

РЕШЕНИЕ

№ 7833

гр. София, 07.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 34 състав,
в публично заседание на 14.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Тафров

при участието на секретаря Мая Миланова, като разгледа дело номер **5876** 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 ЕТ „МИГ 1991 – Марин Грухлански“, ЕИК[ЕИК], чрез М. Г., в качеството на управител, чрез пълномощника си адв. И. срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22002220004543-091-001/11.02.2021 г., издаден от П. Т. П. – началник сектор, възложил ревизията, и П. Т. П. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията потвърден с Решение № 677/26.04.2021г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Жалбоподателят поддържа, че направените констатации и правни изводи в РД и издадения въз основа на него РА са неправилни и незаконосъобразни, в противоречие с материалния закон и при превратното му тълкуване. Моли същия да бъде отменен. Твърди се, че основата на начисляване на ДДС е неправилно определена, въз основа на необективен и незаконосъобразен анализ, в противоречие с всички данъчни принципи за законност, обективност, служебно начало и добросъвестност. Счита за незаконосъобразен извода на ревизиращия орган за наличие на укрити приходи от продажби, както и не се сочи въз основа на какви данни са определени данъчните периоди, за които е начислен ДДС.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, чрез пълномощник – адв. И.

(пълномощно по лист 10 от делото), поддържа жалбата и иска от съда да отмени ревизионния акт. Претендира разноски, представя списък и писмени бележки в указаният от съдът срок.

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. Н. (пълномощно по лист 206 от делото), оспорва жалбата, като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Депозира писмени бележки по същество на спора.

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 №677/26.04.2021 г. 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 10.05.2021 г. (лист 17 от делото), а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 19.05.2021 г. (лист 4а 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 на установените задължения по реда на Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС), в резултат на доначислен данък върху добавената стойност (ДДС) общо в размер на 31 828,77 лв. за данъчни периоди м. 02.2018 г.; м. 05.2018 г.; м. 07.2018 г.; и м. 08.2018 г. на основание чл. 86. ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, както и начислените в тази връзка лихви за забава в размер на 8 899,40 лв.

Със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002224543-020-001 от 29.07.2020 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 04.08.2020 г. е възложено извършването на ревизия на М. И. Г. с предприятие на ЕТ „МИГ 1991-МАРИН ГРУХЛАНСКИ“ за установяване на задължения за данък върху добавената стойност (ДДС) за данъчни периоди от 01.02.2018 г. до 28.02.2018 г. От 01.05.2018 г. до 31.05.2018 г. и от 01.07.2018 г. до 31.08.2018 г. и за годишен и авансов данък по Закон за данък върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. 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 04.08.2020г., от която дата започва да тече определеният 2-месечен срок за извършване на ревизията. Заповедта е издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместващ П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-84-2200-6177 от 15.07.2020 г. на директора

на ТД на НАП С..

Съгласно чл. 113, ал. 3. във връзка с чл. 114. ал. 2 от ДОПК срокът на ревизионното производство е продължен, като за целта е издадена Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22002224543-020-002 от 03.11.2020г. издадена от Т. П. Н. в качеството на заместник на П. Т. П., съгласно Заповед № РД—84-2200-1028/28.10.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155. ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение № 1048/06.07.2020 г. на директора на дирекция ОДОП,с което предходният РА №Р-22220219007215-091-001/27.04.2020 г. е отменен,а преписката е върната на органа по приходите с указания за извършване на нова ревизия за посочените задължения и периоди.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р- 22002220004543-092-001 от 18.01.2021г. (лист 29 от делото), връчен електронно на 19.01.2021 г.

В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение вх. №59-00-105 от 29.01.2021г., като същото е разгледано в мотивите на акта и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22002220004543-091 -001 от 11.02.2021г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и П. Т. П.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 15.02.2021 г.

Видно от разпоредителната част на РА -Таблица 1, при деклариран от задълженото лице данък за внасяне за ревизираните периоди общо в размер на 1 494.05 лв., органите по приходите са установили данък за внасяне в общ размер на 42 222.22 лв., като корекциите са в резултат на:

1. начислен ДДС в размер на 31 828.77 лв. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС,поради констатации за закупени и осчетоводени материали, за които е ползвано правото на приспадане на данъчен кредит,осчетоводени и отнесени като разходи за придобиване на други ДМА и представляващи неотчетени приходи,които търговецът е реализирал и не отчетел приходи от продажбата им;
2. начислени лихви за просрочие в общ размер на 8 899,40 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, като е установено следното:

Ревизирания търговец ЕТ „МИГ 1991 – Марин Грухлански“ в ревизионните периоди е извършвал строително-монтажни дейности и отдаване под наем на недвижими имоти

(офис и хале). Търговецът е упражнявал своята дейност в следните два собствени обекти - Бетонов възел (обект № 1), находящ се на адрес: [населено място], район П., [населено място], придобит с Нотариален акт № 93/14.08.2009г.,поземлен имот № 31, с площ от 11 085 кв. м. и производствено складова база (обект № 2), на адрес находящ се на адрес: [населено място]. О. К.. [улица] - придобит с Нотариален акт № 162/06.07.2006г. поземлен имот с площ 1 568 кв. м. и Нотариален акт № 197/29.06.2007г., поземлен имот е площ 519 кв. м.

Въз основа на събраните в хода на ревизионното производство доказателства е установено, че стойността на материалните запаси по сметка 302 на търговеца към 01.01.2018 г. е дебитно салдо в размер на 189 087,83 лв., като е налице изписване на материалите по кредита на сметка 302 в общ размер на 159 143,78 лв., както следва за: 1. м. 02.2018 г. - 92 666,93 лв.; 2.м. 05.2018 г. - 24 012,33 лв.; 3.м. 07.2018 г. - 22 937,19 лв.; 4. м. 08.2018 г. - 19 527,33 лв.Горепосочената сума на материалите е намерила счетоводно отражение към 31.12.2018 г. в счетоводна сметка 207 – „Разходи за придобиване на други ДМА“, като от ревизираното лице е отразена сумата в размер на 92 666,93 лв. в увеличение на актив – „бетонов възел“ (обект № 1) и сумата в размер на 24 012,33 лв. в увеличение на актив „плац база“ (обект № 2).Съгласно изготвената техническа експертиза за изпълнение СМР и количество на вложени материали по протоколи за изпълнени СМР на обекти с местонахождение: [населено място], [населено място], район П. и в кв. О. купел. [улица] установено следното:

За обект № 1 в [населено място], поземлен имот с идентификационен номер 14831.6542.67 е установено, че базата представлява бивш бетонов възел, разположен върху площ от 11 061 кв. м., източно от [населено място] (вилна зона; и южно от гробищен парк). С Протокол образец 19 за СМР от 28.02.2018 г. за обект № 1 са изписани материали на стойност от 92 666,93 лв. Към датата на оглед на обекта на 22.12.2020 г. е установено, че същия не функционира. По данни на ревизираното лице обектът е функционирал до 2018 г. По счетоводни данни последно изписване на материали за продажба е от 31.01.2014г. В ТЕ е посочено, че обект № 1 е в лошо техническо състояние и в настоящият си вид не може да функционира по предназначение, като бетонов възел. За установяване на състоянието на сградния фонд и производствената площадка в периода на активна работа е направено извлечение на снимков материал от G. earth към март 2012г., като вещото лице е посочило, че няма съществена разлика по отношение на вида на довършителни работи на обслужващите сгради и настилка и ограда на производствената площадка.В табличен вид към експертизата са представени направените констатации по Протокол № 19 от 28.02.2018 г. и е направено заключение, че не се установяват изпълнени СМР по описа в Протокола за този обект.

За обект № 2 находящ се в [населено място], кв. О. купел, [улица], ПИ с идент. 68134.4335.9515 – фирмена (плац) база в табличен вид са направените констатации по представените Протоколи образец 19 за СМР от 31.05.2018 г., 31.07.2018 г. и 31.08.2018 г. на стойност от 24 012,33 лв. Установено е, че посочените в Протоколи за СМР материали, актувани през 2018 г. са закупени за периодите от 2010 г. до 2013 г., като същевременно строителните смеси и материали имат определен срок на годност, както следва: цимент в торби - до 6 месеца; битумен грунд - 24 месеца; шийтрок - 12

месеца; колоркит - 18 месеца; хидратна вар - 24 месеца; теракол и церезит - 12 месеца; латекс - 12 месеца; силикон -до 24 месеца. В ТЕ е посочено, че след изтичане на срока на годност материалите губят своите качества и не могат да постигнат заложените им от производителя нива на якост, покривност и е посочено, че в обект № 2 са извършвани частично някакви подобрения, но описаните в Протоколите материали не отговарят на извършените работи.

Водим от изложеното, органите по приходите са приели, че отразените по кредита на счетоводна сметка 302 – „Материали“ и отнесени по дебита на счетоводна сметка 207 – „Разходи за придобиване на други ДМА“ в размер на 159 143,78 лв. представляват неотчетени приходи, които задълженото лице е реализирало и не е отчетло приходи от продажбата им. Обоснован е извод, че е налице хипотезата на чл. 86 от ЗДДС и за ревизираното лице е възникнало задължение да начисли данък на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, както следва: -за данъчен период м. 02.2018 г. - 18 533,39 лв.;за данъчен период м. 05.2018 г. - 4 802,47 лв.;за данъчен период м. 07.2018 г. - 4 587,44 лв. и за данъчен период м. 08.2018 г. 3 905,47 лв. или общо в размер на 31 828,76 лв.

Ревизионният акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба № 34-00-80/23.02.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-393/01.03.2021г. 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 №677/26.04.2021 г. директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил ревизионния акт в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г. и м. 08.2018 г., като правилен и законосъобразен.

За установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът с определение от 21.02.2022 г. е допуснал съдебно-счетоводна експертиза (лист 280-289 от делото) по въпроси формулирани в молба от 22.11.2021 г. 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. 290-304 от делото). Също за установяване на обективната истина по делото и проверка на спорните обстоятелства, съдът с определение от 24.01.2022 г. по искане на жалбоподателят е допуснал съдебно-техническа експертиза (лист 311-315 от делото) с въпроси формулирани с молба от 23.12.2021г. Експертизата е извършена на база документите по делото, както и след извършване на проверка на място в обектите за които са съставени Протоколи Образец 19 за извършените СМР.На следващо място по искане на жалбоподателя, съдът с определение от 07.03.2024 г. е допуснал допълнителна съдебно-счетоводна експертиза (лист 334-344 от делото) по въпроси формулирани в молба от 27.02.2024 г. В допълнително заключение вещото лице е на въпроса „Каква е общата стойност на материалите, посочени в изброените протоколи като вложени в съответното СМР, които не са установени да са извършени от съдебно техническата експертиза (за които не се съдържат данни или не са представени актове за скрити работи),респективно стойността на ползвания данъчен кредит за тези материали?“Същото е посочило,че „общата стойност на материалите,посочени в изброените протоколи, като вложени и

за които не са установени да са извършени от СТЕ са на стойност 127 532,96 лв. Ползвания данъчен кредит за посочените материали е в размер на 20 971,77 лв.“ (л. 343).

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 обосноваността 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-01-818/10.05.2019 г. (лист 18-19 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. Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002224543-020-001 от 29.07.2020 г., както и заповед за нейното изменение ЗВР № Р-22002224543-020-002 от 03.11.2020 г. са връчени на представляващ М. Г. по електронен път. Материалната и териториална компетентност на издалия РА орган се установи от неоспорените от страните Заповед № РД-84-2200-6177 от 15.07.2020 г. на директора на ТД на НАП С., (л. 21) и Заповед № РД—84-2200-1028/28.10.2020 г. на директора на ТД на НАП С. (л. 20), като нареждат Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместващ П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., да изпълнява нейните задължения.

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 Ревизионен доклад № Р- 22002220004543-092-001 от 18.01.2021 г., 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 СМР и вложени ли са материали в ДМА на жалбоподателят, по фактури от доставчици, по които доставки ДЗЛ е ползвало право на данъчен кредит през периода 2010 г. - 2013 г.

С определението по доклада на делото съдът е разпределил доказателствената тежест (лист 210 от делото). В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за определяне на дължимите от търговецът-жалбоподател задължения по ЗДДС.

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

Видно от представените писмени доказателства по делото стойността на материалните запаси към 01.01.2018 г. на жалбоподателят е в размер 189087,83 лв. Изписаните материали по кредита на счетоводна сметка 302-Материали са в размер на 159143,78 лв., в т.ч. по месеци:

-м.02/2018г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 92666,93 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 28.02.2018 г. за собствен Бетонов възел, находящ се в [населено място], район П.;

-м.05/2018г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 24012,33 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.05.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица];

-м.07/2018г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 22937,19 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.07.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица];

-м.08/2018г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 19527,33 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.07.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица];

Според текста в РД материалите са отразени по дебита на сметка 207-Разходи за придобиване на други ДМА в общ размер на 116679,25 лв. В м.12/2018 г. счетоводна сметка 207-Разходи за придобиване на други ДМА е кредитирана с общата сума в размер на 116979,25 лв. и стойността на

изписаните материали е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 209-Други ДМА. Материалите, които е изписало задълженото лице са закупени с фактури от доставчици, за които доставки е ползвано право на данъчен кредит през периода 2010 г. - 2013 г., съгласно представена аналитична счетоводна разпечатка на сч. сметка 302-Материали."„Задълженото лице е отразило сумата в размер на 92666,93 лв. в увеличение на актив - бетонов възел и сумата в размер на 24012,33 лв. в увеличение на актив - плац (база - Дт сч.сметка 209 „други ДМА" - общо 116679,26 лв. А сумата в размер на 42464,52 лв. в увеличение на активи по сч.сметка 207 "разходи за придобиване на ДМА"."За обект кв. О. купел, [улица] записано, че „вложените материали за изпълнение на СМР, описани в представени протоколи - 4бр. са закупени в периода от 2010 г. до 2013 г., но се твърди, че са актувани през 2018г. През 2018 г. счетоводна сметка 302-Материали е кредитирана със сума в размер на 159143,78 лв., в т.ч. по месеци:

-м.02/2018 г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 92666,93 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 28.02.2018 г. за собствен Бетонов възел, находящ се в [населено място], район П.;

-м.05/2018 г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 24012,33 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.05.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица];

-м.07/2018 г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 22937,19 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.07.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица]; м.08/2018 г. - изписани материали по кредита на сметка 302-Материали в размер на 19527,33 лв. по Протокол обр.19 за СМР от 31.07.2018 г. за собствена база на адрес в [населено място],[жк], [улица];Посочените суми са осчетоводени като разход за материали по счетоводна сметка 601- Разходи за материали. През същите данъчни периоди и със същите суми счетоводна сметка 601- Разходи за материали е кредитирана, като е дебитирана счетоводна сметка 207-Разходи за придобиване на ДМА.С дата 31.12.2018 г. счетоводна сметка 207 - Разходите за придобиване на ДМА е кредитирана със сумата 116679,26 лв., в т.ч.Аналитична сметка „Плац база" на стойност 24 012,33 лв.Аналитична сметка „Бетонов възел" на стойност 92 666,93 лв.Сумата е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 209-Други ДМА, в т.ч.Аналитична сметка 169 „Плац база" на стойност 24 012,33 лв.Аналитична сметка 140 „Бетонов възел" на стойност 92 666,93 лв. През м.02/2018 г. от основния склад на ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" са изписани материали на стойност 92666,93 лв. /Деветдесет и две хиляди шестстотин шестдесет и шест лв. 93 ст./. Съставен е Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.97) с възложител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" и изпълнител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" на обект: СМР Бетонов възел, СМР на плац за депониране на материали в Г.. Стойността на изписаните материали, посочени с тяхното наименование, количество и стойност в представения хронологичен опис за сметка 302-Материали (стр.167) съответства на стойността на Протокол/Акт

(Образец 19) за извършени СМР (стр.97) от 28.02.2018 г.

През м.05/2018 г. от основния склад на ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" са изписани материали на стойност 24012,33 лв. /Двадесет и четири хиляди и дванадесет лв., и 33 ст./. Съставен е Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.98) с възложител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" и изпълнител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" на обект: СМР Базата О. купел. Стойността на изписаните материали, посочени с тяхното наименование, количество и стойност в представения хронологичен опис за сметка 302-Материали (стр.135) съответства на стойността на Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.98) от 31.05.2018г.

През м.07/2018 г. от основния склад на ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" са изписани материали на стойност 22937,19 лв. /Двадесет и две хиляди деветстотин тридесет и седем лв. 19 ст./. Съставен е Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.163) с възложител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" и изпълнител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" на обект: СМР Базата О. купел. Стойността на изписаните материали, посочени с тяхното наименование, количество и стойност в представения хронологичен опис за сметка 302- Материали (стр.162) съответства на стойността на Протокол/Акт (Образец 19) от 31.07.2018 г.

През м.08/2018 г. от основния склад на ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" са изписани материали на стойност 19527,33 лв. /Деветнадесет хиляди петстотин двадесет и седем лв. 33 ст./. Съставен е Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.99) с възложител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" и изпълнител: ЕТ „МИГ 1991 - МАРИН ГРУХЛАНСКИ" на обект: СМР Базата О. купел. Стойността на изписаните материали, посочени с тяхното наименование, количество и стойност в представения хронологичен опис за сметка 302-Материали (стр.133) съответства на стойността на Протокол/Акт (Образец 19) за извършени СМР (стр.99) от 31.08.2018г.

1.3а обект собственост на жалбоподателят бивш бетонов възел, разположен върху площ от 11 061 кв. м., източно от [населено място] (вилна зона) и южно от гробищен парк е представен е протокол обр. 19 за СМР от 28.02.2018 г. на стойност от 92 666,93 лв. Към дата на оглед на обекта на 22.12.2020 г. е установено, че обекта не функционира/в хода на ревизията/. По данни на ревизираното лице обекта е функционирал до 2018 г. По счетоводни данни последно изписване на материали за продажба е от 31.01.2014 г. За установяване на състоянието на сградния фонд и производствената площадка в периода на активна работа е направено извлечение на снимков материал от G. earth към март 2012г. (снимковия материал е даден в приложение към експертизата направена в хода на ревизията). Експертизата е установила, че няма съществена разлика по отношение на вида на довършителни работи на обслужващите сгради и настилка и ограда на производствената площадка. В табличен вид са представени направените констатации по Протокол № 19 от 28.02.2018г. Установено е че от посочените в протокола работи не са

изпълнени направа на дренажна система за отводняване. Не е установено полагане на кабели под армирана настилка. Констатирано е че не е направена и нова инсталация, доколкото наличната е силова инсталация съществува на снимките на обекта от 2012 г. Не е установена и направа на ивични фундаменти под армирана настилка. Не е направена и армирана бетонова настилка, доколкото същата е налична на снимките от 2012 г. Вещото лице Д. по приетата съдебно техническа експертиза също констатира, че не е направена ограда по контур на парцела, нито залепване на гранитни плочи по оградата. Вещото лице по СТЕ не е констатирало да са извършени и направа на допълнително укрепване на основи и направа на нови основи/позиции 5 и 6 от Таблица №4/

2. За обекта собственост на жалбоподателят находящ се в [населено място], кв. О. купел, [улица], ПИ е идент. 68134.4335.9515 - фирмена база е представен протокол обр. 19 за СМР от 31.05.2018г. В хода на ревизията при посещение на място е констатирано, че не е извършена подмяна на анкерите в металното хале. Няма протокол за скрити работи и няма как да се установи извършено ли е полагане на бетонни бордюри и колове вместо ивични фундаменти под армирана настилка. Експертизата в хода на ревизията е посочила, че не е установено наличие на бетонен капак. Не е установено и направа на улей-бетонова решетка. Не е установено и монтиране на бордюри. Дублирана позиция бордюри както в т.3, така и в т.6. Протокол обр. 19 за СМР от 31.07.2018 г. не е констатирана да е налична преградна стена. По т. 7 няма протокол за скрити работи и не е ясно дали има полагане на нови тръби, не са посочени брой мивки и др. Протокол обр. 19 за СМР от 31.08.2018 г. има дублиране на направа на дървена конструкция по позиция 1 в този протокол и позиция 4 в протокола от 31.07.2018 г.; полагане на външна изолация също е дублирана с протокола от 31.07.2018 г. Не е представен протокол за скрити работи по отношение на направа на дренаж под голямата сграда както и по отношение на полагане на ППР тръби в земята и извеждане на нови изводи констатирано от ВЛ Д. и от ВЛ по експертизата по ревизията. Безспорно не са налице доказателства сочещи, че гореизброените материали по видове и количества, които дружеството е изписало счетоводно, са вложени в СМР в собствените му ДМА - недвижими имоти, както твърди РЛ. Същите представляват обеми в голям размер, като: цимент - 58 61 1 кг.; пясък - 900 кг.; арматурна мрежа - 63 бр.; фракция 773.320т.; скара - 354 м.; дренажна мембрана - 40 кв. м.; улей бетонов - 25 бр.; решетка бетонна - 25 бр.; капак бетонен - 10 бр.; филц - 6 бр. торби; мрежа 45 бр.; винкел 33 м.; диск за метал Ф 230 - 41 бр.; дъски 2.889 кв. м.; тръба поцинкована 239.990 кг.; бетонни колове - 80 бр.; бордюри - 354 бр.; филц 18.460 т.; арматурна мрежа 675.3 кг.; цимент - сив - 25 800бр.; анкери 948 бр. и пясък 104 бр. торби.

Видно от заключението на вещото лице съгласно таблица №4 СМР в база Бетонов възел [населено място], Акт обр.19/28.02.2018г. Общата стойност на материалите, които не са установени като извършени от СТЕ/за които не се съдържат данни или не са представени актове за скрити работи/ са на стойност 63690,10 лв. (92666,93 лв. - 28976,83 лв. = 63690,10 лв.). Стойността

на ползвания данъчен кредит е в размер на 8419,67 лв. (14151,87 лв. -5732,20 лв. =8419,67 лв.).

Съгласно таблица №1 СМР в база [населено място],[жк], [улица], Акт обр. 19/31.05.2018 г, /стр.161/ В приетата СТЕ са посочени материали, които са с различно наименование и/или с различна мерна единица, поради което същите не могат да бъдат идентифицирани и не са отбелязани като вложени в обекта. Общата стойност на материалите, които не са установени като извършени от СТЕ /за които не се съдържат данни или не са представени актове за скрити работи/ са на стойност 23257,03 лв. (24012,33 лв. - 755,30 лв. = 23257,03 лв.).Стойността на ползвания данъчен кредит е в размер на 6358,65 лв. (6509,71 лв. - 151,06 лв. = 6358,65 лв.).

Съгласно таблица №2 СМР в база [населено място],[жк], [улица], Акт обр.19/31.07.2018 г./стр.164/В приетата СТЕ са посочени материали, които са с различно наименование и/или с различна мерна единица, поради което същите не могат да бъдат идентифицирани и не са отбелязани като вложени в обекта.Общата стойност на материалите, които не са установени като извършени от СТЕ /за които не се съдържат данни или не са представени актове за скрити работи/ са на стойност 21660,73 лв. (22937,19 лв. - 1276,46 лв. = 21660,73 лв.).Стойността на ползвания данъчен кредит е в размер на 3310,74 лв. (3310,74 лв. - 130,51 лв. = 3310,74 лв.).

Съгласно таблица №3 СМР в база [населено място],[жк], [улица], Акт обр. 19/31.08.2018 г./стр.165/ В приетата СТЕ са посочени материали, които са с различно наименование и/или с различна мерна единица, поради което същите не могат да бъдат идентифицирани и не са отбелязани като вложени в обекта.Общата стойност на материалите, които не са установени като извършени от СТЕ /за които не се съдържат данни или не са представени актове за скрити работи/ са на стойност 18925,10 лв. (19527,33 лв. - 3013,22 лв. - 18925,10 лв.). Стойността на ползвания данъчен кредит е в размер на 2882,71 лв. (3013,22 лв. - 119,26 лв. = 2882,71 лв.).

Видно от заключението на вещото лице по СЧЕ/съобразено със заключението по СТЕ/общата стойност на материалите, посочени в изброените протоколи,като вложени и за които не са установени да са извършени от СТЕ са на стойност 127 532,96 лв. /Сто двадесет и седем хиляди петстотин тридесет и два лв. 96 ст./Ползвания данъчен кредит за посочените материали е в размер на 20 971,77 лв./Двадесет хиляди деветстотин седемдесет и един лв. 77 ст./.

По съществото на спора,след преценка на събраните в хода на ревизията и настоящото производство доказателства,съдът намира жалбата за неоснователна поради следното.

Първо представените протоколи обр.19 за извършени СМР на двата обекта на жалбоподателят подробно посочени по-горе в решението по правната си

характеристика са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща материална доказателствена сила за отразените в тях факти и следва да бъде преценявани от съда по вътрешно убеждение с оглед всички доказателства по делото. Протоколът за приемане на извършената работа може да бъде оспорен с всички доказателствени средства по ГПК, без проверка на истинността му по реда на чл.193 ГПК. Съставянето на документи (образец 19), които не отразяват реални стопански операции е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчна измама и злоупотреба с право по смисъла на практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). Константна е практиката на СЕС, че не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от даден стопански субект да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него стопанска операция не го довежда до участие в данъчна измама (съображение по т. 48 от решение № C-273/11 на СЕС). В случая подписаните частни документи притежават само формалната доказателствена сила по 180 ГПК https://adele-tool.eu/bg/1/0/Doc/List?inlinks-citationidentifier=2030_NARH~legi&inlinks-provision=Art180. Те са с характер на преки производни писмени доказателствени средства и съгласно изискванията на закона следва да съответстват на отразеното в първичните счетоводни документи. В случая е налице разлика на изписаните материали от жалбоподателят по кредита на счетоводна сметка 302-материали, в размер на 159143,78 лв., за които са представени протоколи обр.19, че същите са вложени в ДМА.СТЕ установява, че за материали на обща стойност 127 532,96 лв. не са установени такива данни. Съдът констатира, че всички протоколи за СМР са подписани от технически ръководител Д. Ф. и управител М. Г., като не са представени доказателства, че лице с тези имена е бил назначен на длъжност технически ръководител при ЕТ. Съдът не кредитира представените по делото протоколи за извършени СМР т.к. отразените в тях дейности и вложени материали са в противоречие с другите доказателства по делото включително и заключенията на вещите лица по допуснатите СЧЕ и СТЕ.

Второ за останалата част на осчетоводени материали по сметка 302 над сумата от 127 532,96 лв., за които е налице одитна следа в счетоводството на жалбоподателят и са налице данни за извършени СМР, настоящият състав следва да посочи следното: Безспорно от представените доказателства и заключенията на вещите лица по СТЕ и СЧЕ, в обект бетонов възел, находящ се в [населено място], р-н П., ПИ №31" жалбоподателят е извършил СМР със следните налични материали: арматурна стомана, чакъл, пясък, арматурна заготовка и други на обща стойност 28 976,83 лв и ДДС в размер на 5 732,20 лв.

В база [населено място],[жк], [улица], жалбоподателят е извършил СМР със следните строителни материали: дъски, арматурна мрежа на обща стойност 755,30 лв.-ДДС-151,06 лв./стр.164/, бетонови тухли, душ батерия, плафониер, стълбищен сифон, полимерни мазилки, пожарен кран, смесител, бойлер, ППР тръба ф20, мазилка на стойност 1276,46 лв и

ДДС в размер на 130,51лв./стр.165/лепило,первази,казанче,тоалетна чиния,пант на стойност 602,23 лв. с ДДС в размер на 119,26лв.

Влагането на строителни материали от вида на описаните и санитария във фактурите за ремонт на производствени постройки, може се установи чрез СТЕ, но същата не може да отговори кога са вложени **процесните материали и чисто времевата връзка между придобиването на такива материали и извършването на конкретните ремонти е невъзможно да се установи от счетоводните записвания.** При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали СМДейност/и е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В тази връзка настоящият състав следва да посочи ,че видът, характерът на отделните СМР предполага в случая жалбоподателят да има на разположение необходимите за изпълнението им кадрова обезпеченост/назначени или наети по друг начин лица, притежаващи необходимата професионална квалификация/и техническа /собствени или наети активи.Според писмените обяснения и изявленията в жалбата,би следвало жалбоподателят да е престирап единствено труд,като е вложил собствени закупени материали.По делото жалбоподателят не е представил доказателства,че разполага с квалифицирани работници които да извършат СМР отразени в протоколите посочени по-горе в решението,както и не представя други доказателства относими към предмета на спора.Във връзка с това следва да се има предвид, че на всеки строителен обект задължително се води книга за инструктаж, от която с най-голяма степен на достоверност може да се установи кои са работилите на обекта физически лица.Съгласно чл. 26, ал. 2 от Закона за здравословни и безопасни условия на труд /ЗЗБУТ/ и чл. 11, ал. 5 от Наредба №РД-07-2 от 16.12.2009 г. за условията и реда за провеждането на периодично обучение и инструктаж на работниците и служителите по правилата за осигуряване на безопасни условия на труд, работодателят е длъжен да осигури на всеки работещ подходящо обучение и инструктаж по безопасност и здраве при работа. Съгласно чл. 11, ал. 1 от горесцитираната наредба, работодателят осигурява провеждането на инструктажи по безопасност и здраве при работа на всеки работещ независимо от срока на договора и продължителността на работното време, вкл. и на: 1. работещите, предоставени им от предприятие, което осигурява временна заетост; 2. командировани работници и служители; 3. работещи от други предприятия, които ще работят на територията на предприятието. Нито в хода на ревизията, нито при в хода на настоящото производство е представена книга за инструктаж на обекта/тите/, от която да е видно лицата, които са работили на същите.Спецификата на дейностите, предполага жалбоподателят да е разполагал с работници и да е възможно ясното установяване на лицата, ангажирани с изпълнението на СМР. В случая не са ангажирани доказателства, установяващи кои лица са били пряко ангажирани с извършване на спорните услуги. Изводите на ОП не бяха опровергани и съдебното производство.Настоящият състав следва да посочи,че услугите в

случая СМР следва да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма, т.е. след като регистрираното лице черпи права, респективно в негова тежест е да ангажира достатъчно убедителни доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци, изисква доказателства най-напред за реалност на СМР, а след това и за правилното ѝ счетоводно отразяване. В тежест на жалбоподателя е да докаже какви именно дейности е извършил с влагането на материали в свои ДМА, **как и кога ги е извършил, от кои физически лица, къде и как са били извършени, какво точно е приел като изпълнение по кои архитектурни проекти и в какъв порядък, безспорно протоколите за извършените СМР са с невярно съдържание с оглед по доказателствата по делото**, както и жалбоподателят не е разполагал с материална и кадрова обезпеченост на извърши процесните СМР в собствените си обекти. Предвид изложеното, настоящата състав намира, че жалбоподателят не е опровергал, чрез успешно проведено насрещно доказване констатациите и изводите в РА, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

II. По разноските:

Страните своевременно претендират разноски по делото.

При материален интерес в размер на 31 828,77 лв. и лихви в размер на 8 899,40 лв., претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна само за отхвърления интерес/Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения/, вр. чл. 161, ал. 1, изр. 3 от ДОПК/, съдът я уважава в размер на 3908,25 лв. 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, от ДОПК, Административен съд София-град, 34-състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на М. И. Г. с „ЕТ „МИГ 1991–Марин Грухлански“, Е., с адрес за кореспонденция [населено място] [улица], ет. 6, ап. 27, против Ревизионен акт № Р-22002220004543-091-001 от 11.02.2021 г., издаден от П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2018 г., м. 05.2018 г., м. 07.2018 г. и м. 08.2018 г., потвърден с решение № 677/26.04.2021 г. на директор на дирекция „Обжалване и

данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите,като неоснователна с които РА на жалбоподателят е доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ общо в размер на 31 828,77лв. на основание чл. 86. ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС,както лихви за забава в размер на 8 899,40 лв.

ОСЪЖДА М. И. Г. с ЕТ „МИГ 1991–Марин Грухлански“, ЕИК[ЕИК],с адрес за кореспонденция [населено място] [улица],ет.6,ап.27,да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите,сумата от 3908,25лв.,представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

съдия: