

# РЕШЕНИЕ

№ 1495

гр. София, 08.03.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 14.02.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **6139** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя З. Н. И., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221021003606-091-001/11.03.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 773/19.05.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“-С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 883,07 лв. за данъчни периоди м. 03 и м. 04.2021 г. по фактури, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД, с твърдения за неговата незаконосъобразност. Излага подробни съображения за доказана реалност на доставката и за наличие на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит на ревизираното лице. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната част. В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Представя писмени бележки.

Ответникът – директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., оспорва жалбата.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221021003606-020-001/23.06.2021 г., издадена от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството му на заместник на М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед

№РД-8422-00-412/23.06.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.03.2021 г. до 31.05.2021 г. ЗВР е връчена по електронен път на 23.06.2021 г. и е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221021003606-020-002/13.08.2021 г. и ЗИЗВР № Р-22221021003606-020-003/17.09.2021 г., и двете издадени от М. А. К., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221021003606-092-001/11.01.2022 г. Срещу РД е подадено възражение в срок.

Ревизията приключва с РА №Р-22221021003606-091-001/11.03.2022 г., издаден от М. А. К. в качеството на орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите, определен за ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 11.03.2022 г.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 883,07 лв. за данъчните периоди м. 03 и м. 04.2021 г. по фактури, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

РА е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 773/19.05.2022 г. е потвърдил ревизионния акт.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените в резултат на тях констатации и изводи са следните:

През ревизираните периоди „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД е извършвало строителна дейност върху собствен имот, находящ се на адрес: [населено място], [улица], №24, с площ 576 кв. м. Проектът, който е в процес на строителство, представлява жилищна сграда с подземни гаражи. Строежът е на завършен етап – груб строеж, за който е представен Акт обр. 14 за приемане на конструкцията от 22.11.2018 г. и на него са извършвани довършителни работи, свързани с хидроизолации, полагане на мазилка, изграждане на инсталации, окачени фасади и окабеляване, изграждане на външни връзки, както и доставки на оборудване. В дружеството е имало наети 3 лица, на длъжност експерт инвеститорски контрол, техник инвеститорски контрол и счетоводител. Счетоводството е заведено съгласно изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./, нарушения не са установени.

На дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221021003606-040-001/11.08.2021 г., в отговор на което са представени документи.

С Протокол №1714724/23.11.2021 г. са приобщени документи от досието на „ЮВЕНТА ГРУП“ АД, ЕИК[ЕИК], събрани при извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за периода 01.08.2017 г. – 30.04.2019 г. - РА №Р-22220319003294-091-001/31.01.2020г. и РД №Р-22220319003294-092-001/12.12.2019г., и Решение № 1228/07.08.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С..

С Протокол №1309234/23.11.2021 г. е приобщен Протокол №1734004/05.04.2021 г. за извършено в хода на предходна ревизия посещение на изграждащия се обект /жилищна сграда с подземни гаражи/, находящ се в [населено място], [улица].

Извършена е насрещна проверка на „ГИ СТОУН“ ЕООД, доставчик на ревизираното дружество, резултатите от която са описани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221921114413-141-001/17.09.2021 г.

При ревизията е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 883,07 лв. по 10 фактури, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД в данъчни периоди м. 03 и м. 04.2021 г. Предметът на доставките е доставка и монтаж на камък без конструкция и вата, демонтаж камък конструкция и вата, герунг, импрегниране, ъглова обработка, грешно приспадат аванс.

На доставчика е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221921114413-040-001/12.07.2021 г., в отговор на което са представени фактури и Актове за установяване на завършването на СМР. Констатирано е, че в дружеството не е имало наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Ревизиращите органи са посочили, че не са представени платежни документи, информация за място и дата на предаване/получаване на стоките, транспортни документи, МОЛ, складов документ/спецификация за фактурираните стоки; лица, извършили натоварването и транспортирането на стоката, МПС, документи за произход, К. за начина на калкулиране на цената на услугата по монтаж и нейните елементи – материали, труд и др., лица участвали в изпълнението ѝ, доказателства за материално – техническа и кадрова обезпеченост и др.

От ревизираното лице е обяснено, че съгласно условията на подписан договор с „ГИ СТОУН“ ЕООД, същото трябва да достави и положи каменна облицовка от врачански варовик по фасадата на сградата. В тази връзка няма фактическо приемо-предаване на материалите, доставяни от изпълнителя. Приемането на извършената работа е документирано с К., подписани между страните, след точно измерване на количествата.

Представен е Договор от 23.07.2020 г., съгласно който строителните дейности включват доставка и полагане на каменна облицовка от В. шлайфан варовик, селекция „Върбешница“, който трябва да е придружен със сертификати за произход и качество, вкл. гаранции на производителя. Уточнено е, че изпълнителят приема безусловно и неотменяемо задълженията по изпълнението по договора и в предвидените срокове. Същият декларира, че по този обект са извършвани работи, но в качеството му на подизпълнител на „ЮВЕНТА ГРУП“ АД по Договор от 16.11.2018 г., сключен между „КРИЙТ ЕСТЕЙТ“ ЕООД и „ЮВЕНТА ГРУП“ АД, като извършените по този договор работи са за 461,22 кв. м. към 24.04.2020 г. Записано е, че работите по настоящия договор представляват довършване на СМР по част „Фасади“ на обекта – доставка и полагане на каменна облицовка от В. шлайфан варовик, селекция „Върбешница“. От „ГИ СТОУН“ ЕООД е декларирано, че цените на отделните видове СМР са фиксирани, не подлежат на изменение и същите включват всички необходими разходи в т.ч. заскеляване на обекта, автовишки и друга необходима механизация, работна сила, осигуряване на безопасни условия на труд, приспособления, подвижка и/или инсталирана механизация за вертикален и хоризонтален транспорт, натоварване, разтоварване и съхранение на материалите, работни скелета и платформи, крепежни елементи и др. Изпълнението на договорените работи се приема след проверка и с Протокол за изпълнение или акт обр. 19. Определени са упълномощени за това лица - от страна на „К. Е. ЕООД“ инж. Е. В. /в качеството му на инвеститорски контрол на обекта, лицето работи по трудови правоотношения в ревизираното дружество/, а от страна на доставчика – П. К. /в качеството му на главен изпълнител на обекта/. Посочено е, че изпълнителят няма право да възлага на друго лице изпълнението по договора, без писмено разрешение от „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД /чл. 8, ал. 2/.

Представени са и актове от №31 до №39 за установяване завършването и заплащането на натурални видове работа, както и Уведомление, адресирано до „ГИ СТОУН“ ЕООД, съгласно което ревизираното дружество дава съгласие част от възложените работи по Договора /без конкретни уточнения и детайли/ да бъдат превъзложени на „МОС ПРО 07“ ЕООД. В документа е отбелязано, че същото е получено на ръка на 23.07.2020 г., с положен подпис /без отбелязване кое лице го е положило и неговото качество/. От „ГИ СТОУН“ ЕООД не са представени документи за наличието на подизпълнител при извършената насрещна проверка.

Възнаграждението по договора от 23.07.2020 г. е в размер на 135 724,75 лв., без ДДС. От всички издадени фактури от доставчика е установено, че тяхната стойност превишава размера на договореното възнаграждение /онагледено в табличен вид на стр. 9-10 от РД/.

Ревизираното лице е осчетоводило фактурите по сметка 602 Разходи за външни услуги. Плащането е извършено по банков път, по сметка IBAN [банкова сметка]. При проверка в електронния регистър на НАП е установено, че „ГИ СТОУН“ ЕООД не притежава сметка с този номер. Констатирано е, че плащанията са извършени в полза на трето лице. Установено е, че посочената сметка е открита на името на „ГЕО-КАРМ“ ООД, ЕИК[ЕИК], което е с предмет на дейност обработка и монтаж на скално-облицовъчни материали.

Констатирано е, че всички актове за приемане на изпълнените СМР са подписани от О. Х. /от страна на „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД/ и от В. Б. – управител на „ГИ СТОУН“ ЕООД. О. Х. е нает по трудови правоотношения в ревизираното дружество /техник инвеститорски контрол/, а за В. Б. е подавана декларация обр. 1 за самоосигуряващо се лице за положен личен труд, без да са декларирани дължимите задължителни осигурителни вноски /ЗОВ/ и лицето не е осигурявано. Подавана е декларация обр. 6 само за м. 01. и м. 02.2019 г. за дължим данък върху доходите от трудови правоотношения, който не е внесен. Констатирано е, че не са спазени изискванията на Наредба Н-13/17.12.2019 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и от самоосигуряващите се лица. От подаваните ГДД чл. 92 от ЗКПО и ГФО за всички предходни данъчни години не е установено доставчикът да е разполагал с ДМА и стопански инвентар. От датата на сключване на договора с „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД единствен деклариран клиент на „ГИ СТОУН“ ЕООД е ревизираното дружество /през м. 09.2020 г. е деклариран още един клиент – „ВИЛАС МЖ“ ЕООД/. За посочените данъчни периоди доставчикът не е включил в Дневника за покупки доставки, свързани с разходи за наем на помещение, ел. енергия, ток, вода, канцеларски консумативи, пощенски и куриерски услуги, интернет услуги, счетоводни обслужване.

От приобщения Протокол №1734004/05.04.2021 г. за проверка на място на обекта е констатирано, че фасадата на сградата е облепена с каменна облицовка изцяло. Прието е, че услугите са изпълнени, но не е доказано, че същите са извършени от процесния доставчик. Независимо, че е представено уведомление от ревизираното лице, с което е дадено разрешение СМР да се прехвърлят за изпълнение от „МОС ПРО 07“ ЕООД, от доставчика не са представени относими доказателства. Предвид изложеното по-горе е посочено, че ревизираното лице е сключило договор с дружество, което не разполагало с капацитет да извърши договорените услуги и не е направило предварителна проверка за това в публичните регистри.

Отбелязано е и това, че в договора е посочено, че на обекта са извършени работи от „ГИ СТОУН“ ЕООД като подизпълнител на „ЮВЕНТА – ГРУП“ АД по договор, сключен между „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД и „ЮВЕНТА – ГРУП“ АД от 16.11.2018 г. За периода от м. 11.2018 г. до м. 07.2020 г. в „ЮВЕНТА – ГРУП“ АД е имало назначени лица на длъжност общ работник и монтажници, които са относими към предмета на договора, поради което е направен извод, че не е логично превъзлагането на услугите на подизпълнител, който не разполага с кадрови потенциал.

Направен е извод, че са съставени фиктивни документи, за което ревизираното лице не може да не е знаело. Не е доказано, че доставките са реално извършени, което е предпоставка за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.6/9 от ЗДДС е отказан данъчният кредит по процесните фактури.

В хода на настоящото производство като доказателства по делото са събрани административната преписка и допълнително представени от страните писмени доказателства.

#### Правни изводи

РА е издаден от компетентни органи, в предписаната от закона форма и с изискуемото съдържание, при спазване на административнопроизводствените правила. Спорът между страните е относно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това основателно ли органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД.

За да се признае на получателя по облагаема доставка правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 от ЗДДС, следва кумулативно да са изпълнени две условия - лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател (чл.71 ЗДДС), и наличието на реално осъществена доставка на тези стоки или услуги ( по аргумент от чл.25, ал.2 от ЗДДС). В случая органите по приходите не отричат, че е изпълнена формалната предпоставка, за да бъде упражнено правото на данъчен кредит, тъй като на жалбоподателя са издадени редовни от външна страна данъчни документи (фактури) за документирание на доставките. Основание за отказа на ревизиращите да признаят правото на данъчен кредит е твърдяната от тях липса на реално извършени доставки по спорните фактури.

Доколкото от упражняването на данъчния кредит възникват благоприятни за ревизираното лице последици, върху него пада и тежестта за доказване наличието на изискуемите за това предпоставки. Обратно, ако се твърди от страна на ревизиращите органи, че фактурите са издадени като част от данъчна измама с участието на ревизираното лице, тежестта за доказване е на органите по приходите.

Процесните фактури, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД, са за извършени СМР, т.е. доставките са с предмет услуги.

На първо място, следва да се посочи, че органите по приходите не оспорват наличието на резултат от услугите - положената каменна облицовка от врачански варовик по фасадата/, т.е., не се отрича, че на процесния обект действително са извършени дейностите, които са описани във фактурите. Оспорва се от органите по приходите извършването им от сочения доставчик – лично или чрез подизпълнител.

За доказване реалността на доставките жалбоподателят още в хода на ревизията е представил договор с доставчика и Актове за установяване на завършването на СМР.

Договорът съдържа конкретни уговори, не е бланкетен и от него може да се направи извод за възникването на действителни търговски отношения между страните, въз основа на които са извършени дейностите. Извършването и приемането на резултата от услугите е доказано с актовете за установяване на извършените работи, в които конкретно и точно са описани дейностите, като същите съответстват на описанието на услугите в процесните фактури. Документите са двустранно подписани от представител на възложителя и на изпълнителя и тяхната достоверност по никакъв начин не се разколебава от факта, че подписът за дружеството -жалбоподател е положен не от лицето, което е посочено в договора, а от друго лице /О. Х./, за което е установено, че също е служител на дружеството и то на длъжност, свързана с контрола на изпълнението. Посочените актове са преки доказателства за предаването на резултата от извършените услуги и тъй като те не са оспорени от ответника, следва да се приеме, че описаните в тях дейности са действително извършени.

В хода на съдебното производство са представени и доказателства /фактури/, удостоверяващи закупуването от доставчика на вложените при изпълнение на работите материали. Относно фактическото изпълнение на дейностите жалбоподателят е представил договор от 23.07.2020г., сключен между „ГИ СТОУН“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ ЕООД, фактури, издадени от подизпълнителя, както и трудови договори с лицата И. В. Б. и Ч. В. Б. за длъжността „каменар, каменна зидария“. Истинността на посочените документи не е оспорена от ответника и тъй като същите са редовни от външна страна, няма основание те да не бъдат кредитирани. Въз основа на тях съдът приема за установено кои конкретно лица са извършили строително-монтажните работи, както и изпълнението на дейностите чрез сочения подизпълнител. В тази връзка е необходимо да се отбележи, че дори да не е категорично установена възможността на доставчика да извърши лично или чрез сочения от него подизпълнител конкретните СМР, съгласно практиката на СЕС /решение по дело С-324/11, решение по дело С-18/13/, това не е достатъчно основание, за да се откаже признаване на правото на данъчен кредит. Според СЕС не е достатъчно да не е доказана или да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, а е необходимо още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. В конкретния случай по делото не са ангажирани доказателства, въз основа на които да може да се направи извод за участие на жалбоподателя в данъчна измама, поради което, при наличието на достатъчно и непротиворечиви помежду си доказателства за извършването на процесните СМР и при доказаност на резултат от услугите, не би могло само поради недоказаност на материалната и кадрова обезпеченост на доставчика или на неговия подизпълнител да се приеме за неосъществено данъчното събитие - доставката на услугите.

На следващо място, косвено доказателство за реалността на доставките е извършеното плащане по фактурите. В случая са представени доказателства за плащания по банков път по процесните фактури. Обстоятелството, че „ГИ СТОУН“ ЕООД не е титуляр на посочената сметка не променя извода, че извършените плащания са в изпълнение на договора и са предназначени за

това дружество, тъй като от приложенияте по делото банкови отчети е видно, че преводите са наредени във връзка с фактурите, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД /които са индивидуализирани в платежните нареждания/ и именно това дружество е посочено като получател на сумите. Освен това, сметката, по която жалбоподателят е извършил плащанията, е тази, която е посочена и във фактурите – това обстоятелство е достатъчно, за да се приеме, че извършването на превода по посочената сметка представлява насрещна престация за получената услуга.

В обобщение, съдът намира, че органите по приходите неоснователно и в противоречие с материалния закон са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД, с оглед на което жалбата се явява основателна и ревизионният акт следва да бъде отменен в оспорената част като незаконосъобразен.

При този изход на делото, следва да бъде уважено искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото в размер на 50 лева за платена държавна такса.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 51 – ви състав

#### РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалба на „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221021003606-091-001/11.03.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 773/19.05.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“- С., в частта, с която е отказано право на данъчен кредит общо в размер на 5 883,07 лв. за данъчните периоди м. 03 и м. 04.2021 г. по фактури, издадени от „ГИ СТОУН“ ЕООД.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите да заплати на „КРИЙД ЕСТЕЙТ“ ЕООД разноски по делото в размер на 50 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му .

СЪДИЯ: