

РЕШЕНИЕ

№ 6094

гр. София, 17.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 25.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **7085** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Българска Строително – Инвестиционна компания“ ЕООД срещу РА №Р-22221022002418-091-001/16.03.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №760/08.06.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен. Видно е, че „Българска Строително – Инвестиционна компания“ ЕООД е поело ангажимент за извършване на СМР на голям брой обект и са представени редица документи, касаещи извършените дейности.

Твърдението на ревизиращите, че дружествата доставчици не са разполагали с кадрови и технически потенциал за извършване на възложените им дейности е ирелевантно за правомерното упражняване на правото на данъчен кредит. Недопустимо е какъвто и да било публичен държавен орган да преценява дали дадено лице има или няма право да използва подизпълнители за изпълнението на сключени от него договори. Обемът на работа в процесния период е бил голям и с цел да не се пропуснат възможности за реализиране на приходи се е наложило да се използва външна работна ръка. Няма нормативно изискване, че основният изпълнител в строителството трябва да разчита само на собствени работници. Как точно е организирана работата на доставчика е без значение, доколкото възложените дейности

са изпълнени, приети, заплатени и обектите са предадени в срок. Доставчиците, които не са разполагали с достатъчно служители, са наели такива, за което са представени договори и фактури.

Всякакъв тип нарушения на законодателството, свързани със счетоводната отчетност, наемането на работници, обявяването на документи в публични регистри и др. подлежат на установяване и санкциониране от контролните държавни органи, като неблагоприятните последици са за нарушителя, а не за неговите контрагенти. Необосновано ревизиращите приемат, че липсва доставка само въз основа на неоткриването на доставчиците на адреса им за кореспонденция. Обвързване възникването на право на данъчен кредит с поведението на доставчика, поставя получателя в несигурна и неравностойна позиция, защото стриктното изпълнение на възложените му от закона задължения не му гарантира реализирането на това негово право. В случая нито е доказано, нито има индикации за участие на дружеството в данъчна измама. Цитирана в жалбата е практика на Съда на Европейския съюз и ВАС. В откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Т., която поддържа жалбата. Моли РА да се отмени по изложените в жалбата съображения, претендира разноски в размер на 7850 лева адвокатско възнаграждение и държавна такса.

Ответникът - Директорът на Дирекция "ОДОП" – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение в размер 6516лв. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221022002418-020-001 от 13.05.2022 г., издадена от Б. С. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощен със Заповед №ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022г. и №З-ЦУ-810/13.05.2022г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „БЪЛГАРСКА СТРОИТЕЛНО-ИНВЕСТИЦИОННА КОМПАНИЯ“ ЕООД /БСИК ЕООД/ за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2021г. до 28.02.2022г. Със Заповед за изменение на ЗВР от 12.07.2022г. са добавени още три данъчни периода по ЗДДС – от м. 03.2022 г. до м. 05.2022 г., както и нов вид задължение – за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2020г. до 31.12.2021г. Със ЗИЗВР №Р-22221022002418-020-004/17.01.2023г. на органа, възложил ревизията е определено, че дружеството следва да се ревизира единствено по ЗДДС за горепосочените периоди – от м. 01.2021 г. до м. 05.2022 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022002418-092-001/02.02.2023г. Субектът не е подал възражение срещу РД. Ревизията приключва с РА №Р-22221022002418-091-001/16.03.2023г., издаден от Б. С. С. - орган, възложил ревизията и А. Г. Н., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП В. – ръководител на ревизията, връчен електронно на 23.03.2023г. Установени са допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 73 329,52 лв., в т. ч. главници в общ размер на 64 106,13 лв., вследствие непризнат данъчен кредит по всички фактури, издадени от „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД; „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД; „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД и „СТРОИТЕЛСТВО И

ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД и лихви в общ размер на 9 223,39 лв.

Основният предмет на дейност е строителство на жилищни и нежилищни сгради. С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, в хода на ревизията на БСИК ЕООД са връчени 4 искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с което са изискани всички първични и вторични счетоводни документи, счетоводни регистри, банкови, касови и търговски документи, касаещи ревизираните периоди. Представени са част от изисканите документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица – горепосочените преки доставчици. Установените при проверките резултати, обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, са описани подробно в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от РА.

С Протокол №15322870/12.08.2022г. е извършено приобщаване на относими доказателства, представени от „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД в хода на извършвано спрямо него ревизионно производство, приключило с РА №Р-22221222002640-091-001/21.10.2022 г.

След анализ на събраните доказателства органът по приходите е направил следните фактически констатации и правни изводи:

Установено е, че през процесните периоди ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, както следва:

1. „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД – 31 812,05 лв. по 5 фактури, от които №30/17.11.2021г. и №34/26.11.2021г. с вписан предмет на доставка стоки /газобетонни блокове/; №38/09.12.2021г. с предмет „аванс по договор за СМР“ и №46/05.01.2022г. и №58/11.02.2022г. с предмет „СМР“, отразени от жалбоподателя през периодите от м. 12.2021г. до м. 02.2022г.

Резултатите от извършената насрещна проверка на „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД са обективирани в ПИНП №П-22221022092736-141-001/13.07.2022 г. В РД се посочва, че в отговор на връченото му по електронен път искане, от този доставчик са представени: фактурите; договор от 09.12.2021 г., съгласно който изпълнителят следва да извърши монтаж на окачен таван и носеща конструкция, полагане на грунд, армиране на fugи, цялостна шпакловка и боядисване на обект Винарски комплекс „AYA W. GALLERY“ в [населено място], общ. С. за сумата от 138 009,00 лв. без ДДС; количествено-стойностна сметка към договора; фактури от предходни доставчици /“ТРЕЙД ТРАНС 1991“ ЕООД – за газобетонните блокове и „АЛИС СТРОЙ“ ЕООД за предоставяне на персонал – строителни работници, към които фактури, издадени на 01.02.2022г., 08.02.2022г., 15.02.2022г. и 22.02.2022г., е представен и договор/.

От ревизираното лице се сочи, че са представени фактурите, договора и количествено-стойностната сметка, приемо-предавателни протоколи, както и договор с крайния възложител „СТРОЙГРУП“ ЕООД. Представени са и банкови извлечения за наредена сума в общ размер на 62 000,00 лв. от общо фактурираната от доставчика в размер на 190 872,30 лв.

Относно наличие на кадрова обезпеченост е констатирано, че за периода, в които се сочи, че са извършени СМР от 05.01.2022г. /датата на издаване на първата от процесните фактури/ до 18.01.2022г. в „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД е имало 12 лица по трудови договори /обща работници/, а от 19.01.2022г. до 11.02.2022г.

служителите били двама /Г. К. М. на длъжност общ работник строителство и Ю. Р. Ч. – хигиенист/. Установено е, че „ТРЕЙД ТРАНС 1991“ ЕООД, което посочва, че стоките - газобетонни блокове, са закупени от Турция, не е декларирало внос на стоки.

2., „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД – 21 808,45 лв. по 11 фактури, всички с предмет на доставка „СМР по договор“ /неправилно в дневниците за покупки на жалбоподателя е отразено, че фактури №18/29.04.2021г. и №25/10.06.2021г. са с предмет „строителни материали“/, отразени от жалбоподателя през периодите от м. 02.2021г. до м. 08.2021г. и м. 10.2021г.

Насрещната проверка на „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД е приключила с ПИНП №П-22221522092731-141-001/18.07.2022г. В отговор на електронно връчено искане са ангажирани: фактурите; договори за СМР на обекти с приложени количествено-стойностни сметки към тях, в т. ч. договор от 05.02.2021 г. за СМР в офис на „К. С.“ в[жк], [населено място] /относим за фактури №10/26.02.2021г. и №11/22.03.2021г./; от 05.04.2021г. за извършване на реставрационна дейност на обект в [населено място], [улица] /относим към фактури №18/29.04.2021г., №21/20.05.2021г. и №25/10.06.2021г./, от 05.07.2021г. за ремонт на тераси в [населено място] „България Център“ /към фактура №41/31.08.2021 г./; от 07.07.2021г. и 27.07.2021г. за ремонт на офиси в [населено място], [улица] /към фактури №39/30.08.2021г. и №42/31.08.2021г./ . Приложени са още договори за наем на персонал с „ТЕХНО ТРЕЙД ГРУП-1“ ЕООД и с „БИО КРОПС“ ЕООД и фактури в тази връзка, както и счетоводни регистри.

В отговор на второ нарочно изготвено искане, доставчикът не дава отговор на това кои са конкретните лица, полагали труд на горните обекти. Представените счетоводни регистри са частични, като част от сметките не били приключени в нарушение на счетоводните правила.

След проверка в базата данни на НАП е установено, че „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС лице към датата на издаване на РД /впоследствие дружеството е с прекратена регистрация/.

От ревизираното лице са ангажирани идентични с гореописаните документи, както и договор от 21.06.2021г. с посочения доставчик за извършване на текущ ремонт на пешеходни подлези в район „И.“, С., относим към фактури №30/12.07.2021г., №31/12.07.2021г. и №32/12.07.2021г./, който не е ангажиран от доставчика. Представени са и договори с възложителите: „АСЕМБЪЛ ГРУП“ ЕООД, /за обект „К. С.“/, „ШИПКА РЕЗИДЕНС“ ЕАД /за обект на [улица]/, „БОНАНЗА-ПРОФЕСИОНАЛНО ПОЧИСТВАНЕ“ ЕООД /за офиси на [улица]/, с „ВАНЕСА БИЛД“ ЕООД /за пешеходни подлези в район „И.“/. Към тях са приложени и К. и актове обр. 19.

3., „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД – 6 013,91 лв. по 2 фактури /№49/29.01.2021г. и №50/29.01.2021г./ с предмет “СМР по договор“, отразени от жалбоподателя през период м. 01.2021г.

Насрещната проверка на „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД е приключила с ПИНП №П-22221022137176-141-001/12.10.2022 г. В отговор на връчено искане, доставчикът не е ангажирал изисканите му доказателства.

Процесните фактури са намерили отражение в дневниците за продажби на „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД. Констатирано е, че за периода на издаване на

фактурите в дружеството е имало 2 лица по трудови договори на длъжност „обща работници“. За 2021г. не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО.

Ревизираното лице е представило договор с възложителя „ШИПКА РЕЗИДЕНС“ ЕАД /за обекта на [улица] – към фактура №49/29.01.2021г./, а от справка, обвързваща спорните фактури с продажните такива е видно, че другата фактура №50/29.01.2021г. е за обект „Перформ бизнес център“, [населено място], пл. „П.“ №2 с възложител „АСЕМБЪЛ ГРУП“ ЕООД.

4. „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД – 4 471,72 лв. по фактура №3/18.04.2022г. с предмет „СМР по договор“, отразена от жалбоподателя през периода на нейното издаване.

На „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД е издаден ПИНП №П-22221222137180-141-001/16.08.2022 г. Проверяваното лице е дало обяснения, че изисканите от него доказателства вече са били ангажирани в хода на друго контролно производство спрямо него. Въпросните доказателства са присъединени към настоящата преписка с нарочен протокол - фактурата №3/18.04.2022г., договор за СМР от 15.02.2022г. за обект: хотел „Т.“, [населено място] и количествено-стойностна сметка към него, Акт обр. 19 №1/18.04.2022г. за приемане извършването на услуги като изрязване и монтаж на таван, полагане на фина шпакловка, грунд и латекс, демонтаж и лепене на плочки и др., договор от 15.02.2022г. между „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД /по-долу и като С. ЕООД/ и подизпълнител „ИЗИ СПЕД“ ЕООД.

От ревизираното лице са ангажирани и платежни нареждания за извършено заплащане по фактурата по банков път и счетоводни регистри.

За периода на издаване на фактурата в дружеството е имало едно назначено лице по трудов договор на длъжност „технически сътрудник“. При извършена ревизия на С. ЕООД по ЗДДС, приключила с РА №Р-22221222002640-091-001/21.10.2022г., спрямо „ИЗИ СПЕД“ ЕООД са предприети действия по извършване на насрещна проверка, приключила с Протокол от 11.08.2022г. В отговор на връчено искане, от това дружество са представени: цитираният по-горе договор за СМР, съгласно който изпълнителят следва да извърши СМР с организирана от него работна ръка, материали и съоръжения, 4 фактури, издадени на 21.03.2022 г., 08.04.2022 г., 14.04.2022 г. и 15.04.2022 г. с предмет СМР, приемо-предавателен протокол за извършване и подлежащи на заплащане строителни услуги на хотел „Т.“, договор за предоставяне на персонал /строителни работници/ от 03.02.2022г. между „ИЗИ СПЕД“ ЕООД и „ТОП АГРО 21“ ЕООД с приложен списък на 3 служители към него, издадена фактура в тази връзка №12/29.04.2022г. с предмет преотстъпване на работна ръка, както и счетоводни регистри.

В хода на процесната ревизия е установено, че за период м. 04.2022г. и конкретно към 18.04.2022г., на която дата се сочи, че са извършени и приети СМР от жалбоподателя, в „ТОП АГРО 21“ ЕООД не е имало назначени лица по трудови и извънтрудови договори, като лицата, посочени в списъка, са били назначени едва на 16.05.2022 г. Назначени лица към периода на издаване на фактурата не е имало и в „ИЗИ СПЕД“ ЕООД.

По отношение на декларираните продажби от жалбоподателя във връзка с разгледаните СМР, ревизиращите посочват, че служебно им е известно, че „ШИПКА РЕЗИДЕНС“ ЕАД е било ревизирано по ЗДДС за периодите, за които се сочи, че е наело „БЪЛГАРСКА СТРОИТЕЛНО-ИНВЕСТИЦИОННА КОМПАНИЯ“ ЕООД за

СМР на обект реставрационна дейност на адрес в [населено място], [улица]. Ревизията е приключила с РА №Р-22220001026207-091-001/29.04.2021 г., влязъл в сила. Прието е, че БСИК ЕООД представя документи за покупка на строителни материали, с които обезпечава изпълнението на СМР на посочения обект; че е доказана възможността на БСИК ЕООД - материална, техническа и кадрова обезпеченост, да извърши процесните доставки; че прекият доставчик е разполагал със собствен ресурс да извърши процесните услуги и в този смисъл, доказването на по-предходните доставки е ирелевантно за доказване на пряката такава.

С оглед гореизложеното ревизиращите са заключили, че липсват доказателства за материална, технологична и кадрова обезпеченост на доставчиците, в т. ч. разходно-оправдателни документи за закупени и превозени материали, необходими за изпълнение предмета на договорите. Както преките доставчици, така и ревизираното лице не са ангажирали доказателства за наличие на реални доставки на стоки и услуги. В тази връзка са приели, че ревизираното лице, посочено като получател на стоките/услугите и претендиращо данъчен кредит по фактурите, не може да не знае, че участва в привидни сделки. По изложените съображения, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6/чл. 9 от ЗДДС и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от горепосочените доставчици.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС, с изключение на фактурите, издадени от един от доставчиците.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Съгласно чл. 69, ал.1 от ЗДДС лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС,

респ. отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, което претендира респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/ или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в който С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело C-454/98г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: ”Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото”; „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/ услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Според чл. 6, ал.1 от ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а според чл.9, ал.1 от с.з. доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Услуга според дефиницията на чл.8 ЗДДС е всичко, което има

стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранната валута, използвани като платежно средство. Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на доказателства при доставчика. В случая не е установена кадрова обезпеченост на доставчика, освен наличие на подходяща техника и материали. Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела C-80/11 и C-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

При анализ на представените от жалбоподателя документи в ревизионното производство е формиран извод, че същите не отразяват действително осъществена стопанска операция, поради липса на достатъчно доказателства. Във всеки конкретен случай за изследване на реалността на доставката следва да се анализират събраните доказателства във връзка с действителното ѝ извършване. Погрешно жалбоподателят счита, че организацията на работа на доставчика за ревизията е без значение, доколкото възложените дейности са изпълнени, приети, заплатени и обектите са предадени в срок. Приспадането на данъчен кредит е право, което за да се признае е необходимо лицето, което го претендира да докаже определени обстоятелства, а именно, че в обективната реалност фактите, удостоверени с издадените от доставчиците фактури са се случили именно по начина, описан в тях.

Анализ на доказателствата във връзка с реалното осъществяване на доставките по доставчици:

1. „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД представя фактурите и договор от 09.12.2021г., съгласно който изпълнителят следва да извърши монтаж на окачен таван и носеща конструкция, полагане на грунд, армиране на фуги, цялостна шпакловка и боядисване на обект Винарски комплекс „АYA W. GALLERY“ в [населено място], общ. С. за сумата от 138 009,00 лв. без ДДС; количествено-стойностна сметка към договора; фактури от предходни доставчици /“ТРЕЙД ТРАНС 1991“ ЕООД – за газобетонните блокове и „АЛИС СТРОЙ“ ЕООД за предоставяне на персонал – строителни работници, към които фактури, издадени на 01.02.2022г., 08.02.2022г., 15.02.2022г. и 22.02.2022г., е представен и договор/.

От ревизираното лице е представен и договор с крайния възложител

„СТРОЙГРУП“ ЕООД, както и банкови извлечения за наредена сума в общ размер на 62 000,00 лв. от общо фактурираната от доставчика в размер на 190 872,30 лв.

Относно наличие на кадрова обезпеченост за периода, в които се сочи, че са извършени СМР от 05.01.2022г. /датата на издаване на първата от процесните фактури/ до 18.01.2022г. в „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД е имало 12 лица по трудови договори /обща работници/. Същите са описани по имена на стр. 17-18 от РД.

При горните доказателства, разгледани в съвкупност (находящи се в папка 8 от приложенията към преписката) неоснователно не е признато правото на данъчен кредит в размер на 29812,05 лв, поради липса на реална доставка по 3 фактури с предмет №38/09.12.2021г. „аванс по договор за СМР“ и №46/05.01.2022г. и №58/11.02.2022г. с предмет „СМР“. Освен количествено – стойностна сметка на извършените СМР, към фактурите е приложен Акт №1/05.01.25г. и Акт №2/02.02.2022г. за извършените и подлежащи на заплащане дейности, както и сметки 22. Представени са фактури, издадени от „АЛИС СТРОЙ“ ЕООД за предоставяне на персонал и договор между страните. През периодите на издаване на фактурите дружеството е разполагало с персонал – 12 лица по трудови договори, поради което изводът за липса на кадрова обезпеченост на доставчика е **неправилен и в тази част РА следва да се отмени**. Относно доставката на стоки /газобетонни блокове/ с фактури №34/26.11.21г. и № 30/17.11.2021г. изводите на ревизиращите, че не се доказва доставчикът да е разполагал с доставената стока не се опровергават от събраните по делото доказателства.

2. „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД – 21 808,45 лв. по 11 фактури, всички с предмет на доставка „СМР по договор“ представя фактурите (папка №8 от преписката); договори за СМР на обекти с приложени количествено-стойностни сметки към тях, в т. ч. договор от 05.02.2021 г. за СМР в офис на „К. С.“ в [жк], [населено място] /относим за фактури №10/26.02.2021г. и №11/22.03.2021г./; от 05.04.2021г. за извършване на реставрационна дейност на обект в [населено място], [улица] /относим към фактури №18/29.04.2021г., №21/20.05.2021г. и №25/10.06.2021г./, от 05.07.2021г. за ремонт на тераси в [населено място] „България Център“ /към фактура №41/31.08.2021 г./; от 07.07.2021г. и 27.07.2021г. за ремонт на офиси в [населено място], [улица] /към фактури №39/30.08.2021г. и №42/31.08.2021г./ . Приложени са още договори за наем на персонал с „ТЕХНО ТРЕЙД ГРУП-1“ ЕООД и с „БИО КРОПС“ ЕООД и фактури в тази връзка, както и счетоводни регистри.

От ревизираното лице са ангажирани още договор от 21.06.2021г. с посочения доставчик за извършване на текущ ремонт на пешеходни подлези в район „И.“, С., относим към фактури №30/12.07.2021г., №31/12.07.2021г. и №32/12.07.2021г./; договори с възложителите: „АСЕМБЪЛ ГРУП“ ЕООД, /за обект „К. С.“/, „ШИПКА РЕЗИДЕНС“ ЕАД /за обект на [улица]/, „БОНАНЗА-ПРОФЕСИОНАЛНО ПОЧИСТВАНЕ“ ЕООД /за офиси на [улица]/, с „ВАНЕСА БИЛД“ ЕООД /за пешеходни подлези в район „И.“/. Към тях са приложени и К. и актове обр. 19.

Тъй като доставчикът твърди, че са били наети лица от дружество „БИО

КРОПС“ ЕООД и „Техно - трейд груп -1“ ЕООД по договори от 22.02.2021г., от същите е изискано да посочат поименно лицата, които са били наети и на кой конкретно обект са работили, както и доказателства за извършено плащане по договора за наем на персонал. Исканата информация и доказателства не са представени нито от двете дружества, нито от доставчика, нито от ревизираното лице. При липса на доказателства кои са лицата, фактически извършили фактурираните СМР, правилно по фактурите, издадени от „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД при ревизията е отказано право на данъчен кредит, тъй като не се установява удостоверените с процесните частни документи обстоятелства да са настъпили по начина, по който са фактурирани.

3. „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД – 6 013,91 лв. по 2 фактури №49/29.01.2021г. и №50/29.01.2021г. с предмет “СМР по договор” доставчикът не е ангажирал никакви доказателства. За периода на издаване на фактурите в дружеството е имало 2 лица по трудови договори на длъжност „обща работници“. За 2021г. не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО.

Възложител на ревизираното лице е „ШИПКА РЕЗИДЕНС“ ЕАД /за обекта на [улица] – към фактура №49/29.01.2021г./, а другата фактура №50/29.01.2021г. е за обект „Перформ бизнес център“, [населено място], пл. „П.“ №2 с възложител „АСЕМБЪЛ ГРУП“ ЕООД. Ревизираното лице е представило договор за СМР от 02.03.2020г. (папка 8 от преписката) за обект на [улица] без конкретна цена, посочено е общата цена ще бъде определена, съгласно протокол за установяване и заплащане на натурални видове СМР, представен е и Акт от 29.01.2021г., в който са посочени конкретните дейности и стойността им общо 27 300,19лв.

Независимо, че липсата на кадрова обезпеченост не представлява самостоятелно основание за отказ на правото на данъчен кредит, обстоятелството, че дружеството доставчик не е представило изисканите му документи при ревизията, а и е разполагало само с 2 лица на длъжност „общ работник“ прави изводите за недоказани реални доставки, така, както са фактурирани обосновани. По отношение на този доставчик жалбата следва да се отхвърли като недоказана.

4. „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД – 4 471,72 лв. по фактура №3/18.04.2022г. с предмет „СМР по договор“.

За фирми подизпълнители на “СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД се сочат „ТОП АГРО 21“ ЕООД и „ИЗИ СПЕД“ ЕООД, представени са договори. Към 18.04.2022г., на която дата се твърди, че са извършени и приети СМР в „ТОП АГРО 21“ ЕООД не е имало назначени лица по трудови и извънтрудови договори, като трите лица, посочени в допълнително представен списък, са били назначени едва на 16.05.2022г. Назначени лица към периода на издаване на фактурата не е имало и в „ИЗИ СПЕД“ ЕООД. Действително, няма пречка СМР да се възложат на подизпълнител, каквато и е обичайната практика в строителния бизнес, но колкото и превъзлагания на ремонтните дейности да се установяват по документи, не може да се установи от събраните по делото доказателства кои са физическите лица извършили фактически фактурираните дейности. При това положение няма яснота кой е реалният доставчик и право на данъчен кредит не може законосъобразно да

възникне в полза на получателя по фактурите. За данъчни цели за доказване на реално извършени СМР е необходимо доставчикът да притежава материална, техническа и кадрова обезпеченост или да докаже, че негов подизпълнител разполага с такава.

Освен горното, договорите, сключвани между преките доставчици и жалбоподателя, имат за предмет доставка и монтаж на различни по вид строителни материали: гранитогрес и други видове плочки, газобетонни блокове, хидроизолация, латекс, бои и грундове, велпапе, покривен найлон, гипсокартон, сифони, тапети и др. Изрично в същите е уточнено, че изпълнителите следва да извършат възложените им дейности, подробно описани в количествено-стойностни сметки, неразделна част от договорите, с осигурени от тях нови материали, инструменти, механизация и работна ръка. Няма доказателства, че доставчиците са разполагали със съответните стоки и материали. Данни за закупуването на такива от тях липсват, независимо, че такива са били изисквани с редовно връчените им искания. „АВТО МОТО СТРОЙ“ ЕООД изрично заявява, че не разполага с машини и съоръжения, както и МПС. „СГ СТРОЙ КОММОДИТИ“ ЕООД не представя документи, а „СТРОИТЕЛСТВО И ПОДДРЪЖКА НА СГРАДИ“ ЕООД обяснява, че дейностите са превъзложени изцяло на „ИЗИ СПЕД“ ЕООД, което също не разполага с ДМА. В заключение, съдът споделя становището на горестоящия орган, че наличието на материален и кадрови ресурс сами по себе си не представляват елемент от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но способността на доставчика да осъществи фактурираните доставки е от значение при решаването на фактическия въпрос, кой в действителност ги е извършил, относим към наличието на доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, за която единствено се признава право на данъчен кредит.

При частичната основателност на жалбата, на жалбоподателя се дължат съответно на уважената част - 3650 лева разноски от претендираните, а на ответника юрисконсултско възнаграждение за отхвърлената част от жалбата в размер 3900 лева на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Възражението за прекомерност на адвокатския хонорар е неоснователно.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „Българска Строително – Инвестиционна компания“ ЕООД РА №Р-22221022002418-091-001/16.03.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на НАП – [населено място], потвърден с Решение №760/08.06.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, в частта на непризнатия данъчен кредит в размер на 29812,05лв. по фактури №38/09.12.2021г. №46/05.01.2022г. и №58/11.02.2022г., издадени от „ЕВРО ТРАНСПОРТ-66“ ЕООД.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част за отказано право на данъчен кредит в размер на 34 294,08лв. като неоснователна и недоказана.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП да заплати на „Българска Строително – Инвестиционна компания“ ЕООД разноси в размер на 3650 / три хиляди шестстотин и петдесет/ лева.

ОСЪЖДА „Българска Строително – Инвестиционна компания“ ЕООД да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3900 / три хиляди и деветстотин/ лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: