

РЕШЕНИЕ

№ 715

гр. София, 09.02.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 18.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **9078** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „В.“ Е. с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/№ Р-22221518004564-091-01/18.03.2019 г., издаден от Ф. С. Й. – орган, възложил ревизията и М. Т. Ферешанова – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 968/07.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП. С потвърдения РА за данъчни периоди м. 01.2013 г., м. 04.2013 г., м. 07.2013 г., м. 09.2013 г., м. 10.2013 г., м. 06.2014 г. и м. 07.2014 г., на дружеството жалбоподател са определени допълнителни задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 17 267,55 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 414,08 лв., по фактури и доставчици, описани подробно в акта, и начислените лихви за забава в размер на 5 853,47 лв.

Жалбоподателят оспорва РА по съображения за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалноправните разпоредби и несъответствие с целта на закона. Процесуалните нарушения конкретизира, че РА не съдържа мотиви, нито има препращане към РД, както и че не са обсъдени възраженията срещу РД. По приложението на материалния закон излага конкретни съображения по доставчици, които съдят обсъжда по нататък в решението. Развива подробно доводите в писмени бележки. В съдебно заседание, представляван от адвокат Б. претендира съдят да уважи жалбата и да постанови решение за отмяна на РА. Претендира разноси.

Ответникът в съдебно заседание, представляван от юрисконсулт З. иска съдят да

остави без уважение жалбата и да постанови решение, с което да потвърди РА. По делото не се събраха доказателства, които да докажат, че фактурите, удостоверяващи извършените услуги, са извършени от издателите им. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Подробни съображения излага в писмени бележки.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221518004564-020-001/06.08.2018 г., издадена от Б. Н. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за ДДС за данъчни периоди от 01.12.2012 г. до 31.08.2017 г. Срокът на ревизията е изменен до 09.01.2019г. със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221518004564-020-002/05.11.2018 г. и №Р-22221518004564-020-003/10.12.2018 г., последната издадена от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., въз основа на Заповед №РД-01-2257/07.12.2018 г., с която е определено, че същата ще издава заповеди в хипотезата на чл.113, ал. 3 от ДОПК и ревизионни актове по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, вместо Б. Н. Н..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221518004564-092-001/25.01.2019 г., връчен по електронен път на 28.01.2019 г. Срещу констатациите на доклада е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което с РА е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с обжалвани РА №Р-22221518004564-091-001/18.03.2019 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 18.03.2019 г.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид задължение.

С РА са установени задължения общо в размер на 17 267,55 лв., в т. ч.: данък върху добавената стойност в размер на 11 414,08 лв. и лихви в размер на 5 853,47 лв., които са спорни и при съдебното обжалване, предвид потвърждаването им от ответника.

Съгласно констатациите на РД, основният предмет на дейност на задълженото лице през ревизираните периоди, е строителство на жилищни и нежилищни сгради по поръчка на възложители; извършване на строително-монтажни работи /СМР/ - изграждане на конструкции, изкопи, полагане на основи, довършителни ремонтни дейности, както и поддръжка на недвижими имоти. Установено е, че притежава необходимата материална, технологична и кадрова обезпеченост.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, в хода на ревизията са предприети редица процесуални действия -и изискани документи и обяснения на ревизираното лице, цялата му търговска и счетоводна документация за ревизираните данъчни периоди, които е представило и са описани в РД; насрещни проверки на множество доставчици, между които и процесните [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани с Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в РД.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на лицето в оригинал, за което е съставен Протокол №1239982/28.11.2018 г.

След анализ на събраните доказателства, в РД е установено, че [фирма] е ползвало право на данъчен кредит в общ размер на 11 914,08 лв. по фактури., издадени от [фирма] и [фирма], с предмет на доставка строително-ремонтни дейности.

Ревизиращите са направили анализ на представените доказателства, както и възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили съответните доставки с наличния кадрови и технически ресурс.

По отношение на [фирма] на връченото ИПДПОЗЛ, касаещо спорните доставки в указания срок, документи не са представени.

След проверка в информационната система на НАП, органът по приходите е констатирал, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на [фирма]. Установено е, че след издаване на процесните фактури, дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите, считано от 11.11.2014 г. Констатирано е, че в дневниците си за покупки, посоченият доставчик декларира покупки основно от дружества, маркирани като „Рискови“, деклариращи големи обороти и малки размери на ДДС за внасяне.

По отношение на притежаване на кадрова обезпеченост е констатирано, че към периода на издаване на фактурите, в дружеството са били назначени 13 лица на трудови договори, с професионална квалификация: продавач консултант, монтьор водопроводни тръби, инженер проектант, технически съдружник, специалист маркетинг и реклама, строител жилища и др., при дейност на работодателя „Изграждане на водопроводни канализационни системи“.

Отбелязано е, че [фирма] има задължения към републиканския бюджет в големи размери, като голяма част произлизат от подадени декларации обр. 6, по които не са внасяни задължения за данъци и ЗОВ.

От ревизираното лице, на стр. 24 в РД, е посочено, че са представени процесните фактури; договор с възложител [фирма], ЕИК[ЕИК] от 14.01.2013 г., съгласно който [фирма] в качеството му на изпълнител, приема да извърши със свои ресурси изпълнение на СМР по част отопление, вентилация и климатизация /ОВК/, както и довършителни работи на обект: „Жилищни сгради - къщи №2, 3 и 6 от[жк]в поземлени имоти 3144, 3145 и 3147 в местност „Дупките“ - Детски град, [населено място]. Представен е и договор, сключен между ревизираното дружество и наетия от него подизпълнител [фирма] от 29.04.2013 г., с предмет: доставка и изграждане на отоплителна инсталация /вкл. пелетни котли и радиатори/ на 3 къщи /№2, 3 и 6/ в[жк]в [населено място], съгласно оферта - Приложение №1, неразделна част от договора, която е приложена /т. е. в случая не са превъзложени единствено довършителните работи по обекта/. В договора е посочено, че следва да се доставят и монтират пелетен котел и бункер за пелети; колектори; адаптор за колектор; спирателен кран; ВРН 1/3/4; ъглов обезвъздушител; преходи; радиаторни винтили; конзоли за радиатори, термоглави; дренажно кранче; радиатори; филтри; спирателен кран и бойлер.

Изтъкнато е, че съгласно договора с посочения доставчик, изпълнителят извършва доставката и монтажа на съответните съоръжения изцяло на свой риск и отговорност, със свои работници, служители, машини и съоръжения, като в приложените писмени обяснения, дадени от управителя на [фирма] се посочва, че всички възложени дейности са изпълнени, съгласно сключения между страните договор.

В РД е посочено, че са представени количествено-стойностни сметки към договорите с доставчик и възложител, разплащания по фактурите, хронологични регистри на счетоводни сметки, както и протоколи за актуване и приемане на извършените СМР, подписани между [фирма] и [фирма]. Посочено е, че са представени и приемо-предавателни протоколи, които не са конкретизирани и описани.

С ПИНП №П-03000318194757-141-001/23.11.2018 г. са обективирани резултатите от извършената насрещна проверка на [фирма]. Посочено е, че в хода на процедура по връчване на искането по чл. 32 от ДОПК, се е явил управителят на търсеното дружество, на когото му е било връчено изготвеното ИПДПОЗЛ №П-03000318194757-040-001/02.11.2018 г. Документи не са представени, нито в указания срок, нито към датата на издаване на РД/РА.

След проверка в базата данни на НАП, приходните органи са констатирани, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на [фирма]. Впоследствие, считано от 06.02.2015 г., дружеството е с прекратена регистрация по ЗДДС. Относно кадровата обезпеченост е констатирано, че в дружеството има лица, назначени на трудови договори за периода на доставките на длъжности: технически организатор; монтажник метални конструкции; работник строителство; управител строителство; технически сътрудник; строителен инженер. Всички лица са с постоянен адрес [населено място] и [населено място] /седалището на [фирма] е в [населено място], обл. В./. И по отношение на този доставчик е констатирано е, че в дневниците си за покупки, същият декларира покупки основно от дружества, маркирани като „Рискови“, деклариращи големи обороти и малки размери на ДДС за внасяне.

От ревизираното лице са представени: процесните фактури; договор с възложител [фирма], ЕИК[ЕИК], с предмет „проектиране на монтажни планове за стенни и таванни панели, детайли за окомплектовки, както и тяхното монтиране на обект „Е.“ - предприятие за съхранение и преработка на зеленчуци в [населено място]“, общ. Р.“ /обект, стопанисван от [фирма], ЕИК[ЕИК]/; договор, сключен между ревизираното дружество и посочения доставчик от 05.03.2014 г., с предмет единствено монтаж на стенни и таванни панели, детайли за окомплектовки“ на посочения вече обект. Посочено е, че с цел изпълняване на възложените дейности, наетият подизпълнител следва да осигури технологично оборудване, персонал, както и необходимите стоки/консумативи. Определената цена по договор е 88_780,11 лв. без ДДС. Общият размер на ДО по всички фактури, отразени в дневниците за покупки на ревизираното лице е 38 012,04 лв., ДДС по тях е в размер на 7_602,40 лв.

В писмените обяснения, дадени от управителя на [фирма] се сочи, че извършваните дейности от наетия подизпълнител са със забавени срокове и поради това са предприети действия за прекратяването на сключения между страните договор, считано от м. 06.2014 г., като за целта е изпратено писмо от [фирма] до [фирма], целящо уреждане на отношенията между страните по договора и прекратяването му. Представен е снимков материал от монтажа на панелите на обекта.

На стр. 26 в РД е посочено, че са представени приемо-предавателни протоколи /същите не са конкретизирани/; протоколи за актуване и приемане на извършените СМР, подписани между [фирма] и [фирма], количествено- стойностни сметки към договорите, разплащания по фактурите, хронологични регистри на счетоводни сметки.

След извършения анализ, приходните органи са обобщили, че и по отношение на двата процесни доставчика липсват доказателства за конкретните лица, извършители на услугите, като за доставките от [фирма] е изтъкнато, че доколкото обектът на който е следвало да се извършат СМР е в [населено място], а постоянните адреси на работниците са [населено място] и [населено място], то не са представени документи, отчитащи разходи за командировъчни, за храна, нощувки и транспорт. Изтъкнато е, че

не са ангажирани и доказателства за превъзлагане на СМР на други подизпълнители. Приходните органи посочват още, че липсват документи, доказващи какви активи са използвани от доставчиците за извършване на услугите, както и че няма доказателства за произход на вложените в СМР материали, нито доказателства за наличие на технологична обезпеченост, с която да бъдат извършени възложените дейности.

В обобщение, ревизиращият орган е направил извод, че не са представени доказателства за наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост, респективно реално изпълнение на доставките по смисъла на чл. 9/чл. 6 от ЗДДС, за които да възникне право на приспадане на данъчен кредит.

Изразено е становище, че в случая е налице абсолютна симулация, при която са фактурирани доставки, които не са извършени въобще. Ревизираното дружество, посочено като получател и претендиращо данъчен кредит по доставка, по която не е получило нищо, не може да не знае, че участва в привидни доставки, във връзка с което на същия следва да бъде отказано правото на данъчен кредит.

В тази връзка и предвид гореизложеното е прието, че ревизираното лице, посочено като получател на доставките и претендиращо данъчен кредит по фактурите, не може да не знае, че участва в привидни сделки.

По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 и чл. 6, и чл. 70, ал. 5 от същия закон, в РД, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11 914,08 лв., по фактурите, издадени от горепосочените доставчици.

При административното обжалване РА е потвърден с Решение № 968/07.06.2019г. на ответника, като се приемат констатациите на ревизията.

При съдебното обжалване е приложена ревизионната преписка, събран е РА и РД на доставчика [фирма] по ЗДДС за периоди 2014г., прието е заключение по ССЧЕ и е изслушан свидетел.

Вещото лице въз основа на извършената проверка на доказателствата, приложени към съдебната преписка и в счетоводството на [фирма] е установило, че е налице съответствие между видовете материали и дейности /СМР/ за обект: Отоплителна инсталация за еднофамилни жилищни сгради 2, 3 и 6, р-н П., м. Детски град [населено място], посочени в: Количествено-стойностна сметка /оферта/ /стр.445/ към Договор от 29.04.2013 г. между [фирма] – Възложител и [фирма] – Изпълнител /стр.441/ и Количествено-стойностна сметка ОВК, приложена към Договор от 14.01.2013 г. с Възложителя - [фирма] и възложените от [фирма] СМР на [фирма] по Договор от 29.04.2013 г. В стойностно изражение начислените от жалбоподателя приходи в счетоводна сметка 703-Приходи от продажба на услуги за същите видове СМР по Договор от 14.01.2013 г. с Възложителя - [фирма] са в размер на 125238,95 лв., за която сума са издадени фактури, регистрирани в дневниците за продажби и е начислен ДДС в общ размер 25047,79 лв. Стойността на изпълнените СМР от [фирма] е осчетоводена по сметка 602-Разходи за външни услуги и е на обща стойност 17634,38 лв., в т.ч. по фактура [ЕГН]/30.4.2013 г. /стр.440/ с данъчна основа 12344,00 лв. и ДДС 2468,80 лв. и по фактура [ЕГН]/13.9.2013 г. /стр.438/ с данъчна основа 5290,38 лв. и ДДС 1058,08 лв. Проверка в счетоводството на доставчика [фирма] не е извършена, поради което вещото лице не може да отговори дали дружеството е разполагало със стоки от посочения вид и кой е предходния доставчик.

Ревизиращите органи са констатирани, че: [фирма] е издател на данъчните фактури от ИПДПОЗЛ и същите са включени в дневника за продажби и СД в съответния

данъчен период на стойност и дата на л.262 по делото. След извършена проверка в информационната система на НАП се установи, че няма данни за издадени ревизионни актове на дружеството [фирма], ЕИК[ЕИК], обхващащи периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2014 г. – информацията е посочена в писмо изх. №11-24-00-915/28.05.2020 г. По отношение на втория доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК] въз основа на извършената проверка на доказателствата, приложени към съдебната преписка и в счетоводството на [фирма], вещото лице е установило, че доставчикът [фирма] частично е изпълнил задълженията си по Договор за подизпълнение от 05.03.2014 г. сключен с [фирма]. Видовете изпълнени СМР от [фирма] съответстват на тези договорени съгласно Споразумение по договор за подизпълнение от 05.03.2014 г. между [фирма] – Изпълнител и [фирма] – Подизпълнител. и Приложение №1 към договора. Количеството на материалите и СМР е в по-малък обем и на по-ниска стойност. Проверка в счетоводството на доставчика [фирма] не е извършена, поради което вещото лице не може да отговори дали дружеството е разполагало със стоки от посочения вид и кой е предходния доставчик.

Ревизиращите органи са извършили проверка в информационния масив на НАП и са описали резултатите в ревизионния доклад: „ [фирма] е издател на данъчни фактури от ИПДПОЗЛ и същите са включени в дневника за продажби и СД в данъчен период на стойност и дата както следва: Фактура №[ЕГН]/10.06.2014 г. е включена в дневник за продажби от страна на [фирма] месеци следващи месеца на упражненото право на данъчен кредит от ЗЛ, т.е. в м.09.2014 г.“ С писмо изх.№23313-1/01.06.2020 г. от ТД на НАП В. е представена Справка за контролни дейности и производства на [фирма], ЕИК[ЕИК], от която е видно, че на дружеството е извършвана ревизия по ЗДДС за период 01.01.2014-31.12.2014 г., приключила с издаден Ревизионен акт № Р-03000315000892-091-001/03.09.2015 г. Съгласно приложенията РД през ревизираният период 2014г. [фирма] е извършвало СМР услуги и продажби на термопанели, извършва строителните услуги в помещенията на своите клиенти, има регистриран касов апарат в [населено място], [улица], дерегистриран по ЗДДС от 06.02.2015г. Проверено е счетоводството на дружеството, в хода на ревизията не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство.

Свидетелят Д. Д. дава показания, че с жалбоподателя е имал бизнес отношения, в [фирма] е бил назначен на длъжност управител – на строителната дейност, оперативен управител, на трудов договор, подписан, който е регистриран в НАП в периода приблизително 2012 - 2014 г. (не се оспорва). На предявените му в съдебно заседание Протокол 1 и Протокол 2, депозиран на л. 137 и л. 138 по делото заявява, че помни да е оформял такива протоколи, подписът приличал на неговия. Имали са бизнес отношения, работили са такива СМР, които е приемал – кофраж замазки и т.н. селището „С. Г.“ е жилищен комплекс, като са били изпълнители на тези дейности. Не е правил проверки на осигуровките, които са му внасяни, не може да каже дали разполага с трудовия договор, може да се извади копие от НОИ. Относно конкретни доставки на м. „Камбаните“, какви работници работници са работили там, не помни, много неща сме правели, като ВиК, кофраж, замазка. Основната дейност на дружеството тогава били строително

монтажна работа на всякакъв вид. На въпрос на ответника за строителни материали за тези строителни работи, откъде са купувани посочва, че има снабдител, не е запознат откъде се взимат материалите. Поръчват се на склад, колкото е необходимо, карат се, няма как да се съхраняват на обекта. Фирмата изпълнител купува материалите. Труд и материали са от тях. Може и някои неща от възложителя, но в зависимост от договора. Не се оспори с насрещно писмено доказателство наличието на трудови правоотношения на свидетеля, както е заявено. На ответника бе дадена възможност да представи разпечатка с данни за регистрирани или не трудови договори за въпросния период на свидетеля с [фирма], каквато не е представил, а свидетелят заяви категорично, че е бил на трудов договор, което следва да се приеме.

Административен съд-София град като взе предвид становищата на страните, писмените доказателства по преписката и събраните в хода на делото, като направи и служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното от правна страна:

Жалбата е **допустима** – подадена е в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК (решението на ответника е връчено на жалбоподателя на 11.06.2019г., жалбата е подадена чрез административния орган на 25.06.2019 г.), от легитимираното да обжалва издадения му РА ревизирано лице, след изчерпване на административното обжалване.

Разгледана по същество, жалбата е **основателна**.

По отношение възраженията на жалбоподателя за нарушения, свързани с мотивирането на РА и необсъждането на възраженията, съдът ги намира за неоснователни. От формална страна е съставен РД, приложен по ревизионната преписка, който изпълнява ролята на мотиви на издадения въз основа на него РА. По отношение на липсата на обсъждане на възражението, неговото отхвърляне се извежда от обстоятелството, че РА поддържа констатациите на РД и видно от таблица 1 възприема предложението за установяване на задължения в РД. Не се установиха и нарушения, свързани с форма, компетентност и процедура. Необсъждането на представените преди издаване на РД доказателства се преодолява от това, че са обсъдени от решаващия орган и част от доказателствения материал по делото.

Основният спор е по същество – приложението на материалния закон, конкретно относно предпоставките на право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури от доставчиците [фирма] и [фирма].

Видно от мотивите на акта, ревизиращите органи приемат, че за жалбоподателя не е налице право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на реални доставки на СМР /услуги и необходимите за това материали/. Решаващият орган допълва мотивите им със съображения, че доставките не са конкретизирани във фактурите, не са индивидуализирани лицата изпълнили услугите, доставили стоките, а поради неизвършена проверка в счетоводствата на дружествата не е потвърдено и наличието на вложените в услугите стоки при доставчиците.

Следва да се сподели като съществено значимо сред изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит, посочени в чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, наличието на реално осъществена доставка. По силата на

чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Съгласно чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. За установяване изпълнението на доставката на стока/услуга следва да се анализират поотделно, но и в тяхната съвкупност и свързаност, доказателствата за доставките.

1. По отношение на доставките от [фирма]

Представен е договор от 29.04.2013 г. между [фирма] – Възложител и [фирма] – Изпълнител /стр.441/. Предмет на договора съгласно чл.1/1/ е: Изпълнителят се съгласява и приема на свой риск и отговорност със свои работници, служители и съоръжения изграждане и доставка на Автоматика ОВК съоръжения съгласно количествено-стойностна сметка – приложение №1, неразделни части от договора за обект: Жилищни сгради 2, 3 и 6 от [жк], м. „Камбаните“, [населено място], подобект: „Доставка и монтаж на пелетни котли и радиатори на къщи“. Общата стойност на договора е 17634,38 лв., в която сума е включена стойността на материалите. Към договора е приложена количествено-стойностна сметка /оферта/ с подробно описание на видовете СМР, по мярка, количество, единични цени и стойност /стр.445/. Съгласно чл.4/1/ разплащанията се извършват по следния начин: Авансово плащане 70% или 12344,00лв. без ДДС; Окончателно плащане по договорената стойност след завършване на обекта; В приложение към договора /стр.445/ са описани договорените СМР за къщи 2-3-6.

Процесните фактури са следните: Фактура [ЕГН]/30.4.2013 г. /стр.440/ издадена от доставчика „Термо Стил И.“ с предмет: авансово плащане по договор от 29.04.2013 г. с данъчна основа 12344,00 лв. и ДДС 2468,80 лв. Фактура [ЕГН]/13.9.2013 г. /стр.438/ с предмет: „плащане по договор от 29.04.2013 г.“ 17634,38 лв. ., приспадна аванс – 12344,00 лв., данъчна основа 5290,38 лв. и ДДС 1058,08 лв. Фактура [ЕГН]/08.08.2012 г. издадена от доставчика [фирма] с предмет „плащане по протокол 2 от дата 04.08.2012 г. с данъчна основа 907,40 лв. и ДДС 181,48 лв. Към фактурата е приложен двустранно подписан Протокол 2 за установяване и заплащане на натурални видове СМР обр.19 за обект: селище „Св. Г.-Камбаните, р-н П.“, [населено място], подобект: Вертикална планировка, в който са описани отделните видове СМР. Фактурата не е във връзка с цитирания по-горе Договор от 29.04.2013 г. Фактура [ЕГН]/23.7.2013 г. /стр.439/ с предмет: „плащане по протокол“ с данъчна основа 992,40 лв. и ДДС 198,48 лв. Към фактурата е приложен двустранно подписан Протокол №1 за установяване завършването и заплащане на натурални строителни и монтажни работи от 25.07.2013 г. В протокола са включени съответните видове СМР. Фактурата не е във връзка с цитирания по-горе Договор от 29.04.2013 г. Фактура [ЕГН]/24.9.2013 г. /стр.438/ издадена от доставчика [фирма] с предмет „плащане по протокол 1“ с данъчна основа 2024,20 лв. и ДДС 404,84 лв. Към фактурата е приложен двустранно подписан Протокол 1 за установяване и заплащане на натурални видове СМР обр. 19 от 20.09.2013 г. за обект: Селище „св. Г. – Камбаните“, р-н П. [населено място], подобект: Вертикална планировка – фонтан. В протокола са включени конкретни видове СМР. Фактурата не е във връзка с цитирания по-горе Договор от 29.04.2013 г.

Данъчната основа по процесните фактури, издадени от [фирма] е осчетоводена по сметка 602-Разходи за външни услуги, 602.01-Услуги от подизпълнител. Плащанията по фактурите са извършени по банков път на съответните дати, което е подробно описано на л.

Възложените от [фирма] СМР на [фирма] по Договор от 29.04.2013 г. са във връзка със сключен Договор от 14.01.2013 г. с [фирма] – Възложител /стр.411/, по който жалбоподателя се явява Изпълнител. Предмет на договора е изпълнение на ОВК инсталация и довършителни работи на обект: „Жилищни сгради 2, 3 и 6 от Селище „Св. Г. – Камбаните“ в ПИ 3144, 3145 и 3147, м. „Дупките“ – Детски град, [населено място]. Общата стойност по договора е 125238,95 лв. без ДДС. Цената е за изпълнение на работи съгласно представени работни проекти и количествено-стойностни сметки, приложени към договора /стр.414-416/, а именно: Количествено-стойностна сметка ОВК за 37130,32 лв. за обект: Отоплителна инсталация за еднофамилни жилищни сгради 2, 3 и 6, р-н П., м. Детски град [населено място], Количествено-стойностна сметка за къща 2 за 29113,52 лв., Количествено-стойностна сметка за къща 3 за 29113,52 лв., Количествено-стойностна сметка за къща 6 за 29881,59 лв.

Извършена е от вещото лице съпоставка между описаните видове СМР в Количествено-стойностна сметка ОВК за 37130,32 лв. за обект: Отоплителна инсталация за еднофамилни жилищни сгради 2, 3 и 6, р-н П., м. Детски град [населено място], приложена към договор от 14.01.2013 г. с Възложителя - [фирма] и възложените от [фирма] СМР на [фирма] по Договор от 29.04.2013 г. Резултатите от съпоставката са представени в таблична форма на заключението и е намерено съответствие между договорените видове СМР от [фирма] в качеството му на Възложител и Изпълнител. В стойностно изражение договорената стойност с подизпълнителя [фирма] е по-ниска от тази, договорена с [фирма] с 19495,94 лв. / 37130,32лв. – 17634,38 лв./.

От страна на [фирма] по Договор от 14.01.2013 г. с Възложителя - [фирма] са издадени Фактура [ЕГН]/25.9.2013 г. с данъчна основа 25047,79 лв. и ДДС 5009,56 лв., Фактура [ЕГН]/02.9.2013 г. с данъчна основа 25047,79 лв. и ДДС 5009,56 лв., Фактура [ЕГН]/22.7.2013 г. с данъчна основа 75143,37 лв. и ДДС 15028,67 лв., Обща сума: данъчна основа 125238,95лв. и ДДС 25047,79 лв. Данъчната основа по издадените от [фирма] фактури е начислена като приход по счетоводна сметка 703-Приходи от продажба на услуги, 7031-СМР. Посочения във фактурите ДДС е начислен като задължение към бюджета по сметка 45321-Начислен данък за продажбите.

Извършената насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221118144913-141-001/07.11.2018 г. констатира, че: [фирма] е издател на данъчни фактури от ИПДПОЗЛ и същите са включени в дневника за продажби и СД в съответния данъчен период на стойност и дата. Относно кадровата обезпеченост на дружеството е констатирано: при проверка в информационната система на НАП е констатирано, че към момента на извършване на доставките дружеството е имало назначени 13 лица на трудов договор. Към настоящият момент има само 1 бр. лица на трудов договор.“ От представената справка за актуално състояние на всички действащи трудови

договори за период от 01.08.2012 г. до 30.09.2013 г. е видно, че назначените лица са с код К. /2008/ 4322 – Изграждане на водопроводни, канализационни и климатични инсталации.

Свидетелят Д., изпълняващ трудова дейност при този доставчик за ревизирия период, потвърждава съставянето на предявените му протоколи, обективиращи СМР по фактурите. Независимо, че не си спомня всички детайли от дейността и снабдяването на материалите, същият потвърждава обстоятелството, че [фирма] е извършвал строителни работи като Вик, кофраж, замазка на строящия се[жк].

Съдът намира, че жалбоподателят се е справил с доказателствената тежест и в хода на съдебното производство успя да установи предпоставката за приспадане на данъчен кредит – доказване извършването на доставките, фактурирани от [фирма]. Преодоляват се основните доводи на ответника за отказа както следва:

Относно възражението за недостатъчно дефиниран предмет на фактурите – независимо, че в самите фактури е дадено общо и неконкретно описание на доставките, същите се детайлизират от приложените към съответната фактура договор и протоколи, които в достатъчна степен изпълняват изискването, сочено като нарушено от ответника. В самите фактури е уточнен договора/протокола, което противно на изложеното от ответника позволява фактурите и документите към тях да се обвържат с конкретна доставка и да се направи връзка между тях.

При анализа на представените доказателства е видно, че две от фактурите №83/30.04.2013 г. и № 128/13.09.2013 г. са с посочено основание за плащане „по договор“, тяхната стойност съответства на цената на договора и уговорения начин на плащане. По отношение останалите три фактури, същите са свързани с извършено директно разплащане на СМР по протоколи, подписани между страните като изпълнените СМР съответстват на стойността, посочена във фактурата.

Кадровата обезпеченост на [фирма] към датата на изпълнение на услугите се установява по делото. Действително, не се установява кои конкретно и поименно работници са изпълнявали фактурираните СМР и дали за тях са внасяни осигурителни вноски, но тези факти нямат пряко отношение към доказване изпълнението на услугите, които не са персонално обвързани с конкретни физически изпълнители, а е от значение е принципното наличие на кадрова обезпеченост у доставчика. А тази обезпеченост е видна от представената справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за период от 01.08.2012 г. до 30.09.2013 г., че са назначени 13 лица с код К. /2008/ 4322 – Изграждане на водопроводни, канализационни и климатични инсталации, посочена и в заключението на вещото лице.

Самото изпълнение на доставките е документирано със съставяне на протоколи, като разпитаният свидетел на длъжност оперативен управител при доставчика потвърждава подписването на тези протоколи от страна на изпълнителя и обстоятелството, че [фирма] са работили такива СМР, като приетите – Вик, кофраж, замазки и т.н. в селището „С. Г.“, жилищен комплекс, били са изпълнители на тези дейности.

Другите индикации за реалността на доставките е тяхното заплащане

по банков път, описано в заключението на вещото лице на л.249 по делото и последващата реализация по сключения с [фирма] договор за строителен обект жилищни сгради 2, 3, 6 от[жк], м.Камбаните (л.250 и сл.). Предвид невъзможност на [фирма] да изпълни самостоятелно като вид и обем строителните работи по договора не се явява противно на икономическата логика дружеството да възложи изпълнение на част от СМР на друг, конкретно в случая на [фирма], което по данни от информационния масив на НАП към онзи момент разполага с кадрова обезпеченост за такива дейности. Самото изпълнение е прието и от възложителя на ревизираното лице [фирма] като част от цялостната работа по строителния обект.

Последвалата дерегистрация по чл.176 от ЗДДС на доставчика не е основание да се откаже кредит на получателя, при положение, че доставчикът е имал ДДС регистрация към датата на доставките, фактурите са отразени в дневниците за продажби на този доставчик, в съответния период.

При съвкупният анализ на доказателствата за доставките от [фирма] се налага извод за доказаност на тяхното извършване и съответно незаконосъобразно с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за тях.

2. По отношение на доставките от [фирма]

Представен е Договор за подизпълнение от 05.03.2014 г. между [фирма] – Изпълнител и [фирма] – Подизпълнител. В текста на договора е записано, че основният договор е сключен между Главния изпълнител – [фирма] и Възложителя [фирма] от дата 30.09.2013 г. В т.19.Ц. по Договора за подизпълнение и валути е договорена твърда фиксирана обща цена 88780,11 лв. без ДДС. Договорените плащания съгл.т.20 са следните: Авансово плащане 2500 лв. при подписване на договора;Второ плащане в размер на 10% с приспадат аванс;Трето плащане в размер на 10% от стойността на договора след монтажа;Четвърто плащане в размер на 10%;Пето плащане в размер на 20%;Шесто плащане в размер на 30%;Седмо плащане в размер на 15%;

Към договора в Приложение №1 /стр.490/ са описани видовете материали и дейности за обект: „Предприятие за съхранение ни преработка на зеленчуци с Инсталация за анаеробно разграждане на биологични отпадъци, Пречиствателна станция за промишлени и битово фекални отпадни води и Фотоволтаична инсталация за производство на електроенергия за нуждите на предприятието“. Местонахождението е: УПИ IV в квартал №221 в [населено място], Общ. Р.. Общата стойност е 88780,11 лв. Фактурите са както следва: Фактура [ЕГН]/07.03.2014 г. /стр.483/ издадена от [фирма] с предмет: „аванс по договор“ с данъчна основа 2500,00 лв. и ДДС 500,00 лв., Фактура [ЕГН]/28.04.2014 г. /стр.483/ издадена от [фирма] с предмет: „плащане по договор“ 8878,01 лв., аванс по фактура [ЕГН]/07.03.2014 г. -2500,00 лв., с данъчна основа 6378,01 лв. и ДДС 1275,60 лв., Фактура [ЕГН]/13.05.2014 г. /стр.482/ издадена от [фирма] с предмет: „аванс по договор“ с данъчна основа 2500,00 лв. и ДДС 500,00 лв., Фактура [ЕГН]/22.05.2014 г. /стр.482/ издадена от [фирма] с предмет: „плащане по договор 10%“ с данъчна основа 8878,01 лв. и ДДС 1775,60 лв., Фактура [ЕГН]/04.06.2014 г. /стр.484/ издадена от [фирма] с предмет: „Плащане по

договор 10%“ с данъчна основа 8878,01 лв. и ДДС 1775,60 лв., Фактура [ЕГН]/10.06.2014 г. /стр.484/ издадена от [фирма] с предмет: „Плащане по договор 10%“ с данъчна основа 8878,01 лв. и ДДС 1775,60 лв., Данъчната основа по фактури [ЕГН]/07.03.2014 г., 44/13.05.2014 г., 46/22.05.2014 г. и 52/04.06.2014 г., издадени от [фирма] са осчетоводени по сметка 601-Разходи за материали, 601.01-Материали за дейността. Данъчната основа по фактури [ЕГН]/10.06.2014 г. и 38/28.04.2014 г. е осчетоводена по сметка 602-Разходи за външни услуги, 602.01-Услуги от подизпълнител.

Плащанията по фактурите са извършени по банков път на съответните дати, описани в заключението на вещото лице.

На 23.06.2014 г. от [фирма] е изпратено писмо до [фирма], в което е описано, че дружеството не изпълнява поетите ангажименти, липсата на организация на извършваните работи и закъснението в сроковете за изпълнение представлява нарушение на договорените задължения и, че договорът ще бъде едностранно прекратен.

На 30.06.2014 г. между [фирма] – Изпълнител и [фирма] – Подизпълнител е подписан Договор за подизпълнение. Към 30.06.2014 г. е двете страни подписват Констативен протокол за установяване на изпълнени СМР, в който са констатирани, че на обекта към посочената дата са изпълнени СМР на стойност 38012,16 лв. От извършената справка в хронологичните регистри – главна книга за период 01.06.2014-31.08.2014 г. е видно, че в счетоводството на [фирма] са осчетоводени и платени фактури, издадени от [фирма] на обща стойност 51990,74 лв.

Дейностите, за които [фирма] сключва договори първоначално с [фирма], а в следствие с [фирма] са във връзка със Споразумение по договор за подизпълнение от 05.03.2014 г. между [фирма] – Изпълнител и [фирма] – Подизпълнител. Общо договорената стойност съгласно Приложение №1 към договора за подизпълнение е 113562,94 лв. Налице е съответствие между видовете дейности възложени от [фирма] на „Д. Б.“ /впоследствие на Г. Метал Строй“ Е./ и тези, които [фирма] следва да изпълни. Към договора са подписани и анекси, подробно описани в заключението. От страна на [фирма] е извършвана ежедневна инспекция по ЗБУТиЕ –представено е писмо до [фирма] реф.№СВ-А13035_09.4.5_16.07.2014 г., към което е протокол от 16.07.2014 г. от ежедневна инспекция. Началната дата съгласно представения протокол е 17.04.2014 г. На 03.06.2014 г. е подписан междинен констативен протокол между Главния изпълнител [фирма] и Подизпълнителя – [фирма]. Съставени са сертификати за заплащане, отново подробно описани в заключението. Във връзка със Споразумение по договор за подизпълнение от 05.03.2014 г. между [фирма] – Изпълнител и [фирма] – Подизпълнител от [фирма] са издадени следните фактури: Данъчната основа по издадените фактури е отразена по счетоводна сметка 703-Приходи от продажба на услуги, 7031-СМР. Посочения във фактурите ДДС е начислен по счетоводна сметка 45321-Начислен данък за продажбите. Вещото лице е извършило съпоставка между стойността на фактурираните от [фирма] СМР съгласно издадените и осчетоводени фактури от [фирма] и видовете СМР, посочени в съставения на 30.06.2014 г. Констативен протокол за установяване на изпълнени СМР подписан от [фирма] – Изпълнител и [фирма] и Приложение №1 към

договор за подизпълнение с възложител [фирма] и [фирма]. Според вещото лице е налице е съответствие между договорените видове СМР. От [фирма] частично са изпълнени договорените СМР.

Извършената насрещна проверка на [фирма], ЕИК[ЕИК], документирана с Протокол за извършена насрещна проверка №П-03000318194757-141-001/23.11.2018 г., в това число проверка в информационния масив на НАП, съгласно която [фирма] е издател на данъчни фактури от ИПДПОЗЛ и същите са включени в дневника за продажби и СД в данъчен период на стойност и дата, описани в заключението.

И по отношение на доставките от [фирма], като се съобразят събраните доказателства и анализа на вещото лице по приетото заключение, както и провереното при ревизията на доставчика счетоводство, се налага извод за незаконосъобразен отказ на данъчен кредит по фактурите от този доставчик.

За описанието на предмета на фактурите „авансово плащане по договор“, в общ размер на 38012,04 лв., заплатени по банков път от страна на [фирма], тази стойност съответства на т. 20 от сключения между страните договор „Плащане по договор за подизпълнение“. Писмените обяснения на ревизираното лице поясняват, че наетият подизпълнител е работил със забавени срокове и поради това са предприети действия за прекратяването на сключения между страните договор, считано от м. 06.2014 г. Според ответника процесните фактури, договорът и разплащателни документи, не са достатъчни да докажат кои дейности е изпълнило [фирма], респективно били са одобрени от ревизираното лице и кои не, както и приложеният снимков материал на монтирани панели, също не е достатъчен. Този довод е неоснователен - видът и количеството на строителните работи, вложените материали, местонахождението на обекта са ясни, също и датата на завършването на работите, както от съставените документи между получателя и доставчика, така и от последващата реализация при възложителя на жалбоподателя.

За кадровата обезпеченост решаващият орган признава, че [фирма] е имало назначени лица, притежаващи необходимата професионална квалификация да осъществят възложените задачи /технически организатор; монтажник метални конструкции; работник строителство; управител строителство; технически сътрудник; строителен инженер/, но нямало данни за конкретните лица, извършители на услугите /имена, ЕГН, документи за квалификация/, място, период и обект, на който са извършени услугите и съставените във връзка с тях документи. Тези обстоятелства не са от решаващо значение за доказване на изпълнението, щом има доказателства за кадрова обезпеченост. Това, че няма представен документ за това кой точно работник на доставчика е работил на обекта, не би следвало да изключи правото на приспадане на получателя.

И в случая фактурите са платени по банков път, което е относим факт към доказването на данъчното събитие и разгледан заедно с останалите натежава за извода за доказване изпълнението им. Логически издържана е тезата на жалбоподателя относно това, че договорът не е изпълнен качествено и в срок от [фирма], за което между ревизираното дружество и изпълнителя е

разменена кореспонденция, като възложителят [фирма] е извършил плащания по издадените фактури, в обема на реално изпълнените СМР и е прекратил по-нататъшното възлагане на СМР и договорните отношения с изпълнителя [фирма]. Изпълнените работи, коментирани и в разменената кореспонденция между страните, са приети, макар и със забележки по качеството от възложителя по основния договор, видно от представените в хода на ревизията протоколи. След прекратяване на отношенията с [фирма], възложената на този изпълнител работа е поета от [фирма].

Не без значение е издаденият РА за процесния период на [фирма] и РД към него, в който е посочена дейността на доставчика през ревизирания период – извършване на СМР услуги и продажби на термопанели, като упражняваната дейност извършва в помещения на своите клиенти. На стр.5 от РД е посочено, че „в хода на настоящото ревизионно производство на [фирма] е констатирано, че издадената от дружеството фактура с .N2 1...2/10.06.2014 г. на [фирма] с данъчна основа 8787,01 лв и ДДС-1775,60 лв е включена в отчетния регистър по чл. 124, ал. 1, т.2 от ЗДДС „дневник продажби“ за данъчен период месец септември 2014 г. Фактурирано е „плащане по Договор“. Сумата по фактурата е получена от [фирма] на 10.06.2014 г. по банковата сметка на дружеството. Процесната фактура не е отразена в данъчния период, в който е издадена.” Констатирано е, че данъкът по процесната фактура е дължим за данъчния период, през който е издаден данъчният документ и е начислена лихва. По отношение на тази доставка към жалбоподателя ревизията няма забележки и не е извършвала проверка, макар да няма задължение, но все пак от значение би било при преценката относно наличието на облагаема сделка, предоставящо в конкретния случай право на приспадане на получателя по фактурата. Следва да се отбележат и констатациите за счетоводството на ревизираното лице на стр.4, конкретно и т.6 че в хода на ревизията не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство, предвид което защитната теза на ответника, че в настоящата ревизия и при проверката на вещото лице по делото не е проверено счетоводството на този доставчик не е обоснована.

Състоятелен е доводът на жалбоподателя, че обстоятелството, че между страните е възникнал спор относно срочното изпълнение на договорените услуги, качеството на услугите и изпълнението на договора е прекратено предсрочно е също индикация за реалност на търговските отношения, договорените и изпълнени услуги.

Не се подкрепя с категорични доказателства обосноваването на предположението, че жалбоподателят като получател по сделките е извършил неправомерни действия при или по повод доставката и/или е знаел и е бил длъжен да знае, че сделката е част от измама с ДДС, а в случая тежестта за това е на данъчния орган по аргумент от т.49 от Решение от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11.

По горните съображения РА, в частта в която са определени допълнително задължения по ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м. 01.2013 г., м. 04.2013 г., м. 07.2013 г., м. 09.2013 г., м. 10.2013 г., м. 06.2014 г. и м. 07.2014 г., общо в размер на 17267,55 лв., от които непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 11414,08

лв. и начислените лихви за забава в размер на 5853,47 лв., следва да се отмени като незаконосъобразен.

Предвид изхода на делото, на жалбоподателя следва да бъдат присъдени разноски общо в размер на 1720 лв., за доказано направените такива по представения списък на разноските (лист 333 по делото) – държавна такса 50 лв., депозит вещо лице 350 лв. и адвокатско възнаграждение 1320 лв. с приложено банково извлечение и фактура.

Така мотивиран, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221518004564-091-01/18.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-С., в обжалваната част, потвърдена с Решение № 968/07.06.2019г. на Директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с която на [фирма] са определени допълнителни задължения по ЗДДС общо в размер на 17267,55 лв. главница и лихви, вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м.01.2013 г., м.04.2013 г., м.07.2013 г., м.09.2013 г., м.10.2013 г., м.06.2014 г. и м.07.2014 г.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], сумата от 1720 лв. (хиляда седемстотин и двадесет лева) разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на РБ в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: