

РЕШЕНИЕ

№ 2911

гр. София, 02.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 24.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1097** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Комунал Инженеринг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221020004497-091-001/16.08.2021г., издаден от Е. М. С. - Началник сектор при ТД на НАП - С. и Р. Т. З., главен инспектор по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение №1937/21.12.2021г. на Директора на Дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП, в частта с която на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 000 лв. по фактури, издадени от: „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, ЕИК [ЕГН] и „СТОРМЕТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ведно с лихви за забава в размер на 4117,00 лв.

Твърди, че процесният акт е издаден в нарушение на принципите на обективност и безпристрастност, съответно чл.3 и чл.5 от ДОПК, допуснато нарушение на производствените правила и материална незаконосъобразност – основания по чл. 146 т.3 и т.4 от АПК.

Конкретно жалбоподателя възразява, че няма как, в рамките на обичайната си дейност, той да разполага с информацията относно кадровата обезпеченост на доставчиците си, нито по какъв начин те са се снабдили със стоката, респ. с възможността да извършат услугата. В този смисъл и като получател – дружеството-жалбоподател не носи отговорност и не може да проследи и контролира действията на предходните си доставчици.

Успоредно с това, с процесната жалба се възразява срещу извода на липса на кадрова обезпеченост у съконтрагентите му, обективиран с обжалвания РА, като ясно

подчертава, че от своя страна ревизиращите органи също не са оспорили наличието на резултата от извършените СМР – предмет на ревизираните доставки. В заключение, твърди, че по отношение на посочените доставки е налице право на приспадане на данъчен кредит, в съответствие с изискванията на чл.68 ал.2 и чл.69 от ЗДДС. Позовава се и на практиката на Съда на европейския съюз в частност – решение по дело С-324/11 относно тълкуването на приложимите разпоредби от Директива 2006/112.

Претендира отмяна на акта.

Ответната страна - Директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични в постановеното от него Решение №1937/21.12.2021г. по повод оспорване ревизионния акт по административен ред. Моли първоинстанционната жалба да бъде оставена без уважение, респ. оспорването – отхвърлено.

Административен съд София-град счита, че процесната жалба за редовна - в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, респ. в съответствие с чл.158 АПК.

На следващо място, жалбата е подадена от лице с правен интерес срещу обжалваем по силата на чл.156 ал.1 ДОПК, акт в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК и при липса на отрицателни предпоставки, съобразно чл. 159 АПК, поради което същата е допустима

По същество и с оглед очерганият предмет на спора, твърденията на страните, събраните доказателства и приложената административна преписка, съдът съобрази:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020004497-020-001 за установяване на задължения за ДДС на дружеството за периодите от 01.01.2019 г. до 31.05.2020 г. Заповедта е изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р22221020004497-020-002/19.11.2020г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221020004497-020-003/17.12.2020г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020004497-092-001 от 28.06.2021 г., като Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020004497-091-001 от 06.08.2021 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

С постановеният РА е установено, че дружеството е извършвало строително монтажни и строително-ремонтни дейности, сметоизвозване, сметопочистване и отдаване активи под наем. В рамките на производството са извършени насрещни проверки на „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, „СТОРМЕТ“ ЕООД и др. доставчици на дружеството, като резултатите са приобщени и описани в РД. В следствие и на основание чл.68 ал.1 т.1 и чл.69 вр. чл.9 от ЗДДС е отказано право на приспадане данъчен кредит по издадена от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД фактура № [ЕГН]/19.03.2020г., с предмет на доставката – „строително-монтажни работи съгласно договор и акт, обр. 19 и начислен ДДС в размер на 5000лв; както и по издадена от „СТОРМЕТ“ ЕООД фактура № [ЕГН]/25.04.2020г., с предмет на доставката „Съгласно договор“ и начислен ДДС в размер на 15 000лв.

По отношение на фактурираната доставка от страна на „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, органите по приходите са приели, че съгласно сключеният от страните договор, доставчика е следвало да изпълни СМР – направа на външна мазилка В. „гранопор“ и топлоизолация на 1 000,00кв.м. стени на обект „Спортен комплекс „Асеновец“,

[населено място]. С цел доказване кадровата обеспеченост и при преглед на представените пет граждански договора от дружеството е установено, че договорите не съдържат уговорка за чия сметка са разходите за транспорт, нощувка и др. на работниците по граждански договор, като не са представени и документи доказващи изплащани възнаграждения по представените договори и отразяването им в счетоводството на дружеството. В резултат от проверка в масивите на НАП е установено, че за лицата М. М., М. И., А. Н. и Б. А. са подадени уведомявания по чл.62 ал.5 от КТ за назначаването им на пълен работен ден, считано от 19.04.2019г. в „Д АРТ ДИЗАЙН“ ЕООД, като за М. И., А. Н. и Б. А. са представени граждански договори, сключени на 16.04.2019г. със „СТРОМЕТ“ ЕООД за изпълнение на СМР на обект „Основен ремонт на спортен комплекс „Асеновец“, [населено място]. Дружеството „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД не е подавало уведомявания по чл.62 ал.5 от КТ и справка по чл.73 от ЗДДФЛ за 2019 и 2020г. за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения на физически лица, както и декларации обр.1 за изплатени възнаграждения на наетите лица. Самите те, също не са декларирали доходи по извънтрудови правоотношения. При извършена насрещна проверка не са били представени документи доказващи осчетоводени разходи във връзка с представените услуги. Констатирано е, че съгласно чл.10 от гражданските договори/идентично за всеки от тях/, приемането на резултата се извършва с приемо-предавателни протоколи, каквито също не са представени, като е представено единствено хронологичен регистър на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периода 01.06.2020г. – 08.10.2020г. в която са отразени счетоводни записи за разплащане по фактура № [ЕГН]/19.03.2020г.

По отношение на фактурираната доставка от страна на „СТРОМЕТ“ ЕООД, органите по приходите са приели, че съгласно сключеният договор, доставчика е следвало да изпълни СМР обекти, находящи се в спортен комплекс „Асеновец“, [населено място]. Ревизираното дружество и доставчикът са представили Договор за изпълнение на СМР №2/15.04.2019 г., К. /Протокол №1/07.10.2019 г./ и др. документи.

При анализ на кадровата обеспеченост с оглед представените девет граждански договора от дружеството е установено, че договорите не съдържат уговорка за чия сметка са разходите за транспорт, нощувка и др. на работниците по граждански договор, като не са представени и документи доказващи изплащани възнаграждения по представените договори и отразяването им в счетоводството на дружеството. Установено е, че за М. М. М., М. Н. И., А. И. Н. и Б. И. А. са представени граждански договори за изпълнение на СМР и от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, като е констатирано е, че за А. И. Н., Б. И. А., Д. М. М., Е. Р. И., М. Н. И. и М. М. М. са подадени уведомявания по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначаването им по трудово правоотношение на осем часов работен ден, считано от 19.04.2019 г. от „Д А. ДИЗАЙН ЕООД.

Дружеството „СТРОМЕТ“ ЕООД не е подавало уведомявания по чл.62 ал.5 от КТ и справка по чл.73 от ЗДДФЛ за 2019 и 2020г. за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения на физически лица, както и декларации обр.1 за изплатени възнаграждения на наетите лица. Самите те, също не са декларирали доходи по извънтрудови правоотношения. Констатирано е, че съгласно чл.10 от гражданските договори, приемането на резултата се извършва с приемо-предавателни протоколи, каквито също не са представени, както не са били представени доказателства за притежавани дълготрайни материални активи /ДМА/ да изпълнение на уговорените дейности - къртене на мазилка, разваляне на настилка, теракот,

демонтаж на фаянсова облицовка на стени, разваляне на бетонова настилка, разваляне на базалтова настилка и др.

Констатирано е, че ревизираното дружество е осчетоводило извършени плащания по процесната фактура по банков път, като на 16.05.2019 г. е платена сумата от 60 000,00 лв. и на 17.05.2019 г. е платена сумата от 30 000,00 лв.

На тази база, ревизиращите органи са приели, че фактурираните услуги не са изпълнени реално от „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД и „СТОРМЕТ“ ЕООД, поради липса на кадрова обезпеченост. С РА е прието, че предвид предмета на доставките въпросът за кадровата обезпеченост е от основно значение за установяване реалността им, респ. след като доставчиците не разполагат с кадрова обезпеченост не е доказано изпълнението на фактурираните работи. Констатирано е, че получателят не е получил резултата от сделката и не може да го използва за при осъществяване на независимата си икономическа дейност, поради което следва да се откаже право на приспадне на данъчен кредит.

С оглед твърденията на страните, събраните доказателства, приложената административна преписка, съдът съобрази:

По силата на чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС, данъчен кредит се дефинира, като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Легална дефиниция за „доставка на стока“ по см. на ЗДДС се съдържа чл.6, ал.1 от ЗДДС, съгласно която норма доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката. Според чл. 12, ал.1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Данъчно събитие по см. на ЗДДС съгл. чл. 25, ал. 1 ЗДДС представлява доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобие, както и вносът на стоки по чл. 16, което данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена (чл. 25, ал. 2 ЗДДС). В разпоредбата на чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС е предвидено, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

От така посочената регламентация следва извода, че наличието на

действително осъществена доставка на стока/ услуга, е условие (предпоставка) за възникване на правото на данъчен кредит, като изпълнението на тази предпоставка следва да бъде проверено за извършването на преценка дали ревизирият субект има право да приспадне данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не е налице една от предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

На първо място, както следва от практика на СЕС, правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. по-специално решения от 25 октомври 2001 г., Комисия/Италия, C-78/00, EU:C:2001:579, т. 28 и от 21 юни 2012 г., Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 37).

Така, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. В частност това право на приспадане може да бъде упражнявано незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., G. и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 43 и от 21 юни 2012 г., Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 38).

Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., G. и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 44 и от 21 юни 2012 г., Mahagibben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 39).

Правото на приспадане на ДДС обаче се обуславя от изпълнението на изисквания или на материални условия и на условия от формално естество. Що се отнася до материалноправните изисквания или предпоставки, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице.(в този смисъл вж. по-специално решения от 6 септември 2012 г., Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., PPHN S., C-277/14, EU:C:2015:719, т. 28 и цитираната съдебна практика).

Освен това съществува пряка връзка между събирането на приходите от ДДС в съответствие с приложимото право на Съюза и предоставянето на разположение на бюджета на Съюза на съответните ресурси от ДДС, щом като всеки пропуск при събирането на първите е възможно да доведе до намаляване на вторите (вж. решение от 26 февруари 2013 г., E. F., C-617/10, EU:C:2013:105, т. 26).

В това отношение следва да се припомни, че държавите членки са длъжни да

проверяват декларациите на данъчнозадължените лица, отчетите на същите и другите относими документи, както и да изчисляват и да събират дължимия данък (вж. решение от 9 юли 2015 г., *Cabinet Medical V. Dr. Tomoiag A.*, C-144/14, EU:C:2015:452, т. 26 и цитираната съдебна практика).

Що се отнася до правилата за упражняване на правото на приспадане, които се приравняват на формални изисквания или предпоставки, член 178, буква а) от Директива 2006/112 предвижда, че данъчнозадълженото лице трябва да притежава фактура, съставена в съответствие с членове 220—236 и с членове 238—240 от нея.

Според постоянната съдебна практика основният принцип на неутралитет на ДДС налага приспадането на този данък по получените доставки да се разреши, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и данъчнозадължените лица да са пропуснали да изпълнят някои формални изисквания (решения от 12 юли 2012 г., *Е.-България транспорт ООД*, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 62 и цитираната съдебна практика, както и от 28 юли 2016 г., *А.*, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 45).

Би могло обаче да не бъде така, ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства представянето на сигурно доказателство, че са изпълнени материалните изисквания (решения от 12 юли 2012 г., *Е.-България транспорт ООД*, C-284/11, EU:C:2012:458, т. 71 и от 28 юли 2016 г., *А.*, C-332/15, EU:C:2016:614, т. 46).

Така, почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката, редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело C-285/11, **Б. ЕООД**, ECLI:EU:C:2012:774/.

В този контекст, следва ясно да се подчертае, че доказателствена тежест за установяване реалното изпълнение на посочените договори, респ. извършването на надлежна насрещна престация по посочените фактури, носи именно дружеството жалбоподател. Наличието на реално изпълнена престация, от своя страна е положителен за жалбоподателя факт, от който същия черпи благоприятни последици, поради което нему и лежи доказателствената тежест да установи съществуването му.

В процесният казус обаче, от определящо значение за изхода от спора е факта, че предмета на процесната доставка е възложен в рамките на процедура по възлагане на обществена поръчка. Така, по силата на договор от 22.03.2019г. между [община] и Консорциум „Строителство С. – Спортен комплекс „Асеновец“/ „Комунал инженеринг“ ЕООД и „БМ ГРУП-Инженеринг“ ЕООД и на основание чл.112 и сл. от ЗОП е сключен договор за възлагане на обществена поръчка с предмет „Избор на изпълнител за изпълнение на строителни и монтажни работи/СМР/ на обект : Основен ремонт на спортен комплекс „Асеновец“ [населено място]“, съгласно Техническата спецификация на Възложителя, инвестиционния проект и др. изходни данни и т.н.

Съгласно въпросният договор изпълнението на работата се приема, чрез Протокол, подписан от възложителя, [община] и строителния надзор, представен задължително на хартиен носител по чл.7, така, както е уговорено

изрично в чл.10 на договора

В тази връзка и с Определение от 02.06.2022г. по настоящето дело, съдът е указал на жалбоподателя да представи:

1. Протокол за приемане на изпълнението по договор за изпълнение на СМР № 8/15.07.2019г. между „КОМУНАЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, подписан от възложителя, [община] и строителния надзор, представен задължително на хартиен носител по чл.7, така, както е уговорено изрично в чл.10 на договора.

2. Протокол за приемане на изпълнението по договор за изпълнение на СМР № 2/15.04.2019г., сключен между „КОМУНАЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „СТРОМЕТ“ ЕООД, подписан от възложителя, [община] и строителния надзор, представен задължително на хартиен носител по чл.7, така, както е уговорено изрично в чл.10 на договора.

3. Данни относно това, процесните договори сключени ли са с въпросните дружества в качеството им на подизпълнител на обединението, в което участник е жалбоподателя, във връзка с изпълнение на договор за възлагане на обществена поръчка с предмет „Избор на изпълнител за изпълнение на строителни и монтажни работи/СМР/ на обект : Основен ремонт на спортен комплекс „Асеновец“ [населено място]“ и ако – да, подкрепящите го доказателства за качеството подизпълнител, по отношение дейностите на съответният обект, изготвени в рамките на процедурата по ЗОП.

В проведеното на 27.06.2022г. открито съдебно заседание процесуалният представител на жалбоподателя заявява изрично, че въпросните договори са сключени с дружествата в качеството им на подизпълнител, като с писмена молба заявява, че не са налице съответните протоколи, респ. такива не са съставяни..

Успоредно с това, в проведеното на 27.06.2022г. открито съдебно заседание е допусната и назначена съдебно-счетоводна експертиза със задачите посочени в молбата на жалбоподателя в проведеното съдебно заседание.

Видно от заключението на вещото лице/л.409 и сл. от делото/:

- Описаните фактури са осчетоводени при жалбоподателя, в съответствие с приложимите счетоводни стандарти и ЗСч., като към тях са приложени съответните договори, възлагателно писмо и протокол обр.19.

- По посочените фактури са извършени плащания, респ. по фактурата от 25.04.2019г. плащането е с два превода – от 16.05.2019г. – частично и на 17.05.2019г. – окончателно плащане, а по отношение на фактурата от 19.03.2020г. – посредством един банков превод от 07.01.2021г.

- Изпълнените от „Стромет“ ЕООД и „Техномакс БГ“ ЕООД СМР са във връзка с последващи облагаеми доставки от страна на жалбоподателя към Консорциум „Строителство С. – СК Асеновец“, осчетоводяването на които е видно от представена хронологична ведомост на сметка 411/1 „Клиенти в страната“, на Д. „Строителство С. – СК Асеновец“ за периода от 01.04.2019г. до 31.03.2020г.

- На въпроса налице ли е съответствие между количеството и вида на услугите,

отразени в процесните фактури и съпътстващите ги документи с количеството и вида на услугите, отразени във фактурите и съпътстващите ги документи към Възложителя на дружеството – жалбоподател, вещото лице изразява, че във връзка с извършените по процесните фактури последващи облагаеми доставки, „Комунал Инжинеринг“ ЕООД е издало на Д. „Строителство С. – СК Асеновец“ 5бр/точно описани/ факпулри, но самте фактури, както и евентуално съставените придружаващи ги документи не са представени по делото, нито са налични при жалбоподателя ,поради което не може да се даде заключение по въпроса.

- На следващо място за периода от 01.01.2019г. до 31.05.2020г. са констатирани повече от 200доставчика на стоки и услуги на „Комунал Инженеринг“ ЕООД, като от неговото счетоводство не се установява и не се конкретизира каква част от тях са от вида на процесните фактури, за да се определи съотношението помежду им.

- Успоредно с това и при преглед в счетоводството на жалбоподателя вещото лице излага, че не е налице разлика относно начина на документирание и отчитане и заплащане на доставките към спорните доставчици в сравнение с останалите дружества-доставчици.

- Съгласно данните от Индивидуалния годишен доклад за дейността през годината, приключваща на 31.12.2020г. средносписъчния състав на персонала на „Комунал Инженеринг“ ЕООД през 2019г. и 2020г. е бил 50души.

- Фактурите са отразени в счетоводствата на дружествата-доставчици.По тях са налице плащания.

- Не се установяват счетоводни документи от които да е видно отчитане на складови наличности или на доставки на строителни материали за изпълнение на доставените СМР услуги по посочените фактури.

- Относно кадровата обезпеченост на дружествата доставчици, вещото лице заявява, че по отношение на „Техсномакс БГ“ ЕООД са налице 5бр. граждански договора от 16.07.2019г., а по отношение на „Стромет“ ЕООД – 9бр. граждански договора от 16.04.2019г., като липсват документи от които да се направят констатации относно техническата обезпеченост на дружествата.

В този смисъл следва да се отбележи, че на първо място, процесният договор в изпълнение на който са престирани съответните доставки е договор за възлагане на обществена поръчка. Същият е подчинен на специфични формални изисквания за целите на ЗОП, поради което за съда по настоящият данъчен казус е индиферентно дали възложителят на обществената поръчка е приел, законосъобразно изпълнението на същата и дали то е в съответствие със заложените от него изисквания и условия.

От значение е обаче факта, че за да бъде налице реално изпълнение на възложеното в хипотезата на работа с подизпълнители, следва да бъдат изготвени и подписани Протокол за приемане на изпълнението по договор за изпълнение на СМР № 8/15.07.2019г. между „КОМУНАЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „ТЕХНОМАКС БГ“ ЕООД, подписан от подписан от възложителя,

[община] и строителния надзор, представен задължително на хартиен носител по чл.7, така, както е уговорено изрично в чл.10 на договора, както и Протокол за приемане на изпълнението по договор за изпълнение на СМР № 2/15.04.2019г., сключен между „КОМУНАЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „СТРОМЕТ“ ЕООД, подписан от възложителя, [община] и строителния надзор, представен задължително на хартиен носител по чл.7, така, както е уговорено изрично в чл.10 на договора.

Такива Протоколи липсват. Поради което за съда отново се явява индиферентно дали работата по обекта на обществената поръчка е реално изпълнен и комплекса съществува ли в завършен вид, като от значение е обаче въпросът, дали именно въпросните дружества са реализирали процесните доставки във връзка с този договор.

С оглед данните по делото такъв извод не може да бъде направен.

Всъщност липсват каквито и да било данни, че въпросните доставчици са участвали в изпълнението на въпросният обект, извън простото осчетоводяване и представяне на фактури, които обаче биха могли да бъдат издадени и във връзка с други техни правоотношения с жалбоподателя. Основното твърдение на жалбоподателя, че въпросните фактури са издадени във връзка с доставка осъществена при изпълнение на посоченият обект – предмет на обществената поръчка, е недоказан.

На следващо място, основателно жалбоподателят възразява, че липсата на кадровата обезпеченост не може да бъде самостоятелно основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит. Същото основание обаче може да бъде гледано в съвкупност с останалите данни по делото.

Така, на първо място и по силата на чл.10 от всеки един от гражданските договори с посочените в предходната част лица, приемането на резултата се извършва с приемо-предавателни протоколи. Такива не са представени по делото, нито в рамките на административното производство. В този смисъл участието на посочените лица в изпълнението на обекта е недоказано.

На второ място, въпросът за кадровата обезпеченост на изпълнителите, следва да бъде разгледан кумулативно с безспорно установеният факт на липса на представени доказателства за техническа обезпеченост - счетоводни документи от които да е видно отчитане на складови наличности или на доставки на строителни материали за изпълнение на доставените СМР услуги по посочените фактури, както и други документи от които да се направят констатации относно техническата обезпеченост на дружествата. Тези два аспекта/техническа и кадрова обезпеченост/, погледнати през призмата на подлежащите за изпълнение дейности, налага извода за недоказано изпълнение на въпросните доставки от двете дружества – доставчици по спорните фактури.

На трето място, жалбоподателят заявява изрично, че въпросните дружества са участвали като подизпълнители при изпълнение на обекта на обществената поръчка, като съгласно чл.4 т.37 от основния договор от 22.03.2019г. сключен между [община] и „Консорциум Строителство С. – Спортен Комплекс

Асеновец“/част от който е жалбоподателят/ при използване на подизпълнители, трябва да е налице сключен договор. За целта при сключване на договори с двамата изпълнители е ползвана като основа/образец/ договора с общ.С., като при актуване и приемане на работата не съобразена клаузата на договора във връзка с приемането. Протоколи не са съставяни.

На тази база съдът може да формира единствено извод, че между страните са налице известни договорни отношения, но нито може да се установи ясно във връзка и по какъв повод са те, нито как са се развили и приключили, така, че да бъдат надлежно оформени и осчетоводени. Не може да се установи обаче нито кой дори е участвал в изпълнението, на какви дейности, как е приета работата му,- и този извод е валиден както по отношение на физическите лица участвали и престирали фактически изпълнението/т.нар.кадрова обезпеченост/, така и по отношение на стоките и услугите, предмет на въпросните фактури-поради липса на данни за съответното им заприходяване, осчетоводяване, доставяне и/или префактуриране към жалбоподателя. Видно от заключението на вещото лице е невъзможно да се установи и участието на процесните доставки в последващата дейност на жалбоподателя, по отношение на основният обект – предмет на договора за ОП с [община].

Безспорно основателно е възражението на жалбоподателя, че същият не носи отговорност за действията на доставчиците си. Същият обаче носи доказателствена тежест да установи изпълнението от страна на доставчиците към него самият, след като се позовава на право на приспадане на данъчен кредит с оглед крайният резултат от веригата от стопански операции. Т. изпълнение обаче той не установява.

За съда, фактурирането представлява външен, финансов израз на изразена по същество стопанска операция. За съществуването на тази операция обаче не могат да бъдат формирани никакви конкретни изводи, така, че да се приеме, че нейният външен, икономически израз е тъждествен на реално осъщественият. Дори въпроса какво е изпълнено е недоказан от жалбоподателя.

В заключение, липсата на данни за реално изпълнение, съчетан с извода за пълнота на извършената от органите по приходите проверка и обосноваване на анализа на събраните данни, налагат заключението, че процесната жалба е неоснователна.

Извън това и с оглед изискванията на чл.146 от АПК вр. чл.160 ал.2 от ДОПК следва да се посочи още, че процесният акт е издаден от компетентен орган, в съответствие с изискванията за форма и съдържание и при спазване на производствените правила както за възлагане, така и за извършване на ревизия, при гарантиране правото на участие на лицето в производството. РА е в съответствие с целта на закона като не се установява превратно упражняване на власт с цел реализиране на резултат, различен от този за който акта е постановен.

С оглед изхода на делото и своевременно заявената претенция от ответната страна за присъждане на направените в производството разноски съдът намира,

че такива се дължат от жалбоподателя, съобразно нормата на чл. 161, ал. 1, изр. 2 и 3 от ДОПК вр. чл. 8, ал. 1, т. 3 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и в размер на 1400.53лв. /хиляда и четиристотин лева и петдесет и три стотинки/. Същата се образува като нормативно определен сбор с оглед материалният интерес на делото равняващ се на 24 117лв/главница и лихви/, което обуславя разноси в размер на 1300лв + 9% върху сумата от 1117 или още 100.53лв.

Поради това и на основание чл. 160 ал.1, предл. четвърто от ДОПК и чл. 156 ал.2 от ДОПК, Административен съд София-град, Трето отделение, 74 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Комунал Инженеринг“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221020004497-091-001/16.08.2021г., издаден от Е. М. С. - Началник сектор при ТД на НАП - С. и Р. Т. З., главен инспектор по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение №1937/21.12.2021г. на Директора на Дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА "Комунал Инженеринг" ЕООД с ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление [населено място], [жк], [улица] да заплати на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1400.53лв. /хиляда и четиристотин лева и петдесет и три стотинки/.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

Препис от настоящето решение да се изпрати на страните.

СЪДИЯ: