

РЕШЕНИЕ

№ 1854

гр. София, 21.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 05.03.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **12795** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на Дял трети, Глава деветнадесета от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „ТМГ ТРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез Т. Д. Г., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221520005545-091-001 от 28.04.2021г. издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, потвърден с решение №1625/19.10.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Жалбоподателят поддържа, че оспореният РА е незаконосъобразен. Изложено е несъгласие с констатациите на органа по приходите и се твърди, че реалността на услугите се доказва с представените в хода на ревизията писмени доказателства, а процесните фактури са издадени законосъобразно към момента на възникване на данъчното събитие, т.е. налице са данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС. Счита, че са изпълнени всички материалноправни предпоставки за възникването и надлежното упражняване на правото на данъчен кредит по всяка една от процесните доставки. Иска съдът да отмени оспорения ревизионен акт с който е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 808,58 лв. за данъчните периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г.

по фактури, издадени от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК].

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв. И. (пълномощно по лист 368 от делото), поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт.Претендира разноски, представя списък.

Ответникът по жалбата - директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, чрез процесуалния си представител – юрк.К.(пълномощно по лист 369 от делото),оспорва жалбата,като неоснователна.Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град,34-състав, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение №1625/19.10.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е връчено по електронен път на жалбоподателя на 22.10.2021г. (лист 27 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 04.11.2021г. (лист 6 от делото) т.е. в законоустановеният срок.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство.Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.С процесната жалба се обжалва РА в частта с която е отказано право на приспадане на данъчен по фактури, издадени от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221520005545-020-001 е възложено извършването на ревизия на „ТМГ ГРУП“ ЕООД за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 01.05.2020 г. до 31.07.2020г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на декларирания електронен адрес на дружеството.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК, със Заповед за изменение на ЗВР Р-22221520005545-020-002 от 09.12.2020 г. срокът за извършване на ревизията е бил продължен.

Всички цитирани заповеди са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите (ЗНАП) във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК,със Заповед №РД-01 -128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД

на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221520005545-092-001 от 25.02.2021 г., връчен електронно на 25.02.2021 г. Задълженото лице не е подало възражение по реда на чл. 117. ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА№Р-22221520005545-091-001 от 28.04.2021г. издаден от Ф. С. Й.. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В.. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен електронно на 29.04.2021 г.

С РА за данъчните периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г. на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 24 808.58 лв. в резултат на което за същите периоди е установен ДДС за възстановяване в размер на б 171,16 лв., при деклариран ДДС за възстановяване в размер на 30 979,94 лв.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени, като доказателства към РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка.

Дейността на дружеството през ревизираните периоди е покупко-продажба на употребявани автомобили от държави-членки на Европейския съюз и от България. Допълнителна дейност е строеж на многофамилна триетажна жилищна сграда в [населено място]. кв. Г., [улица]. Констатирано е, че по силата на Нотариален акт за учредяване право на строеж №88 от 22.11.2019 г. от В. Н. и Т. Н., като собственици на поземления имот с идентификатор 68134.4085.159. УПИ 159, 2743, кв. 96 в местност кв. Г., район М., са учредили право на строеж на „ТМГ ГРУП“ ЕООД върху описаното място за изграждане на многофамилна триетажна жилищна сграда със застроена площ 163.31 кв. м. срещу задължението на „ТМГ ГРУП“ ЕООД да изгради за учредителите недвижими имоти.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на следните задължени лица-прекият доставчик на ревизираното дружество „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД.

С цел изясняване на обстоятелствата във връзка с упражненото право, при извършената на доставчика насрещна проверка, документирана с цитирания по-горе в решението ПИНП, е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221420170504-040-001 от 15.10.2020г. съдържанието на което е описано на стр. 3 и 4 от РА. От проверяваното лице са представени следните документи и писмени обяснения: Договор за строителство 19-01 от 17.12.2019 г. сключен между „ТМГ ГРУП“ ЕООД /възложител/ и „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД /изпълнител/, по силата на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши със свои сили и средства строително-монтажни работи подробно описани в Приложение №1 на обект „Жилищна сграда с гаражи“ ПИ:68134.8555.29, район Г., гр.С., включващи земни работи, кофражни работи, армировачни работи, зидарски работи, покривни работи и временно строителство,

всичко подробно описано в Приложение №1.

Задълженията произтичат от непризнат данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС и във връзка с чл.6, ал.1 и чл.9, ал.1 от ЗДДС от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД както следва :

1.Фактура №[ЕГН]/07.05.2020 г. с ДО в размер на 16 681,56 лв., ДДС в размер на 3 336,31 лв. и предмет - „Съгласно Акт №1 /изкопни работи/, приспадна аванс“. Същата е платена по банков път на 13.05.2020 г., съгласно представеното банково извлечение. Представен е Акт №1 от 20.04.2020 г., в който извършените работи са описани на 11 позиции, в т.ч.: машинен изкоп, ръчен изкоп, натоварване и извозване на земни маси, валиране на земна основа, обратен насип и др.

2.Фактура №[ЕГН]/09.06.2020 г. с ДО в размер на 2 250,00 лв., ДДС в размер на 450,00 лв. и предмет - „СМР съгласно Акт №2 хидроизолационни работи в основи“. Същата е платена по банков път на 15.07.2020 г.

3.Фактура №[ЕГН]/11.06.2020 г. с ДО в размер на 35 155.67 лв.. ДДС в размер на 7 031.13 лв. и предмет - „СМР съгласно Акт №3/10.06.2020 г.. приспадна аванс“. Същата е платена по банков път на 16.06.2020 г., съгласно представеното банково извлечение. Представен е Акт №3 от 10.06.2020 г., в който като изпълнени са описани: кофражни работи, бетонови работи, армировъчни работи.

4.Фактура №[ЕГН]/14.07.2020 г. с ДО в размер на 33 341,24 лв., ДДС в размер на 6 668,25 лв. и предмет - „СМР съгласно Акт №4/14.07.2020 ./конструкции. приспадна аванс“. Същата е платена по банков път на 17.07.2020 г., съгласно представеното банково извлечение. Представен е Акт №4 от 14.07.2020 г., в който като изпълнени са описани: кофражни работи, бетонови работи, армировъчни работи.

5.Фактура №[ЕГН]/15.07.2020 г. с ДО в размер на 1 666.80 лв. ДДС в размер на 333,36 лв. и предмет - „СМР съгласно Акт №6 - доставка и полагане на ВиК нулев цикъл“. Представен е Акт №6 от 15.07.2020 г. за доставка и полагане на канализационни РУС тръби Ф160 — 1 комплект и Ф50 - 1 комплект.

6.Фактура №[ЕГН]/27.07.2020 г. с ДО в размер на 30 651.77 лв., ДДС в размер на 6 130,35 лв. и предмет - „СМР съгласно Акт №7/27.07.2020 г.. приспадна аванс“. Същата е платена по банков път на 30.07.2020 г.. съгласно представеното банково извлечение. Представен е Акт №7 от 27.07.2020г., в който като изпълнени са описани: кофражни работи, бетонови работи, армировъчни работи.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. №53-06-3762 от 13.05.2021г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-876 от 25.05.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. по регистъра на дирекция ОДОП С.,пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.С решение №1625/19.10.2021г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил ревизионния акт в частта с която е отказан право на данъчен кредит на жалбоподателят,като правилен и законосъобразен,като го е изменил с оглед допуснатата техническа грешка от ОП по фактура №[ЕГН]/07.05.2020г. м. 05.2020г.,като от ДДС за

възстановяване в размер на 2518,01 лв. следва да се определи на ДДС за възстановяване в размер на 8 074.00 лв.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-счетоводна експертиза. Експертизата е извършена на база документите по делото. От вещото лице е изготвило подробна справка за осчетоводените фактури и данъчните периоди през които са съставени счетоводните записвания в табличен вид./л.586-635/

Също за установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът по искане на жалбоподателя е допуснал съдебно-техническа експертиза./л.394-406/ Експертизата е извършена на база документите по делото, при ревизираното лице и неговите доставчик „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД .

Съдът възприема изготвените заключения на вещите лица, като компетентни, обективни и обосновани, съобразени с представените доказателства от страните, същите са неоспорени. Съдът кредитира заключенията на вещите лица.

При така изяснената фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно заповед № РД-01-818/10.05.2019г.(лист 28-32 от делото), издадени от директора на ТД на НАП - С..РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна. Лицата подписали РА и РД притежават КЕП/л.53-57/Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-ЗВР/ №Р-22221520005545-020-001 / 14.19.2020 г. както и заповед за нейното изменение ЗВР Р-22221520005545-020-002 от 09.12.2020 г. са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените

действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД№Р-22221520005545-092-001 от 25.02.2021г., като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Спорът между страните е формиран по въпроса дали са реално извършени доставки на услуги и оттам възникнало ли е данъчно събитие между жалбоподателя и неговият пряк доставчик „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД.

А. Относно определените задължения по ЗДДС.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е 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. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка. Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит. Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания по чл. 86 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Наличието на данъчно събитие е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на

приспадане на данъчен кредит, доколкото наличието на реална доставка /услуга по смисъла на ЗДДС е кумулативно условие за възникване правото на данъчен кредит.

С определенията по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 356 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от дружеството-жалбоподател задължения по ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество-възникване на право на данъчен кредит по конкретно посочените фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт - наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

Страните не са възразили по доклада и разпределената от съда доказателствена тежест.

Съдът приема, че жалбата е основателна в частта, по отношение на фактури по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя от доставчика „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД както следва:

Съдът приема, че жалбата е основателна в частта, по отношение на фактура №[ЕГН]/07.05.2020г., като изводите на органите по приходите/ОП/са незаконосъобразни, поради следното:

По отношение на Акт №1/20.04.2020г. който е приложен към фактура №[ЕГН]/07.05.2020 г. издадена от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД е установено, че е съставен за приемане на изкопни работи на стойност 23 829.81 лв. За удостоверяване изпълнението на изкопните работи, от страна на доставчика са представени следните документи: Договор за услуга между „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД в качеството му на възложител и „СОФТРАНССТРОЙ“ ЕООД в качеството му на изпълнител за наем на техника за строителен обект, а именно: товарен автомобил Д. С. с цена за машиносмяна - 70,00 лв., товарен автомобил М. С. с цена за машиносмяна - 70.00 лв. и комбиниран багер К. 580 С. с цена за машиносмяна - 180.00 лв. Фактура №77/15.05.2020 г. издадена от „СОФТРАНССТРОЙ“ ЕООД с посочен предмет - „услуга по договор“ и данъчна основа - 13 200.00 лв. Към фактурата е приложен протокол за установяване на извършени СМР, подлежащи на плащане с вписани 48 машиносмени за багер К., 34 машиносмени за камион Д. и 31.86 машиносмени за камион М. Фактура №80/30.07.2020г. издадена от „СОФТРАНССТРОЙ“ ЕООД с предмет „услуга по договор“ и данъчна основа - 5 800.00 лв. Към фактурата е приложен протокол за установяване на извършени СМР подлежащи на плащане с машиносмени за багер К. 24 машиносмени за камион Д. и 25,43 машиносмени за камион

М..Според органите по приходите, представеният Акт №1 съдържа данни за конкретните количества дейности, в т.ч. кубични метри изкоп, кубични метри извозване на земни маси. обратен насип и т.н. Посочено е, че машинният изкоп е на 644.82 куб. м. във връзка с което е изчислено, че при средна работа 100 куб. м. най-много за три дни, изкопаването на 644.82 куб. м. ще се извърши за 18 дни. Тъй като в приложените фактури са вписани 72 машиносмени /48+24/, ревизиращите органи приемат, че фактурираното значително надвишава полученото.Посочено е също така,че не става ясно къде са изхвърлени земните маси,освен хумусния слой,както и че представените фактури и протоколи за установяване на извършени СМР не удостоверяват дати, за които се отнасят. Допълнено е че от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД не е доказана кадровата обезпеченост за изпълнение на описаните работи. Във връзка с изложеното е обобщено, че представеният акт не съдържа достоверни данни относно количеството извършена работа, за която се престират възнаграждения.

Изводите на ОП са неправилни поради следното видно от заключението на вещото лице по допуснатата СТЕ:Съгласно предоставените проекти „Изкопен план“,изчислените изкопни маси са 712,00м3. при отчетения равнинен характер на терена и без да се включват почистването на парцела.При среден процент на разбухване 1,3 се получава изкопна маса за превоз от 925,60м3. Съгласно Акт №1 от 20.04.2020г. от „БУЛКОН СТРОЙ“ ООД са извършени изкоп общо 709,30м3 и са извозени 922,09м3.Съгласно приложените по делото документи /лист 91-110/ са представени бележки от „НОВИ СИЛОЗИ ХОЛСИМ - КАРИЕРНИ МАТЕРИАЛИ" АД за извозени изкопни маси с общо тегло 280 тона в периода 09.04 - 10.04.2020г.Изкопните маси са извозени с камиони, за което е представен Договор от 06.01.2020г./лист 217/ за наем на два камиона.Изпълнението на изкопните работи се установява от Заповед №2 в Заповедната книга от 16.04.2020г. с която се приема изкопа и се разрешава бетонирането и от протокол /лист 70/ от 20.04.2020г. от извършена проверка за достигнато проектно ниво на дъно на масов изкоп и на асансьорна шахта.Относно кадровата/техническа обезпеченост „Булкон Строй“ ООД се установява от представените доказателства ,че ТД е сключило Договор за наем от 06.02020г. в качеството си на наемател с „Софтранстрой“ ЕООД наемодател за временно и възмездно ползване на техника за обекти, на които наемателят работи по възложени СМР-Товарен автомобил М. Д. е ДК [рег.номер на МПС] и Товарен автомобил М. [рег.номер на МПС] . Договорена е наемна цена за товарните МПС 4200,00 лв. и 3600,00 лв. без ДДС.Сключен е между „Булкон Строй“ ООД и „Софтранстрой“ ЕООД и Договор за сътрудничество от 01.05.2020г. за командироване на работници:К. А. Н. - оператор пътно-строителни машини, К. Г. С. - шофьор самосвал, В. Г. М. - шофьор лекотоварен автомобил,за работа на обект,„Три етажна жилищна сграда“.Настоящият състав приема,че доставчика на услугите е разполагал както с техника така и с персонал да извърши процесните услуги,представени са доказателства,също че земната маса е била извозена от обекта.Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена,като приема ,че са налице всички основания

съгласно разпоредбите на ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по фактура №[ЕГН]/07.05.2020 г. в размер на в размер на 3336,31лв. върху данъчна основа 16681.56 лв.

Съдът приема, че жалбата е основателна в частта по отношение на фактура №[ЕГН]/11.06.2020г.,като изводите на органите по приходите/ОП/са незаконосъобразни,поради следното:

Във връзка с Акт№3/10.06.2020г.,приложен към фактура №[ЕГН]/11.06.2020г. е установено,че е изготвен за приемане на кофражни, бетонови и армировъчни работи на фундаменти, стени, колони и шайба до кота - 0.08 на стойност 44 139,18 лв. Ревизиращите органи са посочили, че според приложения акт кофражните работи са на обща стойност 21 192,40 лв. ОП са приели че при ревизията не е доказано кои лица са извършила кофражните работи, за тази позиция от акта е прието,че е над фактурирана и неизвършена.В хода на ревизията,от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД са представени 5 фактури /описани на стр. 11 от РА/ за покупка на арматурна заготовка, издадени от „АРМАТУРЕН ДВОР ЛЮЛИН“ ЕООД ЕИК 20287590.Според тях общото количество закупена арматура е 8 830,00кг.,а според приложения акт вложената арматура е 8 763,37 кг.Представени са и 5 фактури /описани на стр. 11 от РА/ за покупка на бетон от „ВРАНЯ-93“ ООД ЕИК[ЕИК]. Според ОП общото количество закупен бетон е 133,50 куб. м., а общото количество вложен бетон е 176,97 куб. м.Във връзка с последната информация е посочено, че са налице надфактурирани и недоставени 43.47 куб. м. бетон по 124.00 лв. на обща стойност 5 390.28 лв.Видно от мотивите на РА.Органите по приходите приемат, че на ревизираното лице следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/11.06.2020г. в размер на 5 316.54 лв./определено върху данъчна основа в размер на 26 582,68 лв./.

Изводите на ОП са неправилни поради следното:Видно от заключението на вещото лице по приетата СТЕ,съгласно Акт/Образец 12 за установяване на всички видове СМР, подлежащи на закриване, удостоверяващ, че са постигнати изискванията на проекта от 21.04.2020г./лист 74/ е изпълнено полагането на подложен бетон с количество посочено, че е по проект.От проектната документация, чертеж „План основи“ изчисленото количество необходим подложен бетон е **20,23м3**.Отчетеното изпълнено количество, съгласно Акт №3/10.06.2020г./лист 244-245/ е **19,91м3**. Количествата подложен бетон са отчетени във фактура №00.. **639/11.06.2020г.**Съгласно Акт за приемане на извършените СМР работи по нива от 08.05.2020г. /лист 75/ е установено изпълнението на кофраж и армировка на фундаментна плоча от кота -2,00 до кота -1,00.Съгласно Акт №3/10.06.2020г./лист 244-245/ са изпълнени **103м2** кофраж за фундаменти и армировка за фундаменти първа стъпка - **3941,91кг.** Необходимото количество горна и долна армировка,съгласно проектната документация и чертежи „Горна армировка на основи“ и „Долна армировка на основи“ е **3941,91кг.**Полагането на армировката и кофража е изпълнено от „БУЛКОН СТРОИ“ ООД. Количеството изпълнени СМР е включено във фактура №00.. **639/11.06.2020г.**Съдът приема

че изводите на ОП за отказ да се признае правото на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/11.06.2020г. относно извършени СМР са неправилни.Извършените СМР са съгласно проектната документация на строежа,безспорно за изпълнението на СМР,съответно за извършването на фактурираните доставки на услуги за СМР,безспорно за извършване на СМР се изисква определена кадрова обезпеченост на изпълнителя,но с какви работници е работил доставчикът и дали е спазил трудовото и осигурителното законодателство,така като е посочено в РА не може да се вменява като отговорност на получателя на доставка за СМР, още по-малко би могло да рефлектира върху съществуването на правото на данъчен кредит. ЗДДС не обуславя правото на данъчен кредит за получателя на доставката от наличието или не на конкретно ангажирани от изпълнителя работници. В тази връзка следва да се съобрази и Решение по дело С-324/11 (Gabor Toth) на СЕС, в което изрично се сочи, че Директива 2006/112/ЕО не допуска да се откаже правото на данъчен кредит поради това, че доставчикът за строителни услуги не е декларирал наетите от него работници, както и поради неизвършена от получателя по фактурата проверка дали между наетите на строежа работници и доставчика е съществувало правоотношение, без приходният орган да доказва, въз основа на обективни данни, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. В случая твърдения за наличие на данъчна измама по процесните доставки приходните органи не са въвели нито в ревизионния акт, нито в потвърждаващото го Решение на Директора на Дирекция „ОДОП“ –С. поради което крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена,като приема ,че са налице всички основания съгласно разпоредбите на ЗДДС,за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по фактура №[ЕГН]/11.06.2020г. в размер на 5 316.54 лв. определен върху данъчна основа в размер на 26 582,68 лв.

Съдът приема, че жалбата е основателна в частта, по отношение на фактура №[ЕГН]/15.07.2020г.,като изводите на органите по приходите/ОП/са незаконосъобразни,поради следното:

По отношение на Акт№6/15.07.2020г.,приложен към фактура№[ЕГН]/15.07.2020г. е установено, че е за приемане на ВиК нулев цикъл на стойност 1 666,80 лв.От страна на „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД са представени 5 фактури /описани на стр. 12 от РА/ за покупка на ВиК части.Ревизиращите органи са установили,че издаденият акт е за изграждане на ВиК нулев цикъл с тръби Ф160 - 1 комплект и Ф50 - 1 комплект, на стойност 1 666,80 лв.В същото време е установено,че с представените фактури са закупени артикули, които не са комплект.В тази връзка е формирано заключение, че фактурите удостоверяват само и единствено закупени от доставчика „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД строителни материали,но не и влягането им на обекта.Предвид гореизложеното е прието, че на ревизираното лице

следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 333,36 лв. по фактура №[ЕГН]/15.07.2020г., издадена от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД. Видно от заключението на вещото лице по СТЕ, по проект е предвидено да се направи първоначалната канализация при изпълнението на основите с тръби от Р. с диаметри ф 160 и ф50. Закупените ВиК материали, съгласно приложените фактури/лист 178-180, лист 183-184 и лист 186-188/ **представяват необходимите видове материали** по проект за изграждане на канализационна система в нулев цикъл в 5 Етап. По делото е приложен Акт/Образец 12 за установяване на всички видове СМР, подлежащи на закриване от 08.05.2020г. /лист 76/ за полагане на Р. тръби ф 160 за вкопана канализация от главна ревизионна шахта към ревизионна шахта 2 и към ревизионна шахта 1 в сградата и разводки за вертикални канализационни клонове. **Изпълненото количество е по проект**, без да са посочени изпълнените количества на място. Съдът приема, че са налице всички основания съгласно разпоредбите на ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят в размер на 333,36 лв. по фактура №[ЕГН]/15.07.2020г., издадена от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД

Съдът приема, че жалбата е основателна в частта, по отношение на фактура фактура №[ЕГН]/27.07.2020г., като изводите на органите по приходите/ОП/са незаконосъобразни, поради следното:

По фактура №[ЕГН]/27.07.2020г. е отказано частично правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 144.31 лв. определено върху данъчна основа в размер на 25 721,54 лв. /16 533,14 лв. - стойност на кофражни работи + 9 188,40 лв. - стойност на бетон/. Във връзка с Акт№7/27.07.2020г., приложен към фактура №[ЕГН] от 27.07.2020г. е констатирано, че е издаден за приемане са кофражни, бетонови и армировъчни работи на фундаменти, стени, колони и шайба от кота +2,92 до кота +5,92 на стойност 43 788,24 лв. При преглед на представения акт, органите по приходите ОП са установили, че отразените кофражни работи са на обща стойност 16 533,14 лв. ОП са приели, че тъй като не е доказано кои работници са ги извършили, за тази позиция от акта е прието, че е услугата/доставка на СМР/ е над фактурирана и неизвършена. Видно от приложените доказателства по делото и платежни ведомости на „Булкон Строй“ ООД към м. 05.2020г. са били назначени 11 лица по трудови договори, в т.ч. общ работник строителство на сгради 3, инженер проектант 1, управител 1, кофражист 3, технически ръководител строителство 1, началник строителен обект 1, счетоводител 1; м.06.2020г. 5 лица, в т.ч. общ работник строителство на сгради 1, инженер проектант 1, управител 1, началник строителен обект 1, счетоводител 1; м.07.2020г. 6 лица, в т.ч. общ работник строителство на сгради 1, инженер проектант 1, управител 1, началник строителен обект 1, счетоводител 1, багерист 1 По делото се намират Граждански договори, Констативни протоколи - П.. № 1 и Разписки - П.. № 2 за наети от „Булкон Строй“ ООД лица за извършване на услуги (СМР) на обект „Три етажна жилищна сграда“, гр.С., [улица] за възнаграждения по извънтрудови правоотношения в т.ч. С. Д. А. - кофраж, бетон, армировка на обекта; Й. Х. Г. - кофраж, бетон, армировка на обекта Г. Б. В. - кофраж, бетон,

армировка на обекта, за м.05. и 07.2020г. Сметки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ.Съдът приема че изводите на ОП за отказ да се признае правото на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/27.07.2020г. са неправилни. В Решение по дело С-18/13, в което СЕС подчертава, че "само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, нито разходите за услугата в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица." Задължение на получателя по доставката е да установи реалното изпълнение на същата,като негова е доказателствената тежест да я докаже с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства.За реалното извършване и приемане на СМР услуги, в т.ч. извършването на СМР и свързаните с тях услуги, с оглед характера на доставките, е достатъчно наличието на надлежни строителни книжа, както и последващото приемане от страна на възложителя на извършената работа.В случая за целта са ангажирани двустранно подписани документи, удостоверяващи извършването на доставки на фактурираните услуги.Крайният извод на настоящата инстанция е, че жалбата е основателна и като такава следва да бъде уважена,като приема ,че са налице всички основания съгласно разпоредбите на ЗДДС за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят по фактура №[ЕГН]/11.06.2020г. в кредит в размер на **5 144.31** лв. определено върху данъчна основа в размер на 25 721,54 лв.

Съдът приема,че жалбата е неоснователна в частта,по отношение на следните фактури от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД както следва:

Съдът приема, че жалбата е неоснователна в частта, по отношение на фактура №[ЕГН] от 09.06.2022г.,като изводите на органите по приходите/ОП/са законосъобразни,поради следното:

Във връзка с Акт №2/05.06.2020г.,приложен към фактура №[ЕГН] от 09.06.2022г., издадена от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД е установено,че е съставен за доставка и полагане на хидроизолация на основи - 450,00 кв. м. с единична цена 5.00 лв. на стойност 2 250,00 лв.Във връзка с полагането на хидроизолацията, от страна на доставчика е представена фактура №[ЕГН]/22.05.2021г., издадена от „ЕСХА БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК] за закупена хидроизолационна битумна емулсия - 10 кофи по 18 кг. или всичко 180 кг.Анализирайки представените документи,ревизиращите органи са посочили, че не е възможно след Акт №1, който е за извършени изкопни работи, да няма положени и изработени фундаменти, които евентуално да бъдат хидроизолирани. Отбелязано е, че сред представените в хода на производството документи няма такива за приети и актувани основи и фундаменти на сградата, а от изкоп се преминава директно на хидроизолация.Това е дало основание на органите по приходите да приемат,че представеният акт №2/05.06.2020г. не съдържа достоверни данни относно извършената работа, поради което е преценено, че на ревизираното

лице следва да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 450,00 лв. /при данъчна основа 2 250,00 лв./по издадената от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД фактура №[ЕГН]/09.06.2020г.Видно от заключението на вещото по назначената СТЕ,фундаментите на сградата са изпълнени при 4 Етап - направа на кофраж, армировка и полагане на бетон за основи и вертикални елементи до кота -0,08,където е следвало да бъде положена хидроизолация на основите. Документи, доказващи изпълнението са - Акт №3/10.06.2020г. за направа на строителни работи от „БУЛКОН СТРОЙ“ ООД /лист 244-245/т.е. процесният акт Акт №2/05.06.2020 г. и фактура не отразяват достоверни данни за извършената от доставчика услуга т.к. полагането на хидроизолацията би била извършена преди да бъдат извършени СМР по изграждане на основите на сградата,което практически е технологично невъзможно.Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци, изисква доказателства най-напред за реалност на доставката, а след това и за правилното ѝ счетоводно отразяване.За да се установи реалността на доставката на услугата съгласно чл. 9 от ЗДДС по процесната фактура, следва да се установи извършването на услугата. Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации.Безспорно е,че процесната услуга СМР не би могла да бъде извършена на етапа с които е отразена с връзка с Акт №2/05.06.2020г.Съдът приема,че не може да се установи в условията на пълно доказване на начина на извършване на услугата по фактура №[ЕГН]/09.06.2020г.Правилно ОП са приели, че на ревизираното лице следва да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 450,00 лв. при данъчна основа 2 250,00 лв.

Съдът приема,че жалбата е неоснователна в частта,по отношение на фактура №[ЕГН]/14.07.2020г.,като изводите на органите по приходите/ОП/са законосъобразни,поради следното:

По отношение на Акт №4/14.07.2020г. приложен към фактура №[ЕГН]/14.07.2020г. е установено, че е съставен за приемане на кофражни, бетонови и армировъчни работи на фундаменти, стени, колони и шайба от кота - 0,08 до кота +2,92 на стойност 47 630,34 лв. За кофражните работи е отразено, че са на обща стойност 12 481.84 лв. Тъй като при ревизията не е доказано кои лица са ги извършили, за тази позиция от акта е прието, че е надфактурирана и неизвършена.В хода на ревизията, от „БУЛКОН - СТРОЙ" ООД са представени 6 фактури /описани на стр. 11 от РА/ за покупка на арматурна заготовка,издадени от „АРМАТУРЕН ДВОР ЛЮЛИН“ ЕООД.Според тях,общото количество закупена арматура е 10 977,00 кг., а вложената арматура по Акт №4 е 10 875,12 кг.Тъй като актът за приемане на работата е от 14.07.2020г., ревизиращите органи са приели,че доставките на арматурна заготовка по фактури №9067/23.07.2020 г. и №9301/07.08.2020г. не може да са

вложени в строително-монтажните работи, приети на 14.07.2020г. В тази връзка е изчислено, че „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД е разполагало само с 4 476.00кг. арматурни заготовки или в случая има надфактурирани и недоставени арматурни заготовки - 6 399.12 кг по 1.70 лв. или обща стойност 10 878.51лв. От „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД са представени също така 3 фактури /описани на стр. 12 от РА/ за покупка на бетон от „ВРАНЯ-93“ ООД. Според тях закупеното количество бетон е 105 куб. м., а изразходваното е 100,66 куб. м. Видно от мотивите на РА, органите по приходите приемат, че на ревизираното лице следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/14.07.2020г. в размер на 4 672.07 лв. /определено върху данъчна основа в размер на 23 360,35 лв./.

С оглед доказателствата по делото съдът приема, че процесната услуга СМР не би могла да бъде извършена на етапа с които е отразена с връзка с Акт №4/14.07.2020г. т.к. не може да се установи в условията на пълно доказване начина на извършване на услугата по фактура №[ЕГН]/14.07.2020г. и вложените материали. Правилно ОП са приели, че на ревизираното лице следва да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 672.07 лв.

С оглед изложените съображения, така мотивиран съдът приема, че по фактури, издадени от „БУЛКОН - СТРОЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК] неправилно ОП с издаденият РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателят в размер на 14130,52 лева, като оспорения РА следва да се отмени в тази част, като незаконосъобразен, а в останалата част до пълният размер 19252,59лв. да се отхвърли.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

II. На жалбоподателят се дължат разноски същия, съдът уважава искането за разноски на жалбоподателя в размер от 2372,31 лв. съобразно уважената част 14130,52 и разноските по делото, прилагайки тройното правило относно уважената част. При материален интерес в размер на 5122лв. лева (формирана като разлика на общия материален интерес - 19252,59лв.), претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес, от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, вр. чл.161, ал.1, изр.3 от ДОПК, съдът я уважава в размер на 812,20 лева, като също е изчислено в минималния размер по цитираната Наредба, съобразено и с участието на процесуалния представител на ответника в проведените съдебни заседания. Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1, предл. второ от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „ТМГ ТРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за

кореспонденция: [населено място], [улица],чрез Т. Д. Г., в качеството и на управител,Ревизионен акт /РА/ №Р-22221520005545-091-001 от 28.04.2021г. издаден от Ф. С. Й.-орган,възложил ревизията и Т. Н. В. - ръководител на ревизията, изменен с решение №1625/19.10.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите в частта ,с която на „ТМГ ТРУП“ ЕООД не е признато право на приспадане на данъчен кредит в размер над 14130,52 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ТМГ ТРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица],чрез Т. Д. Г., в качеството и на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221520005545-091-001 от 28.04.2021г. издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и Т. Н. В.-ръководител на ревизията, потвърден с решение №1625/19.10.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите в останалата оспорена част,като неоснователна.

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ –С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, да заплати на ТМГ ТРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК],сумата от 2372,30 (две хиляди триста седемдесет и два лева и тридесет стотинки) лева, представляваща разноси по административно дело №12795/21г. на Административен съд София-град.

ОСЪЖДА „ТМГ ТРУП“ ЕООД,Е., с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] ,да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите,сумата от сумата от 812,20 (осемстотин и дванадесет лева и двадесет стотинки) лева,представляваща разноси за юрисконсултско възнаграждение по административно дело №12795/21г. на Административен съд София-град.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България,в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

съдия: