДС или общо 4 320 лв.; фактура 28 /л. 298 от папка 3/3/ от 31.07.2022 г. с предмет СМР услуга с материали и труд с данъчна основа 24 377,79 лв. и ДДС 4 875,56 лв. или общо 29 253,35 лв. с протокол обр. 19 към нея /л. 290 от папка 3/3/; както и фактура

29 /л. 297 от папка 3/3/ от 31.07.2022 г. с предмет СМР с вложени материали и труд по договор с данъчна основа 26 514,74 лв. и ДДС 5 302,95 лв. или общо 31 817,69 лв. общо с протокол обр. 19 към нея /л. 288 – л. 289 от папка 3/3/.

В рамките на съдебното производство от жалбоподателя са представени извадка от проект за външно захранване с кабелни линии НН /л. 135/, схема-строителен ситуационен план /л. 136/, трасировъчен план /л. 137/, работен проект част електро /л. 138/, работен проект част геодезия /л. 139/, становище за съответствие на инвестиционен проект с правилата и нормите за пожарна безопасност /л. 140 – л. 141/, становище от началник отдел пътна полиция-Столична дирекция на вътрешните работи /л. 142/, работен проект част П. /л. 143/, Разрешение за строеж на благоустройствени обекти № Б-45/09.11.2022 г., издадено от гл. инж. На СО-Л.-Л. М. /л. 144/ с упоменат комплексен доклад за оценка на съответствието, изготвен от „Билдинг консулт“ ЕООД. От жалбоподателя е представена и приета от съда справка от аналитичен регистър на К. инженеринг 2012 ООД за счетоводна сметка 401 Доставчици за периода 01.01.2023 г. до 31.12. 2024 г. с осчетоводено плащане по РКО Елтел-8 ЕООД от 04.10.2023 г. с номер на документ 020 в размер на 5 000 лв. /л. 168/.

По делото е допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) с въпроси, формулирани от жалбоподателя /л. 246 – л. 151/. Приета е и изслушана и съдебно-техническа експертиза (СТЕ) със задачи, поставени от жалбоподателя /л. 154 – л. 164/, както и допълнителна СТЕ с въпроси, поставени от жалбоподателя /л. 186 – л. 189/. В рамките на о.с.з. на 28.01.2025 г. е изслушан като свидетел А. А. Н. като технически ръководител на обекта /л. 177/.

При така установената фактическа обстановка съдът мотивира следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като изследва дали същият е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Видно от описаните по-горе документи, ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл. 119, ал. 2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Споразумението за удължаване на срока за произнасяне на ДОДОП е сключено при спазване на чл. 156, ал. 7 ДОПК. Решението на директора на ДОДОП е също в кръга на правомощията му.

Видно от приложените копия на процесните РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР, както и заповедите, доказващи компетентността на органите, същите са подписани с електронен подпис. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Въпреки цитираните разпоредби, ответникът е представил и надлежни доказателства за издадените КЕП на лицата, издали ЗВР, РД и РА и заповедите.

В административното производство не са допуснати съществени нарушения на производствените правила. Издаването на РД след срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК или на РА след срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК не са съществени процесуални нарушения, които да са основание за отмяна на РА /така Решение по адм. д. № 9410/2023 г., I отд. на ВАС; Решение по адм. д. № 774/2022 г., I отд. на ВАС/. Извършените процесуални действия и събраните в хода на административното

производство доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящото решение.

По спорния предмет за реалността на процесните доставки, на база на която е отказано правото на данъчен кредит, съдът намира за недоказана твърдяната от жалбоподателя реалност на доставките между дружествата, които са ги осчетоводили.

По отношение на авансовите плащания, каквито са били уговорени в случая с Елтел-8 ЕООД, съобразно т. 34-36 от Решение С-107/13 на СЕС и съгласно чл. 167 от Директива 2006/112 правото на приспадане на платения ДДС възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, а съгласно чл. 63 от същата директива данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем, когато стоките или услугите са доставени. Според чл. 65 от същата директива при авансово плащане преди стоките или услугите да бъдат доставени, ДДС става изискуем при получаването на плащането и върху получената сума, което представлява отклонение от правилото на чл. 63 и като такова следва да се тълкува стриктно (Решение от 21 февруари 2006 г. по дело BUPA Hospitals и Goldsbrough Developments, C-419/02, Recueil, стр. I-1685, точка 45). Така, за да може да бъде ДДС изискуем при такива обстоятелства, е необходимо всички релевантни елементи на данъчното събитие, т.е. на бъдещата доставка на стоки или услуги, да са вече известни и следователно в частност стоките или услугите да са точно определени в момента на авансовото плащане.

Независимо от това, реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6, ал. 1, чл. 9, чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС - в т. 31 от решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, в която се сочи, че за да се установи, че на основание доставки на стоки е налице правото на приспадане на данъчен кредит за съответното данъчнозадължено лице, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки или услуги са били използвани от лицето за извършване на облагаеми сделки. Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки. Изискването за наличие на реална доставка не е допълнително въведена формалност, а е предпоставка за възникване на данъчно събитие като предпоставка за дължимост на ДДС и съответно на право на приспадане на ДДС.

По фактурите от Елтел-8 ЕООД във връзка с твърдяното извършване на вътрешно и външно електрозахранване:

Фактура 647 е по договор от 08.02.2022 г. /л. 228 – л. 230 от папка 3/3/, с който К. инженеринг 2012 ООД възлага на Елтел-8 ЕООД да извърши електрозахранване на сграда „К.“, находяща се в УПИ XVI-1054, кв. 42, м. „В. ВЕЦ С.“ район Л. [населено място] – изготвяне и съгласуване на работни проекти, изграждане на кабелно трасе, узаконяване и въвеждане на обекта в експлоатация. Уговорено е авансово плащане по банков път и срок за изпълнение 3 месеца от подписване на договора и заплащане на аванса. Материалите е следвало да се доставят от изпълнителя и да са съпътствани със сертификат за качество и декларация за съответствие.

Фактура 717 е по договор от 29.09.2022 г. /л. 225 – л. 227 от папка 3/3/, с който К. инженеринг 2012 ООД възлага на Елтел-8 ЕООД да извърши външно ел. захранване с кабелни линии НН-1kV за жилищна сграда с подземни гаражи, находяща се в УПИ XVI-1054, кв. 42, м. „В. ВЕЦ С.“ район Л. [населено място]. Уговорено е авансово плащане по банков път и срок за изпълнение 20

работни дни от подписване на договора и след заплащане на аванса. Материалите е следвало да се доставят от изпълнителя.

Въпреки гореописаните договори и фактури, от съвкупното разглеждане на останалите представени доказателства доставките не могат да се свържат безспорно с Елтел-8 ЕООД. В рамките на насрещна проверка на Елтел-8 ЕООД са дадени обяснения от управителя от 21.06.2023 г.- С. Т., /л. 236 от папка 3/3, в които е декларирала, че доставките към К. инженеринг 2012 ООД по двете фактури са извършени от Елтел-8 ЕООД и от Ел-тт ЕООД, като проектирането, съгласуването, узаконяването и издаването на разрешения било извършено от С. Т.-управител на Елтел-8 ЕООД лично, а СМР били извършени от Ел-тт ЕООД, като С. Т. декларира, че фактурите са платени от К. инженеринг 2012 ООД. От представените доказателства обаче не може да се заключи какви услуги точно е извършила С. Т.. Не е представено удостоверение за правоспособността на Т. за извършване на проектантска дейност съгл. изискването по чл. 160 и сл. от ЗУТ, каквото удостоверение е било представено заедно с платежни нареждания и двустранно осчетоводени операции в рамките на ревизионното производство по друг проект по договор на К. инженеринг 2012 ООД с друго дружество, където реалността на доставката е била призната. Не са представени договори между Елтел-8 ЕООД и правоспособни лица, които да са извършили проектантските дейности. Представените в съдебното производство работни проекти и схеми за изграждане на ел. захранването не могат да бъдат свързани нито с управителя на Елтел-8 ЕООД, нито със самото дружество Елтел-8 ЕООД, поради липса на печати на последното, подписи на представителите му или представени договори с наети от дружеството правоспособни физически лица, които да са извършили дейностите.

Представена е оферта от 14.12.2022 г. /л. 240 от папка 3/3/ и договор за изпълнение на СМР между Елтел-8 ЕООД като възложител и Ел-тт ЕООД като изпълнител от 19.12.2022 г. за СМР-изграждане на външно ел. захранване на сграда К. /л. 232 – л. 234 от папка 3/3/ със срок на изпълнение 60 календарни дни от издаване на протокол обр. 2. От Ел-тт ЕООД на Елтел-8 ЕООД на 05.06.2023 г. /л. 238 от папка 3/3/ е издадена фактура с данъчна основа 1 169,00 лв. и 233,80 лв. ДДС или общо на стойност 1 402,80 лв. До Ел-тт ЕООД от ревизиращия екип е изпратено искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица. Към него са представени идентични документи, като тези от Елтел-8 ЕООД. В обяснителна бележка /л. 244 от папка 3/3/ е декларирано, че постъпления по фактура на Ел-тт ЕООД във връзка със СМР все още няма, а материалите за извършване на СМР били изцяло за сметка на възложителя. От Елтел-8 ЕООД не са представени документи за закупуване и транспорт на материалите, които се твърди да са вложени в изграждането на процесното ел. захранване и които следва да са били използвани от Ел-тт ЕООД при изграждането му, нито изискуемите по договор сертификати за качество. Не са представени документи за лицата, които се твърди да са извършили съответните СМР. Направена е справка в ИС на НАП и е установено, че в Ел-тт ЕООД като подизпълнител на Елтел-8 ЕООД за периода на договора е имало назначени на трудов договор 1 строителен електротехник, шофьор товарен автомобил, автомонтьор и главен експерт. Не са представени граждански договори за лица, които да са участвали в извършването на СМР. Издадената от Ел-тт ЕООД фактура към Елтел-8 ЕООД е с много по-късна дата 05.06.2023 г. от издадените от Елтел-8 ЕООД към К. инженеринг 2012 ООД 08.02.2022 г. и 29.09.2022 г.

Представен е приемо-предавателен протокол Акт обр. 19 /л. 237 от папка 3/3/ между Елтел-8 ЕООД и Ел-тт ЕООД, подписан от управителите съответно С. Т. и А. Т., с разбивка по дейности и съответните им парични стойности за изграждане на външното ел. захранване. От друга страна от Елтел-8 ЕООД е представено Удостоверение № 9/05.04.2023 г. за въвеждане в експлоатация на строеж, издадено от инж. Я.-началник

отдел „И.“ район Л. СО /л. 231 от папка 3/3/, с което се потвърждава, че строеж на външно ел. захранване с кабели НН 1 kV на жилищна сграда с подземни гаражи с местонахождение УПИ XVI-1054, кв. 42, м В. ВЕЦ С. по плана на [населено място] с възложител „Електроразпределителни мрежи запад“ ЕАД е изпълнен. Приемо-предавателният протокол между Елтел-8 ЕООД и Ел-тт ЕООД е от 07.04.2023 г., което е 2 дена след датата на издаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация /05.04.2023 г./, т.е. не следва последователността, уредена в нормативните актове и също представлява довод да се приеме, че се касае за фиктивно съставени документи между К. инженеринг 2012 ООД, Елтел-8 ЕООД и Ел-тт ЕООД.

Удостоверение № 9/05.04.2023 г. за въвеждане в експлоатация на строеж удостоверява, че строежът е в съответствие с одобрените от район Л. на 09.11.2022 г. инвестиционни проекти към Разрешение за строеж № Б-45/09.11.2022 г., както и в съответствие с протокол за откриване на строителна площадка и определяне на строителна линия и ниво на строежи на техническата инфраструктура от 23.12.2022 г. (обр. 2а), заедно с констатациите от проверки при достигане на контролните нива на проводни и съоръжения и изисквания към строежите съгласно чл. 169 от Закона за устройство на територията (ЗУТ), като констативен акт (обр. 15) за установяване годността за приемане на строежа е бил издаден на 13.03.2023 г., а окончателен доклад в тази връзка е бил изготвен от „Арка консулт“ ЕООД, представлявано от инж. Я. С., съгласно Удостоверение № РК-0375 от 09.12.2019 г. на началника на ДНСК. Изброените документи не са представени, тъй като са неотнормирани към процесните доставки, но и жалбоподателят не твърди същите да съдържат данни, от които да може да се заключи, че наети на трудови или граждански договори от Елтел-8 ЕООД или Ел-тт ЕООД лица са извършили описаните дейности.

В рамките на ревизионното производство са били представени документи за осчетоводяване на фактурите в счетоводството на трите дружества, но не са били представени документи за плащания по фактурите. Последното също е индичия, както за липса на реалност на доставките, така и за това, че е извършено единствено префактуриране между дружествата. Органите по приходите са приели, че Ел-тт ЕООД не е имало материалната и кадрова обезпеченост за извършване на доставката, както и че се касае за сключени договори между К. инженеринг 2012 ООД, Елтел-8 ЕООД и Ел-тт ЕООД с оглед ползване на право на данъчен кредит без реално извършване на доставки.

В допълнение, управителят на Елтел-8 ЕООД е декларирала, че плащане по фактурите към момента на даване на писмените обяснения не е имало. ССЕ установява, че плащане по фактура 647 в размер на 15 000 лв. е било осъществено на 30.03.2022 г., удостоверено с дневни извлечения от банковата сметка на К. инженеринг 2012 ООД, съответно с дата 09.02.2022 г. и 30.03.2022 г. /л. 201 и л. 205 от папка 3/3/. По фактура 717 плащане не е имало. В о.с.з. на 28.01.2025 г. от жалбоподателя е представен аналитичен регистър със справка /л. 168/, с която се домогва да удостовери плащането, но това е справка от счетоводна сметка 401 за периода 01.01.2023 г. до 31.12.2024 г., като в нея не е упоменато плащането с РКО от 04.10.2023 г. по коя точно фактура се извършва и има ли връзка с договора за изграждане на ел. захранването. Освен това от правилното осчетоводяване не следва заключение за реално извършено плащане, доказателство за което е и заключението на вещото лице по ССЕ, че фактури 647 и 717 са надлежно осчетоводени в счетоводството на К. инженеринг 2012 ООД и Елтел-8 ЕООД през 2022 г., въпреки че плащане по фактура 717 според жалбоподателя е

извършено чак през 2023 г.

Липсата на плащане, както и липсата на доказателства за материална и кадрова обезпеченост на дружествата, извършили доставките, само по себе си не е основание за отказване на правото на приспадане на данъчния кредит, но разгледани в съвкупност с липсата на други доказателства за реалното осъществяване на услугите от точно тези дружества води до заключението за липса на реалност на доставките между К. инженеринг 2012 ООД и Елтел-8 ЕООД.

С оглед на изложеното възраженията на жалбоподателя за наличието на кадрова обезпеченост, както и за плащане и извършване на проектантските услуги от С. Т., не се подкрепят от доказателствата по делото.

В тежест на ревизираното лице е да докаже наличието на предпоставките за приспадане на правото на данъчен кредит. Това обстоятелство в настоящия спор не е доказано при условията на пълно и главно доказване от жалбоподателя, поради което жалбата в тази част се явява неоснователна.

По фактурите от Орионинвест 2017 ЕООД:

Спорните доставки от доставчика Орионинвест 2017 ЕООД към К. инженеринг 2012 ООД по фактури 26, 27, 28 и 29 са както за стоки, така и за услуги и по-конкретно - за вложени строителни материали и труд.

В рамките на извършена насрещна проверка на Орионинвест 2017 ЕООД /л. 260 папка 3/3/ са дадени писмени обяснения от управителя, че фактурираните СМР са извършени на обект К. резиденс, [улица] с вх. А и Б. Сградата била придобита с постановление № 106/01.12.2017 г. на СГС, което било прилагано към предходни ревизии. СМР били извършени с подизпълнители и с материали и труд (наети външни лица) от Орионинвест 2017 ЕООД, като същите касаели общите части на сградата и целели получаване на акт 16 на сградата. Договарянето на СМР било извършено още през 2018 г с договор за СМР между двете дружества, който бил представян в НАП. Горното е констатирано и в РД /л. 39 – л. 40/ във връзка с описания Договор за извършване на строително-монтажни работи от 15.10.2018 г., сключен между двете дружества за сграда с РЗП 4416,54 кв.м., построена в УПИ XVI-1054, кв. 42 ВЕЦ С., [улица], до снабдяване с Удостоверение за въвеждане в експлоатация. С договора Орионинвест 2017 ЕООД приема да извърши довършителни СМР върху имотите на собствениците, достатъчни за получаване на удостоверение за въвеждане в експлоатация. Конкретните СМР, уговорени с договора, са изброени в РД /л. 39 гръб и л. 40/, като срокът за изпълнение на работите е бил до 31.12.2020 г. Във връзка с процесните фактури работи били превъзлагани на С. инженеринг ООД, Карпедием 1 ЕООД и Имперстар ЕООД.

Във връзка с искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от управителя на Карпедием 1 ЕООД са представени писмени обяснения /л. 315 от папка 3/3/, че материалите, които са ползвали за изпълнение на СМР като предходен на Орионинвест 2017 ЕООД доставчик са доставяни от фирмите, от които са купувани, или от управителя лично. Работите били извършвани от външни наети лица и от лица на трудов договор, а услугите били с цел получаване на акт 16 на сградата. При направена проверка в ИС на НАП е установено, че лицето Ф. Т. е било назначено в Карпедием 1 ЕООД на 31.05.2022 г., а не в началото на годината, за когато дружеството е твърдяло, че лицето е извършвало СМР. Представена е фактура номер 30 от Карпедием 1 ЕООД като доставчик на Орионинвест 2017 ЕООД от 31.07.2022 г. с основание СМР услуга-труд и

материали с данъчна основа 10 785,19 лв. и ДДС 2 157,04 лв. /л. 309 от папка 3/3/, както и протокол обр. 19 /л. 309 гръб от папка 3/3/, също и фактура 27 с доставчик Карпедием 1 ЕООД и получател Орионинвест 2017 ЕООД от 27.05.2022 г. с основание продажба на материали по опис с данъчна основа 16 536,73 лв. и ДДС 3 307,35 лв. /л. 238 от папка 3/3., както и опис към нея /л. 283 гръб – л. 284 от папка 3/3/. Представени са и фактури от доставчици на Карпедием 1 ЕООД /л. 310 – л. 313 от папка 3/3/.

Във връзка с искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от управителя на Имперстар ЕООД, като предходен на Орионинвест 2017 ЕООД доставчик, са предоставени писмени обяснения /л. 351 от папка 3/3/, които са сходни с тези на Орионинвест 2017 ЕООД и Карпедием 1 ЕООД. СМР касаели общите части на сградата К. резиденс с адрес [улица]. Декларирано е, че след извършена инвентаризация на материалите, налични на обекта, управителят на Имперстар ЕООД бил взел решение същите да бъдат вложени на обект К. резиденс, за което е представен протокол от 31.05.2022 г. от общото събрание на дружеството Имперстар ЕООД /л. 374 от папка 3/3/, като е взето решение да се направи инвентаризация на обект на [улица]. Представен е приемо-предавателен протокол от 01.07.2022 г. за прехвърляне на материали от обект ВЕЦ С. на обект К. Резиденс /л. 375 гръб – л. 376 от папка 3/3/, както и протокол обр. 19 от 31.07.2022 г. /л. 377 – л. 378 от папка 3/3/ между Орионинвест 2017 ЕООД и Имперстар ЕООД за извършен оглед на обект К. резиденс с адрес [улица] и удостоверяване на вложени строителни материали, като списъкът е идентичен с този от приемо-предавателния протокол от 01.07.2022 г. за прехвърляне на същите материали.

Съдът не приема за годно доказателствено средство Протокол от общото събрание на „Имперстар ЕООД“ /л. 374 от папка 3/3/, на което се твърди да е взето решение да се извърши инвентаризация на обект ВЕЦ С. на [улица], а за документ, съставен за целите на ревизионното производство. Имперстар ЕООД е еднолично дружество с ограничена отговорност и според чл. 147 от Търговския закон (ТЗ) не се свиква общо събрание, защото няма съдружници, а решенията се вземат от едноличния собственик на капитала, който в случая е Белмонто ЕООД с управител и едноличен собственик на капитала В. Д. В.. Според чл. 147 ТЗ ако собственикът е юридическо лице, неговият ръководител или определено от него лице управлява дружеството. В случая протоколът от общо събрание е подписан от В. В. и е с печат на Имперстар ЕООД, в което дружество същият е управител, а едноличен собственик на капитала е Белмонто ЕООД, от което няма положен печат. Това води до извод, че В. В. подписва и подпечатва протокола в качеството си на управител на Имперстар ЕООД, т.е. освен че не е спазена формата за решение на едноличния собственик на капитала, дори и да се приеме съдържанието пред формата, решението не е взето от управителя на Белмонто ЕООД, а от управителя на Имперстар ЕООД, т.е. няма валидно взето решение.

В допълнение, във връзка с въпросното решение има представени 2 приемо-предавателни протокола за прехвърляне на строителни материали /л. 375 гръб-л. 378 от папка 3/3/, като само по единия сумите и материалите съвпадат с тези по фактура 29 и протокол 19 към нея. За същата сума има издадена фактура от Имперстар ЕООД на Орионинвест 2017 ЕООД с основание СМР по анекс към договор от 01.06.2017 г. с вложени материали и труд, което е преди датата на договора между Орионинвест 2017 ЕООД и К. инженеринг 2012 ООД. Освен това приемо-предавателните протоколи упоменават прехвърляне на материали от ВЕЦ С. на обект К. Резиденс, като така не става ясно дружеството има ли два обекта на адрес ВЕЦ С. на [улица] и [улица], и има

ли реално предаване на материали.

По отношение строителните материали на доказване подлежи наличността на стоката в патримониума на доставчика, прехвърлянето на собствеността и наличието ѝ в патримониума на ревизираното лице или последващата ѝ доставка след прехвърляне на собствеността. Предвид това, че се касае за родово определена вещь, прехвърлянето на собствеността може да бъде прието след индивидуализиране на вещта, т.е. не е достатъчно само споразумение за прехвърляне на собствеността, а и отделянето и отграничаването ѝ от останалите от този род. Ако това не се е случило при споразумението, то индивидуализацията може да бъде направена с предаването на стоката. Последното реално се удостоверява с документи за приемо-предаване между доставчика и клиента. В случая за фактури 26, 28 и 29 са представени протоколи образец 19. Акт образец 19 е частен свидетелстващ документ, като на практика същият представлява количествено-стойностна сметка за извършените към определен момент, приети и подлежащи на заплащане видове СМР /така Решение от 8.11.2018 г. по адм. д. № 11446/2018 г. на ВАС/. Предвид това, че акт обр. 19 няма материална доказателствена сила, описаните в него количества, стойности и работи подлежат на доказване с всички средства на ГПК, като дали материалите са вложени и работите са действително извършени и приети от възложителя подлежи на преценка от съда при съвкупно разглеждане на всички доказателства. По отношение на представените актове следва да се отбележи, че само в един от протоколите е изрично упоменато с коя фактура е свързан и това е фактура 26. В останалите не е отбелязано с кои фактури са обвързани. Може да бъде установено единствено сходство в данъчните основи към фактури 28 и 29. Към фактура 27 няма протокол 19. В протоколите не е упоменато на кое място се приемат материалите и работите, за кой обект се отнасят. Последното е упоменато единствено в протокол 19 към фактура 29. Няма разбивка какъв вид точно СМР са извършени за упоменатите суми за труд. Протоколите образец 19 единствено не са доказателство за прехвърляне на собствеността върху стоките и извършването на услугите поради това, че липсват доказателства за закупуването на стоките от Орионинвест 2017 ЕООД, липсват товарителници, доказателства къде са складирани, приемо-предавателни протоколи, пътни листове. Представените фактури и касови бележки от Орионинвест 2017 ЕООД и предходните му доставчици Карпедием 1 ЕООД и Имперстар ЕООД не се припокриват с предадените СМР и материали с протоколите образец 19. В допълнение, в протоколите образец 19 фигурират материали, респективно продукти и извършване на дейности, като монтаж на смесители, тоалетни чинии, електроуреди, телевизори и т.н., които нямат отношение към извършване на довършителни работи в общите части на сградата с цел получаване на акт 16 на сградата, за което е и сключеният между К. инженеринг 2012 ООД и Орионинвест 2017 ЕООД договор.

Във връзка с фактура 27 следва да се отбележи, че е фактуриран газов котел, доставен от М. електроникс ЕООД на Орионинвест 2017 ЕООД, но в рамките на ревизионното производство е установено, че от М. електроникс ЕООД на Орионинвест 2017 ЕООД няма фактуриран газов котел за процесния период. Във връзка със същата фактура 27 с получател К. инженеринг 2012 ООД е представена фактура, издадена от С. инженеринг ООД, като предходен на Орионинвест 2017 ЕООД доставчик, с дата 14.02.2022 г. с получател Орионинвест 2017 ЕООД с основание сервиз: Ремонт на ролетна врата, подмяна на балансиращ механизъм с данъчна основа 570,83 лв. и ДДС 114,17 лв. /л. 87/.

Към фактурата е представен и Сервизен протокол от 14.02.2022 г. /л. 88/, издаден от С. инженеринг ООД на клиент К. инженеринг 2012 ООД/Орионинвест 2017 ЕООД за извършена подмяна на балансиращ механизъм на ролетна врата на обект с адрес С. шосе № 103. Няма идентичност в сумите по фактурата от С. инженеринг ООД и префактурираното на К. инженеринг 2012 ООД, като видно от издадения сервизен протокол, ремонт е бил извършен на обект с адрес С. шосе 103, а не на сграда К. резиденс с адрес ул. М. Т.. Протоколът е бил подписан от В. В.. Твърденията на жалбоподателя, че К. резиденс не е имала административен адрес, защото се намирала на новоизградена улица, която била дарена на общината и затова в протокола на С. инженеринг ООД бил вписан адрес С. шосе 103 не се подкрепя с никакви доказателства, но дори да се приеме като аргумент, то тогава логично би било не да се впише произволен адрес, а седалището на К. инженеринг 2012 ООД или на Орионинвест 2017 ЕООД, което е на [улица] в Д..

В подкрепа на това, че доставките не са реално извършени, са и констатациите за липса на кадрова, техническа и материална обезпеченост на Орионинвест 2017 ЕООД и предходните му доставчици – Карпедиум 1 ЕООД и Имперстар ЕООД. Не са налични регистрирани трудови договори, а граждански такива не са ангажирани като доказателства, както и не е посочено кои физически лица кои точно работи са извършили. Твърденията в писмените обяснения на управителя на Орионинвест 2017 ЕООД, че за извършване на услугите дружеството било ползвало наети на граждански договори лица, които били декларирани в НАП и за които били преведени съответните данъци и осигуровки, са противоречиви сами по себе си, а не се подкрепят и от представените оборотни ведомости и главна книга, нито са представени самите договори.

Свидетелските показания по отношение издаването на продадените апартаменти са, че някои са били издадени на замазка и шпакловка, а други с довършителни работи. Клиентите били поискали и един мострен апартамент, който бил изцяло с мебели. Установено е от СТЕ, че въпросните апартаменти са във владение на трети лица и при първо посещение не е имало достъп. При второ посещение е имало достъп и фактурираните материали и електрически уреди били действително вложени. Същото се касае и за останалите фактурирани материали за общите части, имало газов котел и ролетна врата. Констатациите на вещото лице по СТЕ, че реално са извършени работи и вложени материали, изградена ел. инсталация, което е ясно и от това, че сградата е въведена в експлоатация, не променя липсата на доказателства за това кой конкретно е извършил услугите и е вложил материалите. Спорният въпрос в случая е не дали са извършени процесните доставки, а между кои дружества, т.е. кой е бил доставчикът. Също така, договорите между К. инженеринг 2012 ООД и Орионинвест 2017 ЕООД са за работи в общите части, а не в отделните апартаменти. Не се представят договори между К. инженеринг 2012 ООД и купувачите на апартаменти за извършване на довършителни работи в апартаментите им, и съответно превъзлагане на работите на Орионинвест 2017 ЕООД. Не са представени и приемо-предавателни протоколи между К. инженеринг 2012 ООД и купувачите на апартаменти, евентуално възложили довършителни работи. Не се представя и договор за покупко-продажба на въпросния мострен апартамент, за да е видно в каква степен на завършеност е бил продаден, за да е налице последваща доставка от страна на К. инженеринг 2012 ООД. Предвид това възраженията на жалбоподателя, че се касаело за индивидуални договори с отделни собственици са

несъстоятелни.

На поставената задача дали има плащане по фактурите между К. инженеринг 2012 ООД и Орионинвест 2017 ЕООД вещото лице по ССЕ е установило, че по всички фактури е извършено контиране, т.е. извършени са счетоводните операции с основание прихващане по споразумение между двете дружества. Не са представени въпросните споразумения. Не са представени и протоколи за прихващане, от които да е видно вземания по кои фактури с насрещни вземания по кои фактури се прихващат. С оглед на това съдът приема, че реално плащане по фактурите не е било осъществено, т.е. тук, както и при доставките от Елтел-8 ЕООД, отново е налице единствено префактуриране. Вярното счетоводно отразяване не означава реално извършване на доставките и реално плащане.

Жалбоподателят навежда твърдения, че не следва да му се възлага в тежест да установява дали неговият доставчик е имал ресурсна обезпеченост за изпълнение на спорните СМР. При оценка на доказателствената тежест в случая следва да се има предвид, че доставките между К. инженеринг 2012 ООД, Орионинвест 2017 ЕООД, Карпедиум 1 ЕООД, Имперстар ЕООД са между свързани лица. В. Д. В. е едноличен собственик и управител на капитала Белмонто ЕООД, което е собственик на капитала на Имперстар ЕООД, където В. също е и управител. Последният е едноличен собственик на капитала и управител на Орионинвест 2017 ЕООД и Карпедиум 1 ЕООД, както и съдружник и управител в К. инженеринг 2012 ООД заедно с А. Г. Д., между които като представители на К. инженеринг 2012 ООД и Орионинвест 2017 ЕООД са издавани фактурите и са подписвани протоколите образец 19, въпреки че според вписването в търговския регистър К. инженеринг 2012 ООД следва да се представлява от двамата управители заедно. Също следва да бъде отбелязано, че свидетелят А. А. Н., който според показанията му е бил технически ръководител на строежа, е едноличен собственик на капитала и управител на дружеството П. 2013 ЕООД, чийто едноличен собственик на капитала и управител до 02.09.2013 г. е бил В. Д. В., като между К. инженеринг 2012 ООД и П. 2013 ЕООД има представен договор за съвместно изграждане /л. 171 – л. 174/ на бетонов комплексен трансформаторен пост (БКТП), който договор не е датиран, но от останалата документация може да се заключи, че се касае за трафопоста към който е свързана въпросната сграда К. резиденс. Всички дружества са регистрирани на един адрес. Предвид това, че се касае за свързани лица, както и икономическата зависимост на свидетеля и зависимостта му като назначено техническо лице, толкова по-безспорно следва да бъде доказано реалното извършване на доставките между точно тези дружества, което не беше сторено.

С оглед на всичко изложено, несъстоятелни се явяват възраженията на жалбоподателя, че органите по приходите не са оценили правилно доказателствата, събрани по реда на ДОПК, както и, че предвид правилното осчетоводяване и наличие на правилно съставени фактури и протоколите образец 19 следва да се потвърди реалността на доставките и правото на приспадане на данъчен кредит. Предвид обсъдените документални разминавания, липсата на реални плащания, свързаността на лицата, непредставянето на документация за кадрова обезпеченост и на договор между Орионинвест 2017 ЕООД и Имперстар ЕООД, от който да са видни предметът и условията по доставките, както и липсата на платежни документи, и с оглед анализа на събраните при проверката на Карпедиум 1 ЕООД документи, настоящият състав приема за недоказана реалността на доставките с доставчик Орионинвест 2017 ЕООД.

Предвид изложеното, заключенията на ревизиращия екип, потвърдени с решението на директора на ДОДОП, се явяват правилни. Законосъобразно на основание чл. 175 от ДОПК с РА са начислени и лихви върху главниците.

Крайният извод на съда е за неоснователност на инициираното от „Кари инженеринг 2012“ ООД оспорване.

При този изход на спора претенцията на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да бъде уважена за претендираната сума от 1 762,00 лева на основание чл. 8, ал. 1 във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за възнагражденията за адвокатска работа, с оглед материалния интерес по делото – 17 842,34 лева и съответно полагаемото се юрисконсултско възнаграждение от 2 005,81 лв.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 ДОПК Административен съд - София град, III-то отделение, 13-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Кари инженеринг 2012“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221423001813-091-001/02.11.2023 г., потвърден с Решение № 572/26.04.2024 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, в оспорената част относно установените задължения по ЗДДС за периодите м. 04.2022 г., м. 07.2022 г. и м. 12.2022 г. в размер общо на 15 136,74 лв. главница и 2 152,62 лв. лихви за забава.

ОСЪЖДА „Кари инженеринг 2012“ ООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходи направените по делото разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер 1 762,00 лв.

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

С

ЪДИЯ: