

РЕШЕНИЕ

№ 18610

гр. София, 30.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав, в
публично заседание на 29.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ралица Романова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разглежда дело номер **6905** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на ДИСКОРДИЯ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [жилищен адрес] представлявано от С. Р. С., в качеството на управител, чрез адвокат Л. Д. С., адрес: [населено място], [улица], ет. 2, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221322003744-091-001/02.03.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, в частта му, потвърдена с Решение № 753/06.06.2023 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП) при Централно управление на НАП – С..

С жалбата се излагат доводи за незаконосъобразност на РА в частта, потвърдена с решението на директора на ДОДОП – С., поради противоречие с материалноправните разпоредби и допуснати съществени процесуални нарушения, както и необоснованост. Жалбоподателят счита, че ревизиращият орган неправилно е възприел събраните в хода на ревизията доказателства и на база неверни фактически констатации е направил грешни правни квалификации. Твърди се, че изводите на ревизиращите органи се основават на неправилен анализ на установените при ревизията факти, без да са анализирали в пълен обем наличието на доказателства при ревизираното лице и доставчиците му за реализирането на услугите - надлежни документи, представляващи първични счетоводни документи, кореспондиращи напълно със счетоводните удостоверявания по фактурите, а именно представени договори, с предмет процесните доставки

на услуги, приемане на възложената работа чрез двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, наличието на последваща реализация, свързана с осъществяваната от ревизираното лице икономическа дейност, надлежно установена и документално обоснована от страна на ревизираното лице.

Жалбоподателят счита, че органите на НАП са длъжни да събират доказателства за всички факти и обстоятелства относими към предмета на административното производство служебно /чл. 37 ДОПК/, като всички доказателства подлежат на обективна преценка и анализ при установяване на публичноправните задължения, които следва да се докажат точно и обективно в пределите на компетентността на съответния орган по приходите. В процесния случай горните процесуални правила били нарушени, което води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт.

Твърди се, че са представени убедителни доказателства за реалността на доставките, включително за договарянето им, за изпълнението и за реализацията им. Жалбоподателят сочи, че в процесния РА няма констатация за извършване на измама от страна на издателя на фактурите или от друг субект по веригата доставки, за която ревизираното лице да е знаело или да е трябвало да знае. Същевременно са представени доказателства, установяващи обективното извършване на услугите. Затова получателят в качеството му на данъчно задължено лице, разполагащо с данъчни фактури, отразяващи действително извършени услуги, по които дружеството е платило данъчните основи, има право на данъчен кредит в размер, съответстващ на платения ДДС по фактурите. Позицията се базира на даденото задължително тълкуване на СЕС по решение по дела С-285/11, С-18/2013, С-142/11, съгласно които не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане на ДДС на данъчно задължено лице, поради това че издателят на фактурата или някой негов доставчик е извършил нарушения, без да доказва въз основа на обективни данни, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчик по веригата, както не се допуска и национална практика, съгласно която се отказва право на приспадане, поради това че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата има качеството на данъчно задължено лице, разполага със стоките, предмет на доставка, бил с в състояние да ги достави или да изпълни услугата, изпълнил е задълженията за фактуриране и деклариране на данъка, или когато данъчно задълженото лице не разполага с други документи освен фактурата, когато данъчно задълженото лице не е разполагало с данни за евентуални нарушения или измами от страна на издателя на фактурата.

Иска се отмяната на РА в оспорваната част. Претендира разноси по делото.

В проведени по делото открити съдебни заседания жалбоподателят се представлява от адв. В., адв. С. и адв. С., които поддържат жалбата. Представят се писмени бележки с подробно развити доводи за уважаване на жалбата. Претендират се разноси по представен списък.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. А.. Оспорва жалбата като неоснователна и изразява искане да бъде отхвърлена.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и прецени събраните и приети по делото доказателства, приема за установена следната фактическа обстановка:

Ревизионното производство е образувало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221322003744-020-001/21.07.2022 г. от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на ДИСКОРДИЯ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2017 г. до 30.04.2020 г. ЗВР

е връчена по електронен път на 27.07.2022 г. Със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221322003744-020-002/27.10.2022 г. и № Р-22221322003744-020-003/22.11.2022 г., издадени от възложителя на ревизията, е продължаван срокът за извършване на ревизията, като е определен краен срок до 23.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221322003744-092-001/06.01.2023 г., връчен по електронен път на 06.01.2023 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е подало писмено възражение срещу констатациите в доклада и направените предложения за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА № Р-22221322003744-091-001/02.03.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 20.03.2023 г.

В хода на ревизията е установено, че осъществяваната от ДИСКОРДИЯ ЕООД дейност е строителство на хидротехнически съоръжения, за което дружеството разполага с офис под наем, находящ се в [населено място], [жк], [улица], вх. Б, ет. 2, ап. 4.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти от значение за определяне на резултатите за ревизираните периоди са предприети процесуални действия, описани в РД, който е неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), с които са изискани счетоводни регистри, търговски и разплащателни документи, както и доказателства за фактурираните доставки по конкретни фактури, издадени от посочени в искането доставчици. Представените документи и писмени обяснения са подробно описани в констативната част на РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на преки доставчици, в т.ч.: В. К. ЕООД с ЕИК[ЕИК], ХЕЛСЪН ЕООД с ЕИК[ЕИК], КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД с ЕИК[ЕИК], ОДАВИЖЪН СТУДИО ЕООД с ЕИК[ЕИК] и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД с ЕИК[ЕИК], както и на физическите лица, с които последното дружество е обявило сключени трудови договори - А. А. Ш., ЕГН [ЕГН]; Г. М. Б., ЕГН [ЕГН], Х. Димитрова П., ЕГН [ЕГН]. Установените факти са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки и подробно описани в РД.

С оспорената част на РА не е признато правото на данъчен кредит за ревизирани периоди по доставчици, както следва:

- за м. 08.2018 г., м. 05.2018 г., м. 12.2018 г., м. 03.2019 г., м. 05.2019 г., м. 12.2019 г., м. 02.2020 г., м. 04.2020 г., общо в размер на 29 844,00 лв., по 14 фактури, издадени от В. К. ЕООД;
- за м. 06.2019 г. и м. 04.2020 г., общо в размер на 16 432,00 лв., по 10 фактури, издадени от ХЕЛСЪН ЕООД;
- за м. 06.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 01.2020 г. общо в размер на 7 380,00 лв., по 4 фактури, издадени от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД;
- за м. 08.2017 г. в размер на 5 960,00 лв. по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г., издадена от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД.

Установено е, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби и справките-декларации по ЗДДС в периодите на издаването им.

Предмет на доставките са консултантски услуги и изготвяне на технически проекти, с изключение на тази от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, касаеща СМР.

От страна на ДИСКОРДИЯ ЕООД са представени сключени договори с изброените контрагенти, копия на спорните фактури, платежни документи, приемо-предавателни протоколи, справка,

обвързваща получените услуги с фактури към клиенти на дружеството.

Изготвените за целите на насрещните проверки ИПДПОЗЛ са връчени на проверяваните дружества по електронен път след предприети действия за служебно връчване по реда на чл. 32 от ДОПК. Не е връчено искането на КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, чийто управител е починал на 29.04.2020 г. и е установено, че няма правопреемник.

В хода на извършените насрещни проверки останалите дружества, сочени за доставчици, са представили документи, идентични на приложените от жалбоподателя - договори, приемо-предавателни протоколи, счетоводни справки от сметки 703 „Приходи от продажба на услуги“, 4532 „Начислен ДДС върху продажбите“, оборотни ведомости, граждански договори с физически лица, констативни протоколи за приемане на работата от извършителите, разписки за получени суми, дипломи за професионална квалификация, писмени обяснения.

След анализ на доказателствата, представени от ревизираното лице и от цитираните дружества, е формиран извод за липса на реални доставки по спорните фактури.

От данните, налични в информационната система на НАП, относно кадровата обезпеченост на доставчиците е установено, че за периода, през който са фактурирани доставките към ДИСКОРДИЯ ЕООД, В. К. ЕООД и ХЕЛСЪН ЕООД не са декларирали назначени по трудов договор лица. КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД са разполагали съответно с 4 и с 3 лица, назначени на длъжности общи работници в строителството. Въпреки че от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД са подавани данни за осигуряването, при извършените насрещни проверки на две от тях същите са отrekli да са полагали труд в дружеството, а третото лице не е открито и искането не му е връчено. За управителите на контрагентите, сочени за доставчици, не са подавани данни за осигуряване в тези дружества.

За периодите, в които са декларирани спорните доставки към ревизирания субект, от доставчиците не са подавани годишни данъчни декларации по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

След анализ на представените документи са установени съществени несъответствия, довели до формиране на извод за липса на реално извършени услуги по издадените към жалбоподателя фактури, а именно:

- част от приемо-предавателните протоколи, с които е прието изпълнението на услугите от доставчиците, са с по-късни дати от подписаните приемо-предавателни протоколи с клиенти, документиращи последващата реализация;
- в приложените 6 граждански договора от В. К. ЕООД е посочен И. Л. В., а представената диплома е на И. Л. В.;
- разминавания в предмета на сключените договори и основанията за изплатени суми;
- представените документи от ЦЕНТЪР ЗА РАЗВИТИЕ НА ЧОВЕШКИТЕ РЕСУРСИ - договор, междинен и краен отчет, не съответстват на поставените задачи в договора с доставчика В. К. ЕООД;
- в част от приложените констативни протоколи за приемане на извършената работа от физическите лица са посочени несъществуващи дати.

Въз основа на подробно изложените в констативната част на РД доводи е прието, че липсват доказателства за реалното изпълнение на услугите. Заключение е обосновано с анализ на фактите, имащи отношение към материалния, кадровия и технически потенциал на издателите на фактурите.

Органите на приходите са направили извод, че за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по издадените от посочените по-горе дружества фактури не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от

ЗДДС. Установили са, че представените от ревизираното дружество документи са непълни и неточни. Посочили са, че спорните фактури не отразяват реално извършени доставки и на посочените по-горе основания са отказали право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

За да потвърди РА в частта на установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди: м.08.2017 г., м.06.2019 г., м.10.2019 г. и м. 01.2020 г., директорът на ДОДОП С. е приел, че издадените от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД 4 фактури, с предмет доставка на консултантски услуги, не документират реално извършени доставки, като се е мотивирал с това, че доставчикът не разполага с кадрови ресурс да ги извърши, тъй като няма наети лица на относими длъжности.

Във връзка с упражненото право на данъчен кредит в размер на 5 960,00 лв. по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г., издадена от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, от страна на жалбоподателя са представени договор и приемо-предавателен протокол. Предмет на доставката е ремонт на покрив на сградата на СБАЛОЗ, С. област. Съгласно приложения протокол за изпълнение на услугите са фактурирани услуги по ремонт на покрив – демонтаж на съществуваща конструкция и монтаж на нова такава с полагане на битумизирана мушама и керемиди, доставка на битумизирана мушама, доставка и монтаж на керемиди, доставка на капандури, товарене и извозване на строителни отпадъци.

Органът е посочил, че при насрещната проверка от соченото за доставчик дружество не са представени изисканите документи. Освен това доказателствата, представени от жалбоподателя, не могат да обосноват реалното изпълнение на услугите, тъй като съгласно договореното материалите следва да са за сметка на доставчика, но не са представени документи за закупуването им, липсват и доказателства за предаването на обекта на възложителя, както и за транспортирането им. Такива не са представени не само от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, но и от ревизираното дружество.

Отделно от това, въпреки че са подадени данни за наличието на назначен на трудови договори персонал и подавани декларации обр. 1 и обр. 6, при извършените насрещни проверки две от лицата са отrekli действителното им ангажиране и осъществяване на трудова дейност.

С тези мотиви административният орган е приел, че не са налице основанията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с Чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, тъй като наличието на издадена от доставчика фактура не е достатъчно основание да се приеме, че реално е извършена доставка. Фактурата сама по себе си не представлява данъчно събитие, а частен документ, от който жалбоподателят черпи изгодни за себе си правни последици, а именно формиране на данъчен кредит. По тази причина, дори жалбоподателят да притежава данъчен документ, съставен в съответствие на изискванията на чл. 114 от ЗДДС, след като този документ не е съставен във връзка с доставка на стока или услуга, по която е действителен получател, е прието, че основателно му е отказан данъчен кредит с РА.

В потвърдената с решението на директора на ДОДОП С. част РА се оспорва с настоящата жалба, подадена до АССГ, във връзка с което е образувано настоящото съдебно производство.

По делото е представена административната преписка по издаване и оспорване на РА, която е приобщена към доказателствения материал по делото.

По доказателствено искане на жалбоподателя е допуснато извършването на съдебно-икономическа експертиза (СИЕ), във връзка с което е изготвено заключение от вещото лице Е. К.. Съдът кредитира същото като компетентно и безпристрастно изготвено предвид професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересоваността му от изхода на делото. Дадени са ясни и непротиворечиви отговори на поставените въпроси след анализ на представените и приобщени по делото писмени

материали, включително е изслушано вещото лице в съдебно заседание и е отговорило на поставени въпроси от страните. Заключение не е оспорено от страните.

Съгласно заключението на СИЕ, счетоводството на ДИСКОРДИЯ ЕООД през процесните периоди е водено редовно и законосъобразно, разходите за извършени услуги във връзка със сключени договори между ДИСКОРДИЯ ЕООД и доставчиците на услугите СТРОЙ БИЛД К. ЕООД и КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД са отчетени по сметка 602 - Разходи за външни услуги.

Направен е извод от предоставените документи и информация, че услугата по фактура № [ЕГН]/22.08.2017 г., фактура № [ЕГН]/17.10.2017 г. и фактура № [ЕГН]/07.11.2017 г., издадени от ДИСКОРДИЯ ЕООД, не е възможно да са последваща доставка по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г., тъй като датите на фактурите за последващата доставка са преди датата на услугата, извършена по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г., издадена от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД.

От предоставените документи и информация, експертизата установява, че услугата по фактура № [ЕГН]/29.08.2018 г., издадена от ДИСКОРДИЯ ЕООД на Инфогруп БГ ЕООД не е възможно да е последваща доставка по фактура № [ЕГН]/21.06.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, тъй като датата на фактурата за последващата доставка е преди датата на услугата, извършена по фактура № [ЕГН]/21.06.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД.

Установено е, че предоставената услуга от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД по фактура № [ЕГН]/27.10.2019 г. е във връзка със сключен между ДИСКОРДИЯ ЕООД и КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД договор на 10.04.2019 г. с предмет на доставка „Техническа документация по автоматизирани машини за „Управление на ЛЕД механизми чрез специфични дистанционни и разнообразни процесори“. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 21.10.2019 г. От счетоводството на ДИСКОРДИЯ ЕООД са изпратени обяснения и документи, че услугата по фактура № [ЕГН]/27.10.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е извършена във връзка с последваща доставка по сключен между ДИСКОРДИЯ ЕООД и ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД договор на 01.04.2019 г. с предмет на доставка „Технически консултации за разработване по задания свързани с управление на ЛЕД механизми и разработване на микроконтролерно базирани алгоритми и системи за контрол на технологични величини и управление на електрозадвижвания“. Работата е приета с приемо-предавателен протокол от 29.04.2020 г., като е издадена фактура № [ЕГН]/29.04.2020 г. От предоставените документи и информация, експертизата установява, че предметът и сроковете на приемане на извършената услуга от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД по издадената фактура № [ЕГН]/27.10.2019 г. съответстват на последващата доставка към ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД.

От предоставените документи и информация експертизата установява, че предметът и сроковете на приемане на извършената услуга от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД по издадената фактура № [ЕГН]/30.10.2019 г. съответстват на последващата доставка към ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД.

От предоставените документи и информация експертизата установява, че предметът и сроковете на приемане на извършената услуга от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД по издадената фактура № [ЕГН]/24.01.2020 г. съответстват на последващата доставка към ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД.

От предоставената оборотна ведомост на сметка 602 - Разходи за външни услуги,

обобщена за периода м. 01/2017 до м. 12/2020 г., експертизата не може да направи категоричен извод дали жалбоподателят е получавал доставки със същия предмет от други лица.

Относно последователността при извършване на спорните и следващите доставки, в съдебно заседание вещото лице уточнява, че се има предвид несъответствие в датите не на издадените фактури, а на сключените договори между жалбоподателя и контрагента му, на първо място, и след това между него и доставчика – подизпълнител.

Експертизата установява, че към КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД са извършвани плащания на стойността на фактурираните услуги.

В счетоводствата на доставчиците не са извършвани справки, тъй като същите не са намерени на декларираните адреси.

По доказателствено искане на жалбоподателя е допусната съдебно-техническа експертиза (СТЕ), която да изследва реално наличните при последващата реализация на спорните доставки извършени СМР. Назначеното вещо лице Б. Т. е представил заключение, което съдът кредитира като професионално и безпристрастно изготвено, както и неоспорено от страните по делото.

След анализ на приложените по делото документи и извършен оглед на място е установено следното от вещото лице:

- Относно доставчика СТРОЙ БИЛД К. ЕООД:

На 21.08.2017 г. е сключен Договор № 24 /лист 12-20 по делото/ за възлагане на обществена поръчка с предмет: „Основен ремонт на покрив на сградата на СБАЛОЗ-С. област ЕООД“ между СБАЛОЗ като възложител и ДИСКОРДИЯ ЕООД като изпълнител. Строителството на обекта е започнало на 25.09.2017 г. с подписване на протокол за откриване на строителна площадка /лист 21-22 по делото/. В обяснителната записка към обществената поръчка /лист 226 по делото/ е направено описание на покрива, както следва: четиriskатен, с правоъгълна форма в план с размери 42,7/15,20 метра и височина при билото 3,80 метра. Наклонът е 27 градуса или 50%. Носещата конструкция е дървена, с покритие с керемиди тип „Марсилски“. Покривната плоскост е прорязана на пет места с капандури е площ 4,0 кв.м. Заложен е демонтаж на всички керемиди, дъсчена обшивка, носещи летви за керемиди, водосточни тръби, улуци, казанчета и обшивки. Демонтират се и около 50% от ребрата, които са силно деформирани и загнили. След завършването на строителството са изготвени следните протоколи/Образец 19:

- Протокол за приемане на извършени СМР от 16.10.2017 г. /лист 23 по делото/, с който възложителят е приел за изпълнени СМР в периода до 16.10.2017 г.

- Протокол за приемане на извършени СМР от 30.10.2017 г. /лист 24-25 по делото/, с който възложителят е приел за изпълнени СМР в периода от 16.10. до 30.10.2017 г.

- Протокол за окончателно приемане на обекта от 30.10.2017 г. /лист 26-27 по делото/, с който възложителят СБАЛОЗ - С. област е приел за изпълнени всички СМР на обекта, описани в таблица на стр. 2-3 от заключението.

Изпълнените СМР са описани и в съставените допълнителни актове - Акт за състоянието на строежа при спиране на строителството“ /лист 32-33 по делото/ поради неблагоприятни климатични условия на 23.10.2017 г. и Акт за установяване състоянието на строежа и СМР при продължаване на строителството за всички спрени строежи по общия ред и предвидените в чл.7, ал. 3, т. 10 други случаи от 26.10.2017 г. /лист 34-35 по делото/.

За изпълнение на строителството и описаните по-горе СМР е сключен договор на 01.08.2017 г. /лист 37-41 по делото/ между ДИСКОРДИЯ ЕООД като възложител и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД като изпълнител. Предмет на този договор е доставка на материали и труд съгласно приложена ценова оферта за обект „Основен ремонт на покрива на сграда на „СБАЛОЗ София област“ ЕООД“. Съгласно приложената оферта за обекта са договорени следните видове доставки: доставка на битумизирана мушама, доставка на керемиди, доставка на капандури, технически ръководител на обект.

В хода на изпълнение на договора са изготвени следните актове с описани в тях количества изпълнени СМР:

- Протокол за приемане на доставка по договор /лист 42 по делото/ на 15.05.2018 г., с който са приети за изпълнени посочени видове доставки.

При съпоставка с приложените по делото документи се установява, че доставените материали от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД към ДИСКОРДИЯ ЕООД съвпадат с отчетените за изпълнени СМР от страна на ДИСКОРДИЯ ЕООД към СБАЛОЗ- С. област ЕООД.

На 27.06.2024 г. е извършен оглед на място от вещото лице, при който е установено следното: видимо покривът на сградата е с извършен цялостен основен ремонт. По периферията на покрива са сменени всички улуци с нови. Сменени са всички водосточни тръби и водосточни казанчета. По конструкцията на покрива се установили подменени в по-голямата част греди от носещата конструкция. Подменена е част от дъсчената обшивка с нова. Положена е изцяло нова битумна мушама. Направена е нова летвена скара за монтаж на керемиди. Около всички капандури и комина са направени обшивки с поцинкована ламарина. Подменени са всички капандури на покрива. Доставени са и монтирани изцяло нови керемиди от тип „Марсилски“. По билата са монтирани и нови капаци. От обекта са отстранени и всички строителни отпадъци.

Направено е заключение, че описаните СМР в документите по делото - в протокол за окончателно приемане на обекта от 30.10.2017 г. /лист 26-27 по делото/, с който възложителят СБАЛОЗ-С. област ЕООД е приел изпълнените строителни дейности във връзка със сключен договор за възлагане, както и СМР описани в протокол за приемане на доставка по договор /лист 42 по делото/, с който жалбоподателят е приел доставките от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, са реално изпълнени на обект Специализирана болница за активно лечение на онкологични заболявания - С. област ЕООД /СБАЛОЗ/ с адрес [населено място], [улица]. Направените доставки от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД са необходими за изпълнението на последващите строителните дейности на обекта и цялостното завършване на ремонта на покрива. Реално изпълнените СМР отговарят на фактурираните доставки и издадените актове по време на строителството към жалбоподателя. Описаните видове и количества СМР отговарят на количествата съгласно описанието на покривната конструкция в обяснителната записка към обществената поръчка /лист 226 по делото/, както и на установеното на място при извършване на оглед на 27.06.2024 г.

Заключението е прието от страните без оспорване след изслушване на вещото лице в съдебно заседание.

По делото по доказателствено искане на жалбоподателя е разпитан свидетелят А. Я., който споделя, че е управител на ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ и че през 2017 г. – 2018 г. с ДИСКОРДИЯ ЕООД е имало сключени няколко договора. Единият договор е бил за разработка на техническа документация на контейнери за разделно събиране. Получена е била цялата разработка от тях и стойността е била заплатена по банков път.

Изработени са били контейнерите, произведени били серии от тях и били доставяни на клиенти. Били произведени над 600 бр. Въпросната разработка е била предадена от ДИСКОРДИЯ ЕООД на хартиен носител с приемо-предавателен протокол. Тази документация е послужила за срийното производство на въпросните контейнери.

Другата разработка е била на лед осветление и оптимизация на електроенергия. Това е бил проект за кандидатстване към една община. Изискването е било да се освети цялата община с минимален разход на електроенергия. Обществената поръчка не е била спечелена и съответно не проектът не е бил реализиран, но са получили разработките от ДИСКОРДИЯ ЕООД - за лампата и за консултацията по оптимизацията на минимален разход на електроенергия. Стойността е била заплатена по банков път. Услугата техническа консултация е била за оптимизацията на разхода за електроенергия. Тази услуга е била извършена и предадена на хартиен носител. Свидетелят е контактувал с управителя на ДИСКОРДИЯ ЕООД. Сочи името С. С.. Не знае дали от ДИСКОРДИЯ ЕООД са ползвани подизпълнители и за какво.

Свидетелски показания, съдът приема за неотнормими, в преобладаващата им част, към предмета на доказване по делото. Същите не дават информация относно ползвания от жалбоподателя подизпълнител, нито относно лицата, които фактически са извършили процесните фактурирани от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД услуги. По тази причина намира, че същите не допринасят за изясняване на спора по делото.

При така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с правен интерес от оспорване, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, и след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение срещу РД. В случая РА е издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Следователно актът е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, а именно от възложителя на ревизията, оправомощен по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., и ръководителя на ревизията, който е определен със заповедта за възлагане на ревизията и ЗИЗВР, издадени от възложителя на ревизията.

Спазена е предвидената в закона писмена форма – РА е издаден като електронен документ, подписан с квалифициран електронен подпис от компетентните органи – възложителя и ръководителя на ревизията. Съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ писмената форма се счита за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление. Съгласно представени писмени доказателства, съдържащи изображения на

извършена проверка за валидност на квалифицираните удостоверения на квалифицираните електронни подписи на органите по приходите, участващи в процесната ревизия, се установява, че към датите на възлагане на ревизията, както и издаване на РД и РА, възложителят и ръководителят на ревизията са притежавали валидни удостоверения за квалифициран електронен подпис, с които са подписани издадените в хода на ревизията документи, включително РА.

РА е мотивиран с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочени правно основание, период, вид и размер на данъчните задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА.

Ревизията е извършена и приключила в предвидените в закона срокове. Заповедта за възлагане на ревизията е връчена на 28.07.2022 г. на ревизираното лице по електронен път съгласно представени доказателства за получаване на същата на л. 52, като от този момент тече 3-месечният срок по чл. 114, ал. 1 от ДОПК за извършване на ревизията. Същият е удължен до 23.12.2022 г. със ЗИЗВР, издадени от възложителя на ревизията, на основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК. РД е издаден на 06.01.2023 г. в установения в чл. 117, ал. 1 ДОПК срок, а РА е издаден на 02.03.2023 г. Следователно, в случая ревизията е приключила в предвидените в чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК срокове.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

В случая установените данъчни задължения с процесния РА са вследствие на непризнато право на данъчен кредит, което жалбоподателят е упражнил по фактури, издадени от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, вр. с чл. 69, ал. 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, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. За упражняване на правото да приспадне на платения по получени доставки ДДС е необходимо данъчно задълженото лице да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред – по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател – чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Не са спорни обстоятелствата, че процесните доставки са облагаеми към датата на възникване на данъчното събитие, документираны са по реда на ЗДДС с издаване на фактури, които съдържат всички изискуеми реквизити съобразно изискването на чл. 7 ЗСч и чл. 114 от ЗДДС, съответно чл. 226 от Директива 2006/112.

Спорът в настоящото производство се свежда до това извършени ли са реални доставки на стоки и услуги въобще и ако са извършени - дали доставчици по тях са издателите на процесните фактури.

Реалността на доставките е основополагаща за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит - чл. 6, ал. 1, съответно чл. 9, ал. 1, във връзка с чл. 25, чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 ЗДДС. След като получателят черпи права от доставката чрез претенцията си за право на данъчен кредит, негово задължение е да

притежава документи за реалното получаване на стоката или услугата. Доказателствената тежест в този случай пада върху ревизираното лице, което трябва с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства да установи реалното осъществяване на фактурираните доставки. В този смисъл не е достатъчно само издаването на фактури, а те следва да са придружени от други документи, водещи до извод за реалност на извършените стопански операции.

Следва да се има предвид, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. При сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждаване на договорения резултат, докато при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а следва да бъде установено нейното реално осъществяване - предаване на стоката или резултата от извършването на услугата. Предаването на стоките или услугите следва категорично да е установено. По аргумент от чл. 154 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК) в тежест на жалбоподателя като лице, черпещо изгодни за себе си правни последици – претендираното право на данъчен кредит, е да докаже реалността на процесните доставки. Предметът на доставката, по която се претендира приспадане на данъчен кредит, определя обстоятелствата, които подлежат на доказване във всеки отделен случай.

Съгласно чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. На основание чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга, като легална дефиниция на услуга е дадена в чл. 8 от с.з. - услуга по смисъла на този закон е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обращение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Следователно, за доказване извършването на доставка на стока е необходимо да се докаже преминаване на собствеността на предмета ѝ към получателя, а доказването на услугата се свързва с установяване на резултата от същата.

В настоящия случай спорните фактури документират доставки на услуги към ревизираното лице. За доказване на такива е необходимо да се установи, че доставчикът е бил в състояние да ги достави, тоест разполагал е с необходимия ресурс – материален, технически и кадрови, както и че е реализиран определен фактически резултат от тях.

По отношение на издадените 4 фактури от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, по които ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит през м. 06.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 01.2020 г., се установява, че същите са с предмет на доставката - консултантски услуги.

Фактура № 0...034 от 21.06.2019 г. е с предмет „по договор“. Поради липсата на конкретизация на предмета на доставка не е възможно фактурата да бъде обвързана с представените от жалбоподателя писмени доказателства, съответно с конкретна последваща доставка.

Фактура № 0...040 от 21.10.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е с предмет „техническа документация по автоматизирани машини за „Управление на ЛЕД механизми чрез специфични дистанционни и разнообразни процесори“. Към фактурата е представен

приемо-предавателен протокол от 21.10.2019 г., съгласно който възложителят приема без забележки извършената от изпълнителя дейност по сключения договор за изготвяне на техническа документация № 100419/10.04.2019 г., а именно проект за управление на механизми чрез специфични дистанционни и разнообразни процесори. Представен е договор от 10.04.2019 г., сключен с КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, съгласно който последният като изпълнител се задължава да предостави на възложителя – ДИСКОРДИЯ ЕООД, услуги по изготвяне на детайлна техническа документация по автоматизирани машини за „Управление на ЛЕД механизми чрез специфични дистанционни и разнообразни процесори“, включващи дейности по изготвяне на техническата документация, разясняване на документацията и консултиране на възложителя относно функционалните възможности на инженерния проект, предложения и мнения за подобрене на разработвания модел, отстраняване на появили се по-късно проблеми при имплементиране на проекта. Договорено е плащането на цената от 11 230,00 лв. да стане по банков път. Сроктът на договора е 7 месеца. Договорената цена съответства на тази, която е фактурирана. Наред с това от заключението на СИЕ се установява, че същата е изцяло заплатена по банков път, както е договорено.

Фактура № 0...042 от 30.10.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е с предмет „техническа консултация относно разработване на микроконтролерно базирани алгоритми и системи за контрол на технологични величини и управление на електрозадвижвания“. Представен е договор за изготвяне на техническа документация № 16041 от 16.04.2019 г., съгласно който изпълнителят КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД се задължава да предостави на възложителя ДИСКОРДИЯ ЕООД услуга по техническа консултация относно „Разработване на микроконтролерно базирани алгоритми и системи за контрол на технологични величини и управление на електрозадвижвания“. Договорено е цената на услугата от 8770,00 лв. да бъде заплатена по банков път или в брой. Сроктът на договора е 7 месеца. Представен е приемо-предавателен протокол от 30.10.2019 г., двустранно подписан и подпечатан, съгласно който възложителят приема без забележки извършената от изпълнителя работа по договора. Съгласно заключението на СИЕ цената на договора е изцяло заплатена от възложителя и жалбоподател по настоящото дело по банков път.

Във връзка с последващата реализация на фактурираните услуги от този доставчик е представен договор за изготвяне на техническа документация от 01.04.2019 г., сключен между ДИСКОРДИЯ ЕООД като изпълнител и ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД като възложител с предмет предоставяне на технически консултации относно „Разработване на микроконтролерно базирани алгоритми и системи за контрол на технологични величини и управление на електрозадвижвания“, за детайли по автоматизирани машини за автоматично включване на вътрешно лед осветление чрез систематизирани процеси на контролирано управление, по автоматизирани машини за управление на ЛЕД механизми чрез специфични дистанционни и разнообразни процесори, за детайли по автоматизирани машини за отдалечено управление на ЛЕД димери. Сроктът за изпълнение е до 30.04.2020 г. Цената от 52 500,00 лв. без ДДС следва да бъде заплатена от възложителя по банков път. Представена е фактура № 0...026/29.04.2020 г., издадена от ДИСКОРДИЯ ЕООД на ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД, на стойност от 52 500,00 лв. без ДДС и с предмет по договор. Представен е приемо-предавателен протокол от 29.04.2020 г., съгласно който възложителят ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД приема без забележки изпълнените от ДИСКОРДИЯ ЕООД технически консултации.

Фактура № 0...049/24.01.2020 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е с предмет „работен проект за контейнер за разделно събиране по договор“. Представен е проектантски договор за изготвяне на работен проект от 20.04.2019 г. с възложител ДИСКОРДИЯ ЕООД и изпълнител /проектант/ - КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, съгласно който проектантът приема да извърши проектантски услуги за изработване на работен проект на контейнер за разделно събиране по вече изготвен идеен проект, който възложителят следва да му предостави. Проектът следва да бъде представен в писмен вид на електронен носител. Договореното възнаграждение е 14 900,00 лв. без ДДС, платимо по банков път. Представен е приемо-предавателен протокол, съгласно който възложителят приема без забележки извършената от проектанта дейност според сключения договор от 20.04.2019 г.

Във връзка с последващата реализация на доставката жалбоподателят е представил проектантски договор от 17.01.2019 г., сключен между ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД като възложител и ДИСКОРДИЯ ЕООД като изпълнител, съгласно който изпълнителят се задължава да извърши услуги по изработване на дизайн на контейнер за разделно събиране при съобразяване с конкретно посочени изисквания на възложителя – наличие на гумен пръстен на дъното, три отделни вътрешни съда, да бъде пригоден за външна и вътрешна употреба; да предостави проектантски услуги по изработване на идеен и работен проект на контейнер за разделно събиране. Посочено е, че проектът следва да бъде предоставен от проектанта в писмен вид на електронен носител. Договорено е възнаграждение в размер на 33 600,00 лв. С приемо-предавателни протоколи от 29.05.2019 г. и 11.06.2020 г., от ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД е приета извършената от ДИСКОРДИЯ ЕООД работа по изработване на дизайн, на идеен и на работен проект на контейнер за разделно събиране. В тази връзка от ДИСКОРДИЯ ЕООД са издадени 2 фактури № 16 от 29.05.2019 г. и № 17 от 11.06.2019 г., с предмет дизайн на контейнер, на обща стойност от 33 600 лв. Тук следва да се отбележи, че втората фактура предвид датата, на която е издадена, предхожда с една година датата на получаване на услугите от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД.

Видно от гореописаните писмени доказателства, ДИСКОРДИЯ ЕООД е представило писмени доказателства относно наличието на облигационна връзка с доставчика КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, относно изпълнението на доставките, от които се установяват извършените от последния действия, както и за последващата реализация на предоставените услуги. Представени са сключените договори за изготвяне на техническа документация, дизайн, идеен и работен проект на контейнер за разделно събиране и технически консултации, възложени на КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, които съдържат конкретни параметри на заданията. На следващо място, по делото са налични още приемо-предавателни протоколи като доказателство за изпълнението на услугите, както и за използването на услугите в икономическата дейност на предприятието и последващото им трансформиране в доставки към клиент - ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД, като последното също е документирано, от своя страна, със сключени договори, двустранно подписани и подпечатани приемо-предавателни протоколи и издаване на фактури от ДИСКОРДИЯ ЕООД.

Въпреки това настоящият състав на съда намира за обоснован изводът на ревизиращите органи за нереалност на тези доставки предвид липсата на доказателства за кадровия ресурс на доставчика за изпълнението им. Видно от съдържанието на фактурите, предметът им представлява консултантски услуги, изготвяне на техническа

документация и дизайн, които изискват определена професионална квалификация и умения в областта на технологиите и инженерните науки. Така например, фактура № 0...040 от 21.10.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е с предмет „техническа документация по автоматизирани машини за „Управление на ЛЕД механизми чрез специфични дистанционни и разновидни процесори“, а фактура № 0...042 от 30.10.2019 г., издадена от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, е с предмет „техническа консултация относно разработване на микроконтролерно базирани алгоритми и системи за контрол на технологични величини и управление на електрозадвижвания“. Ясно е, че за точното изпълнение е необходим квалифициран персонал, какъвто в настоящия случай няма данни да ползва доставчикът по трудови или граждански правоотношения. Безспорно е установено, че назначените в КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД 4 лица са на длъжности „общ работник строителство на сгради“, което не може да се обвърже с изготвянето на техническа документация или с консултантските услуги, които са възложени на дружеството. Жалбоподателят също не дава яснота кои са физическите изпълнители на услугите, като не ангажира доказателствени искания в тази насока, включително за разпити на свидетели. Наред с това елемент от доказването на реалното изпълнение на доставките на услуги е доказването на резултата от тях, който е част от обективната действителност и при реалното представяне на услугите техният получател би следвало да разполага с фактически данни, част от обективната действителност, които се свързват с тези услуги. В настоящия случай в договорите с КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, както и в договорите с клиента на жалбоподателя - ЛЕД Л. ТЕХНОЛОДЖИ ЕООД, е предвидено, че резултатът от извършената работа ще бъде предоставен в писмен вид на електронен носител. Следователно при реалното изпълнение на услугите жалбоподателят би следвало да разполага с информационна следа какво и в какъв обем, с какви параметри е било извършено от изпълнителя. Такива не са представени нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство. В допълнение - данни за доставките, които евентуално биха попълнили тези празноти, не са представени и от доставчика. Действително, установено е, че управителят е починал на 29.04.2020 г., поради което на дружеството не е връчено искане за представяне на документи. Последното обаче само допълва горните изводи за недоказаност на реалното изпълнение на фактурираните услуги, като това не освобождава жалбоподателя, който твърди благоприятни за себе си правни последици, да докаже обуславящите ги факти, най-малкото, като представени изготвената в писмен вид техническа документация, което е възложил на доставчика и от своя страна е предоставил на клиента си.

Отделно от гореизложеното, фактура № 0...034 от 21.06.2019 г. е с предмет „по договор“. Поради липсата на конкретизация на предмета на доставка не е възможно фактурата да бъде обвързана с представените от жалбоподателя писмени доказателства, съответно с конкретна доставка, както от този доставчик, така и последваща такава за реализацията ѝ. В тази връзка е останало недоказано както извършеното от доставчика, което съставлява елемент от доставката, така и последващата реализация на същата с оглед установяване на използването ѝ в независимата икономическа дейност на дружеството чрез извършване на последващи облагаеми доставки.

В подкрепа на горното е и изложеното относно свидетелските показания на свидетеля А. Я.. Същите не внасят яснота относно това дали спорните доставки са извършени от издателя на фактурите КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, нито кои лица фактически са извършили услугите, нито установена ли е връзката на тези лица с дружеството доставчик. За

реалността на доставките е от значение доказването, че същите са извършени именно от издателя на фактурите, а не от който и да е доставчик. С оглед на това е останало недоказано предоставянето на документираните с фактурите услуги от КАВАДИ ТРЕЙД ЕООД, независимо че са налични данни за предоставяне на идентични услуги на клиент на жалбоподателя.

Спорната доставка от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г. е с предмет „съгласно договор за СМР на обект СБАЛОЗ – С. област“ и е на стойност 29 800,00 лв. без ДДС. Същата е издадена във връзка със сключен между ДИСКОРДИЯ ЕООД и СТРОЙ БИЛД К. ЕООД договор от 01.08.2017 г., с предмет „Основен ремонт на покрива на сградата на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД“. Съгласно договора изпълнителят СТРОЙ БИЛД К. ЕООД се задължава да достави материали и труд съгласно предложена ценова оферта, приложение № 1 към договора, за обект „Основен ремонт на покрива на сградата на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД“. Посочено е, че доставката ще бъде извършена в съответствие с договора, офертата на изпълнителя и изискванията на възложителя. Уточнено е, че техническият ръководител, предоставен на възложителя, е длъжен да присъства на обекта всеки работен ден в часови интервал от 08:30 ч. до 18:30 ч. Договореният срок за изпълнение на договора е 15 работни дни от сключване на договора. Уговорената цена е 29 800 лв. без ДДС. Работата е приета с Протокол от 01.08.2017 г. за приемане на доставка по договор от 01.08.2017 г., двустранно подписан и подпечатан от страните, представлявани от управителите на дружествата. В протокола в табличен вид са описани елементите на доставката, като под т. 1 е посочено „технически ръководител обект“, под т. 2 – доставка на битумизирана мушама, т. 3 - доставка и монтаж на керемиди, т. 4 – доставка на капандури. Представена е оферта за труд и материали за обект ремонт на покрив на СБАЛОЗ – С. област ЕООД, подписана от представляващия СТРОЙ БИЛД К. ЕООД и с печат на дружеството.

От счетоводството на ДИСКОРДИЯ ЕООД са изпратени обяснения и документи, че услугата по фактура № [ЕГН]/01.08.2017 г., издадена от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, е извършена във връзка с последваща доставка по сключен между ДИСКОРДИЯ ЕООД и СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД договор на 21.08.2017 г. с предмет на доставка „Основен ремонт на покрива на сградата на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД“.

Представен е договор № 24 от 21.08.2017 г., сключен със СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД за възлагане на обществена поръчка с предмет „Основен ремонт на покрива на сградата на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД“. Предмет на договора е услуга по извършване на строително-монтажни работи (СМР) за основен ремонт на покрив на сградата на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД, находяща се в [населено място], [улица]. Посочено е, че СМР са конкретизирани по видове, количества и единични цени в представената към Ценовото предложение на изпълнителя количествено-стойностна сметка. Посочено е, че срокът за изпълнение е 30 календарни дни, считано от подписването му. Работата е приета с протокол за приемане на извършени СМР от 16.10.2017 г., протокол за приемане на извършени СМР № 2 от 30.10.2017 г. и протокол за окончателно приемане на обекта от 30.10.2017 г., като са издадени фактури от ДИСКОРДИЯ ЕООД на СБАЛОЗ - С. ОБЛАСТ ЕООД: фактура № [ЕГН]/22.08.2017 г., фактура №[ЕГН]/17.10.2017 г. и фактура № [ЕГН]/07.11.2017 г. Във връзка с договора е представена документация от проведената обществена поръчка – обява за откриване на процедурата, обяснителна записка от възложителя, протокол от заседания на оценителната комисия, техническо и ценово предложение на ДИСКОРДИЯ ЕООД.

Съгласно приложения протокол за изпълнение на услугите са фактурирани услуги по ремонт на покрив – демонтаж на съществуваща конструкция и монтаж на нова такава с полагане на битумизирана мушама и керемиди, доставка на битумизирана мушама, доставка и монтаж на керемиди, доставка на капандури, товарене и извозване на строителни отпадъци. Извършените дейности са разделени на „демонтажни работи“ и „строително ремонтни работи“, като в първата група са включени – разваляне на дъсчена и летвена обшивка, демонтаж на керемиди, демонтаж на улуци, на водосточни казанчета, на ламаринена обшивка, товарене и извозване на строителни отпадъци. В частта СМР са включени – доставка и монтаж на лежаща покривна конструкция, доставка и направа на летвена обшивка по покрив за керемиди, на дъсчена основа, доставка и полагане на битумизирана мушама, доставка и монтаж на керемиди, доставка и покриване с капаци на била и ръбове, доставка и монтаж на нови капандури, на улуци, водосточни тръби и казанчета.

Представени по делото са още протокол за откриване на строителна площадка от 25.09.2017 г. относно обекта на СБАЛОЗ, находящ се в [населено място], [улица], както и акт за установяване на състоянието на строежа при спиране на строителството от 23.10.2017 г. и акт за установяване на състоянието на строежа и СМР при продължаване на строителството от 26.10.2017 г. във връзка с настъпили неблагоприятни климатични условия, като последното се доказва с писмо от Национален институт по метеорология и хидрология към БАН до ДИСКОРДИЯ ЕООД относно дни с валежи на датите: 07, 08, 23, 24 и 24 октомври 2017 г.

Представено е по делото писмо от управителя на СБАЛОЗ С. област до управителя на ДИСКОРДИЯ ЕООД относно покана за отстраняване на дефект на извършения ремонт на покрив в гаранционните срокове в резултат от проливен дъжд. Във връзка с това е представен протокол за отстраняване на възникнали дефекти по време на гаранционния срок по договор № 24/21.08.2017 г., в който е посочено, че е установен теч на две места – при асансьорна шахта и при гръмоотводната система, които са отстранени в срока по договора, като са монтирани допълнителна хидроизолация и е силиконизирана и хидроизолирана гръмоотводната система.

За изпълнението на спорната доставка от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД по делото е представен протокол от 15.05.2018 г. за приемане на доставка по договор от 01.08.2017 г. Протоколът съдържа описание на извършените дейности/доставки и съответства на гореописаната оферта в 4 точки, една от които е осигуряване на технически ръководител обект. Видно е, че протоколът, с който възложителят ДИСКОРДИЯ ЕООД е приел фактурираната доставка по договора с този доставчик, е с дата, която е последваща датата на приемане на извършените СМР от възложителя на жалбоподателя - СБАЛОЗ С. област ЕООД. Последното събитие е с дата 30.10.2017 г., а протоколът за изпълнение на договора от 01.08.2017 г. със СТРОЙ БИЛД К. ЕООД е с дата 15.05.2018 г. Констатира се и неизпълнение на заложените в същия договор срокове за изпълнение, а именно – 15 работни дни от подписването му. Не е налице съвпадение и на срока за изпълнение съгласно срока за възлагане на СМР, сключен на 21.08.2017 г. между СБАЛОЗ С. област ЕООД и ДИСКОРДИЯ ЕООД, който е 30 календарни дни от подписване.

Отделно от изложеното в хода на ревизията е установено, че доставчикът е разполагал с 3 лица, наети по трудово правоотношение, за които са подавани данни за осигуряването, но при извършените насрещни проверки на две от тях – те са отрекли да са полагали труд в дружеството, а третото лице не е открито и искането не му е връчено. Най-вече

липсват данни, че дружеството е разполагало с лице, притежаващо съответната професионална квалификация, за да изпълнява длъжността технически ръководител обект, за което има конкретни нормативни изисквания – чл. 163а от Закон за устройство на територията. Осигуряването на такова лице е част от фактурираната доставка.

На следващо място, дори да се приеме, че фактурата документираща доставка на стоки – строителни материали, то липсват доказателства относно реалното им осигуряване от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД. В тази връзка липсват данни, че доставчикът е разполагал с такива, че е ползвал склад за съхранението им и превозни средства за доставката им, при положение че жалбоподателят не твърди и не доказва, че транспортът е бил организиран от него самия. Най-вече не се доказва по делото получаването на посочените в протокола за приемане на работата и в офертата материали. Действително СТЕ установява, че такива са вложени в процесния обект, но те могат да бъдат осигурени както от друг доставчик, така и от самия жалбоподател. В тази връзка следва да се посочи, че съгласно заключението на СИЕ, което съдът кредитира, от предоставената оборотна ведомост на сметка 602 - Разходи за външни услуги, обобщена за периода м. 01/2017 до м. 12/2020 г., експертизата не може да установи по категоричен начин дали жалбоподателят е получавал доставки със същия предмет от други лица. Следователно възможността да е получавал такива от други доставчици в относимите данъчни периоди и около тях не е изключена.

Съгласно начина на описание на доставката става въпрос за родово определени вещи, чиято собственост се прехвърля съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите и за прехвърляне на собствеността им те следва да бъдат индивидуализирани чрез отделяне от общото количество по някакъв критерий – например чрез предаване на превозвач, чрез влагането им в конкретна вещь или изрична уговорка, че вещи, намиращи се на определено място, са предмет на сделката, или чрез предаване. При изпълнението на последното настъпва вещноправният ефект на продажбата, тоест се прехвърля собствеността. В тази връзка е необходимо установяването от обективна страна на обстоятелството, че ревизираното лице е получило стоки от съответния вид и количество и че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки, чиято собственост може да прехвърли, както и други обективни факти, съпътстващи такива доставки – доказателства за индивидуализация на стоката, за мястото на изпълнение – складови бази, транспорт и т.н. В случая не е доказано предаването на стоките – строителни материали поради липсата на достатъчно убедителни доказателства в този смисъл, в т. ч. за транспорта им, за получаване на обекта и издаване на стокови разписки, данни за лицата, които са предали и съответно са приели за жалбоподателя тези стоки. Също така не са ангажирани доказателства за конкретните лица, които са извършили влагането им в обекта. При положение че се твърди изпълнението на работата за СБАЛОЗ с процесните материали от СТРОЙ БИЛД К. ЕООД, жалбоподателят следва да има информация с какъв труд е станало влагането им, за което не дава обяснение и не представя доказателства.

Представянето на частни документи с липсващи реквизити, без конкретизация на начин на превоз и място на товарене/разтоварване, както и липсата на данни за притежавани такива стоки от доставчиците, не може да се приеме за убедително доказване на факта на преминаване на собствеността към жалбоподателя. В случая разпоредбата на чл. 6 ЗДДС следва да се тълкува съвместно с нормата на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, която дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на

разпореждане с материална вещь като собственик. Следователно при спор за реалност на доставки на стоки се дължи проверка преди всичко на фактите относно транспортирането, предаването и получаването на стоката между страните по пряката доставка, тоест дали стоките реално са преминали от владението на доставчика във владението на получателя. Начинът на предаването им е част от реалното прехвърляне на правото на собственост, което е изискване за настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, респективно за изискуемост на данъка. Именно тези обстоятелства останаха недоказани по делото, доколкото са налице единствено твърдения, които не са подкрепени със съответните доказателства. В този смисъл не може да се приеме, че са налице реално извършени доставки на стоки.

В заключение следва да се посочи, че действително непредставянето на документи от доставчик поради неоткриването му на адрес за кореспонденция, както и липсата на материална и техническа обезпеченост за извършване на доставките, не може да води до неблагоприятни последици за получателя по доставка чрез непризнаване на право на данъчен кредит. В случая обаче самият жалбоподател също не е представил необходимите за признаване на правото му на данъчен кредит доказателства, от които да се установява реалното извършване, съответно получаване на доставките.

По отношение на счетоводната отчетност на жалбоподателя във връзка със заключението на СИЕ следва да се отбележи, че фактът на осчетоводяване на процесните фактури се преценява съвкупно с всички останали доказателства по делото, касаещи реалността на доставките. Както притежаването на счетоводни документи, така и редовното осчетоводяване на фактурите не е достатъчно да обоснове фактическото извършване на отразените в тях стопански операции. Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност.

В случая нито в РД, нито в РА са изложени мотиви за недобросъвестност на жалбоподателя, поради което не е необходимо доказването от приходните органи на условията за отказ да бъде признат данъчен кредит съгласно приетото с решение на СЕС по дела С- 80/11 и С-142/11. Основанието за отказа е липсата на реално осъществена доставка от посочените във фактурите доставчици. При положение че реалното извършване на доставка е водещата предпоставка за възникване на данъчно събитие, съответно на правото на приспадане на данъка, платен от получателя на доставката, то липсата на такава препятства възникването и упражняването на правото на данъчен кредит.

При установеност на основното задължение за ДДС в резултат от непризнато право на данъчен кредит се явява законосъобразно начисляването и на законна лихва за забава върху дължимите, но неплатени в срок данъци, на основание чл. 1, ал. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания.

С тези мотиви съдът намира РА в оспорената част относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 08.2017 г., м. 06.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 01.2020 г., общо в размер на 13 34.00 лв., за законосъобразен и обоснован, поради което жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

При този изход на делото на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ от ДОПК на ответника

се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. С оглед материалния интерес на делото и на основание чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. - ДВ, бр. 14 от 2025 г.) на същия се следва сумата от 1600,60 лв. за юрисконсултско възнаграждение за процесуално представителство по делото.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 16-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на ДИСКОРДИЯ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22221322003744-091-001/02.03.2023 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите С. - орган, възложил ревизията, и Д. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с Решение № 753/06.06.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно за данъчни периоди м. 08.2017 г., м. 06.2019 г., м. 10.2019 г. и м. 01.2020 г., общо в размер на 13 340,00 лв., ведно със законна лихва в размер на 6326,62 лв..

ОСЪЖДА ДИСКОРДИЯ ЕООД, с ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [жк], [жилищен адрес] да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 1600,60 лева (хиляда и шестстотин лева и шестдесет стотинки) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: