

# РЕШЕНИЕ

№ 1334

гр. София, 04.03.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 28.01.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7057** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], пл. „П. Р. С.“ № 11, ет. 2, ап. 12, срещу Ревизионен акт № 22221018002631-091-001 /08.01.2019 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в частта потвърден с Решение №610/05.04.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., за допълнително установени задължения по ЗЗД общо в размер на 237 616,16лв.

В жалбата е посочено, че оспореният акт е издаден в противоречие с материалния закон, както и при съществено нарушение на процесуалните правила. Наведени са доводи, че издаването на акта е мотивирано единствено със съмнения за липса на реални доставки, за които липсват конкретни доказателства. Излага се, че приетото от органите по приходите противоречи на практиката на Съда на ЕС и конкретно принципите посочени по съединени дела С – 80/11 и С – 142/11. Моли се РА, в частта потвърден с Решение №610/05.04.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ да бъде отменен, като незаконосъобразен. Претендират се направените в производството по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява в производството по делото от адв. Б., който моли жалбата да бъде уважена. Подробни доводи са изложени в писмени бележки по делото.

Ответникът – Директорът на Дирекция ОДОП-С. – в съдебно заседание се представлява от юрк. Б., която моли жалбата да бъде отхвърлена.

Софийска градска прокуратура не се представлява в съдебно заседание и не

изразява становище по жалбата.

Съдът, като разгледа предоставените доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, намери за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед №Р-22221018002631-020-001/04.05.2018 г., връчена на 11.06.2018 г., издадена от И. М. Р., в качеството си на заместник на М. А. К. /Заповед №РД-84-2200-501/24.07.2018 г./, и двамата на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., /Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на Директора на ТД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задължения по ЗДДС за периодите от 23.06.2016 г. до 30.04.2018 г. С последващи Заповеди за изменение на заповедта за възлагане на ревизия №Р-22221018002631-020-002/01.08.2018г. и №Р-22221018002631-020-003/04.09.2018 г., издадени от М. А. К., е определен срок за приключване на ревизията до 11.11.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221018002631-092-001/22.11.2018 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221018002631-091-001/08.01.2019 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът връчен на 22.01.2019 г. по електронен път.

С РА са установени задължения за довносяне на ДДС общо в размер на 210 467,65 лв. и лихви върху тях в размер на 27 148,51 лв., произтичащи от извършени корекции на декларираните резултати за периодите от м. 08.2016 г. до м. 04.2017 г. и от м. 07.2017 г. до м. 04.2018 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, общо в размер на 210 599,98 лв. по фактури, издадени от следните доставчици: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК]. Ревизиращите органи са направили извод, че спорните фактури не отразяват реално осъществени доставки.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ по електронен път, с което са изискани писмени обяснения относно извършваната дейност, местонахождението на първичните и вторични счетоводни документи за ревизираните периоди, лицето, извършващо счетоводно обслужване на дружеството, декларация за наети или собствени обекти, копия на издадените фактури от доставчиците [фирма] и [фирма], заедно с придружаващите доставките документи – договори, анекси, протоколи, стокови разписки, транспортни документи и други доказателства за осчетоводяване и заплащане по същите доставки, месечни оборотни ведомости.

В отговор, ревизираното дружество представило исканите фактури, банкови извлечения, оборотни ведомости и писмени обяснения. В писмените обяснения посочило, че предмет на дейност е консултантска и обслужваща дейност по стопанско и друго управление.

За преглед на първични и вторични счетоводни документи е бил посетен адреса за кореспонденция, на който съгласно обясненията се намират счетоводните документи на дружеството.Посещението документирано с Протокол № 1364106/28.09.2018 г.Било извършено и второ посещение в офиса на счетоводната кантора, обслужваща

счетоводно ревизираното дружество и съставен Протокол №1364111 от 19.10.2018 г. Констатирано е, че ревизираното дружество има редовно заведена счетоводна отчетност в съответствие със Закона за счетоводството /ЗСч/.

Съгласно представените справки [фирма] не декларира налични моторни превозни средства, машини, съоръжения, оборудване и вземания от трети лица. От анализа на счетоводните регистри от РО е прието за установено, че дружеството има задължения към доставчици и вземания от клиенти в големи размери и същевременно наличността в каса е също в големи размери, без отразени плащания в брой. Управителят на дружеството е теглил и от постъпленията по банковите сметки.

В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма] и [фирма] за резултатите от които са изготвени ПИНП, описани в РД. Във връзка със същите насрещни проверки са изпратени Искания за представяне на информация от трети лица до Ц. АД, О. АД, У. Б. ЕАД, Ю. БЪЛГАРИЯ АД, в които [фирма] и [фирма] имат разкрити банкови сметки, с цел да се установи кои лица имат право да се разпореждат със средствата.

На основание чл. 57 от ДОПК са връчени искания за представяне на информация от трети лица: до [фирма] – доставчик на ревизираното дружество, [фирма], Ц. АД.

С изпратените искания до цитираните банки са изискани доказателства за лицата, упълномощени да оперират със средства по банковите сметки на ревизираното дружество и негови доставчици. Съгласно получените отговори едни и същи лица, са били упълномощени да оперират с банкови сметки на ревизираното дружество и други дружества – негови контрагенти.

По отношение на извършените през ревизираните периоди доставки е констатирано, че [фирма] е декларирано в дневниците за продажби фактури за услуги, облагаеми със ставка 20 на сто. Основни клиенти на [фирма] са били [фирма] и [фирма], които са същевременно и негови доставчици, [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], ЗБ [фирма], ЕИК[ЕИК]

1. С ревизионния акт за данъчни периоди м. 08.2016 г., м. 09.2016 г., м. 10.2016 г., м. 03.2017 г. и м. 04.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 23 283,33 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Във връзка със спорните доставки, ревизираното дружество е представило копия на следните фактури: №[ЕГН]/31.08.2016 г. с ДДС в размер на 4 200,00 лв., №100000029/31.10.2016 г. с ДДС в размер на 2 833,33 лв., №36/31.10.2016 г. с ДДС в размер на 4 400,00 лв., №37/31.10.2016 г. с ДДС в размер на 4 400,00 лв., №100000099/30.03.2017 г. с ДДС в размер на 6 450,00 лв., №109/30.04.2017 г. с ДДС в размер на 1 000,00 лв. Констатирано е, че фактура №[ЕГН]/31.08.2016 г. е отразена от ревизираното дружество в дневник за покупките с доставчик [фирма], но видно от същата доставчик е [фирма]. Последното дружество е отразило същата фактура, както и останалите спорни фактури в дневниците за продажби за съответните периоди.

Предмет на доставка по фактурите са консултантски услуги по договор. Представен е договор от 19.10.2016 г., с който ревизираното дружество възлага на [фирма] да извърши консултации във връзка с възможности за кандидатстване по проекти, финансирани по Оперативна програма „Инициатива за малки и средни предприятия 2014 – 2020“. Договорено е възнаграждение в размер на 52 800,00 лв. с ДДС. Представен е бил и приемо-предавателен протокол от 24.04.2017 г., с който е констатирано, че изпълнителят предава на възложителя работни материали по ОП

„Инициатива за малки и средни предприятия 2014 – 2020“ и конкретно е запознал възложителя с възможностите за кандидатстване по същата ОП. Възнаграждението в размер на 52 800,00 лв. е заплатено на консултанта от възложителя с фактури № 36 и № 37 от 31.10.2016 г. Протоколът е с печат за [фирма] и без подпис за страните. Не е представен доклад от изпълнителя, резюме или друг документ за резултата от извършената услуга.

Ревизираното дружество е представило договор от 29.06.2016 г., съгласно който възлага на [фирма] услуги по наблюдение за допустимост по обществени поръчки и процедури по избор на изпълнител по различни програми, финансирани от европейски, национални и други донорски програми. Договорено е възнаграждение в размер на 17 000,00 лв. с ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 30.09.2016 г. без подпис на лице, действащо от името на [фирма], но с печат на последното дружество. Видно от протокола, консултантът предава на възложителя работни материали по ОП „Добро управление 2014 – 2020“. Констатирана е липса на изрично изготвен доклад за свършената работа, отчет, резюме, др. Поради това е прието, че придружаващите фактурите документи – договори и протоколи, са съставени формално.

Представен е бил договор от 22.02.2016 г., с който ревизираното дружество възлага на [фирма] консултации във връзка с възможности за кандидатстване по ОП „Иновации и конкурентоспособност 2014 – 2020“. Договорено е възнаграждение в размер на 25 200,00 лв. с ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 31.08.2016 г., неподписан от изпълнителя, но с печат на [фирма]. Съгласно банково извлечение е извършено плащане.

Съгласно представен договор от 27.03.2017 г. [фирма] възлага на [фирма] извършване на консултантски услуги във връзка с възможности за кандидатстване по проекти, финансирани по ОП „Иновации и конкурентоспособност 2014 -2020“. Договореното възнаграждение е в размер на 44 700,00 лв. с ДДС. Срокът на договора е 6 месеца. Във връзка с него са издадени фактура № 99/30.03.2017 г. на стойност 38 700,00 лв. с ДДС и фактура № 109/30.04.2017 г. на стойност от 6 000,00 лв. с ДДС. Представен е приемо-предавателен протокол от 25.09.2017 г., с който страните констатират предаване на работни материали по ОП „Иновации и конкурентоспособност 2014 - 2020“ и запознаване на възложителя с възможността за кандидатстване по приоритетна ос 1: Технологично развитие и иновации и Приоритетна ос 2: Енергийна и ресурсна ефективност, и дадени устни консултации. Констатирано е, също, че договореното възнаграждение в размер на 44 700,00 лв. е платено по фактури № 99/30.03.2017 г. и № 109/30.04.2017 г. Положени са подписи и печати за страните без име на лицата, които са го подписали. Не са представени отчети, доклади, резюме за извършената работа.

От представените банкови извлечения е констатирано, че фактурите от [фирма] са частично разплатени.

В хода на ревизията на [фирма] е връчено по електронен път ИПДПОТЛ, с което са изискани писмени обяснения за извършваната дейност от дружеството, заверени копия на издадените фактури към [фирма], съпровождащи доставките документи, доказателства за осчетоводяване и разплащане по същите, за наличие на необходимата ресурсна обезпеченост – кадрова и материално-техническа, доказателства за превъзлагане на предходни доставчици, месечни оборотни ведомости. До приключване на ревизията [фирма] не е представило исканите

документи и обяснения, което е документирано с Протокол № 1364122/20.11.2018 г. Ревизираното дружество е представило издадени към [фирма] фактури с предмет плащане по договор. Съгласно представени от ревизираното дружество банкови извлечения, разплащанията между същите две дружества се осъществяват по банков път.

От справка в базата данни на НАП е установено, че за периода на издаване на фактурите в [фирма] има назначено едно лице по трудов договор на длъжност счетоводител - Б. В., която е пълномощник на ревизираното дружество и е лице, опериращо с банковите сметки на другите спорни доставчици [фирма] и [фирма]. [фирма] е подало справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за 2017 г., в която е декларирано изплатено възнаграждение по извънтрудови правоотношения на Ж. Г. Г.. Не са представени документи, от които да е видно в какво качество и за каква услуга е изплатено възнаграждението. Не са установени данни за обекти на [фирма], в които е извършвало дейността си, както и за притежавани активи. Дружеството декларира в дневниците по ЗДДС доставки на големи стойности и резултати за съответните периоди ДДС за внасяне на малки стойности. Установено е, че [фирма] има непогасени задължения към бюджета.

Въз основа на анализ на събраните доказателства е прието, че липсват доказателства за конкретните дейности, извършени от [фирма], от кое лице са извършени, начин на формиране на възнаграждението. Прието е, че доставчикът не разполага с необходимия трудов и материален ресурс за извършване на услугите. Услугите по договорите са формулирани общо, а същевременно в представените приемо-предавателни протоколи липсват данни за лицата, които са ги извършили, доказателства за изготвени доклади, резюмета, отчети като резултата от услугите.

При така установеното, органите по приходите са направили извод, че фактурите издадени от [фирма] не отразяват реално осъществени доставки и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 23 283,33 лв. за м. 08.2016 г., м. 09.2016 г., м. 10.2016 г., м. 03.2017 г. и м. 04.2017 г.

2. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 000,00 лв. за м. 07.2017 г. по фактура №1/17.07.2017 г., издадена от [фирма] с предмет на доставка услуга. Във фактурата като начин на плащане е отбелязано – комбинирано.

Ревизираното дружество е представило фактурата, от която не става ясно вида на услугата, начин на калкулиране на възнаграждението. Не е представен договор, заявка, приемо-предавателен протокол или други документи, свързани с доставката. Липсват доказателства за характера на услугата, така и за лицата, които са я извършили. Органите по приходите са взели предвид декларираното от пълномощника на [фирма], а именно, че представените от дружеството документи са всички, с които то разполага, което е документирано с Протокол № 1364111/19.10.2018 г.

От справки в базата данни на НАП не са установени данни за назначени лица от [фирма], нито за притежавани от същото дружество обекти и активи. Същото дружество е deregистрирано по ЗДДС от 07.06.2018 г. по инициатива на орган по приходите, като има публични задължения в големи размери.

При така установеното е прието, че фактурата от [фирма] не отразява реално осъществена доставка и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по същата в размер на 2 000,00 лв. за м.

07.2017 г.

3. Въз основа на аналогични констатации и изводи с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 10.2016 г., м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г. и м. 02.2017 г. общо в размер на 29 150,00 лв. по фактури, издадени от [фирма].

Ревизираното дружество е представило фактурите от същия доставчик с предмет „плащане по договор“ и „услуги“. Констатирано е, че към фактурите, издадени от [фирма] не са представени договори, заявки, кореспонденция, протоколи или други документи, които да удостоверяват характера на доставките, вида на услуги, лицата, които са ги извършили. Не са представени доказателства за предаване на резултата от извършеното.

От служебни справки в базата данни на НАП е констатирано, че в периода на издаване на фактурите [фирма] има назначени лица на длъжности готвач, продавач, чистач. Дружеството е упражнявало дейност в обект за бързо хранене и кафе.

Въз основа на горното е направен изводът, че фактурите издадени от [фирма] не отразяват реално извършени доставки и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 29 150,00 лв. м. 10.2016 г, м. 11.2016 г., м. 12.2016 г., м. 01.2017 г. и м. 02.2017 г.

4. С РА за данъчни периоди м. 08.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 32 130,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка услуга.

При извършената насрещна проверка на [фирма] е констатирано, че с връчено по електронен път ИПДПОЗЛ от доставчика са изискани копия на издадените фактури с приложени към тях договори, протоколи, доказателства за осчетоводяване и разплащане, обяснения относно конкретния предмет на доставките, писмени обяснения и доказателства за използваните трудови и материално-технически ресурси. Исканите документи не са представени.

От справки в базата данни на НАП е констатирано, че за периода на издаване на фактурите [фирма] има назначени по трудови договори 3 лица на длъжности общ работник и работник изолация на хладилни и климатични инсталации, за които не са декларирани задължения за осигуряване. Не са установени данни за обекти, от които дружеството извършва дейност или за налични активи. [фирма] е декларирало за процесните периоди получени и извършени доставки с големи стойности и резултат ДДС за внасяне в малки размери. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС от 27.11.2017 г.

Във връзка със спорните доставки от [фирма] ревизираното дружество е представило копия на фактурите, договори с предмет СМР – ремонт на пътни настилки, протоколи за извършените

строително-ремонтни дейности. Представените договори са еднотипни и са идентични с тези, представени към спорните фактури от друг доставчик – [фирма]. Предметът на договорите е описан общо – ремонт на пътни настилки съгласно приложена оферта. Не са приложени оферти и количествено-стойностни сметки, от които да е видно местонахождението на обектите, на които следва да бъдат извършени ремонтите, видовете строителни работи и калкулиране на цената, фиксирана по договорите. Договорените възнаграждения включват цената на труда, всички допълнителни разходи и начисления, печалба и други. Разплащането следва да бъде осъществено след приемане на извършеното с подписване на двустранен протокол обр. 19 и издадена фактура.

Представени са протоколи обр. 19, в които като изпълнител е посочено [фирма], за възложител – [фирма], а за обект е посочено „Ремонтни работи по абонамент“. Със същите е констатирано, че в изпълнение на договор от съответната дата, представителите на възложителя А. И. и на изпълнителя Т. Н. установяват, че са извършени и подлежат на разплащане натурални видове СМР, описани по вид, количество и стойност. В протоколите са описани машиносмени за използвани различни багери, товарни автомобили и строителни машини, количество, ед. цена и стойност, както и извършени дейности по направа на асфалтови кръпки – машинно, обкантиране с битумна паста, изкоп, натоварване и превоз на земни маси, доставка и направа на основа от трошен камък, наем на строително оборудване, материали – армировъчна стомана и тел. В протоколите не е посочено за кой обект са извършени описаните дейности.

Представени са банкови извлечения за извършено разплащане по фактурите.

В хода на ревизията са изпратени искания до Ц. ЕАД и [фирма], с които са изискани спесимени и данни за упълномощени лица за опериране със средства на ревизираното дружество и на [фирма]. Констатирано е, че съгласно получените отговори едно и същи лице – Б. С. В. е упълномощено да оперира със средства и на двете дружества, а същото лице е и пълномощникът, представил на ревизиращите органи изисканите от [фирма] документи. От горното обстоятелство е направено заключение, че се извършва привидно плащане по процесните доставки чрез прехвърляне на средства от една в друга банкова сметка.

След анализ на събраните доказателства ревизиращите органи са констатирани, че не са представени доказателства, удостоверяващи че доставчикът е разполагал с необходимия трудов и материално-технически ресурс за извършване на спорните доставки. Прието е, че фактурите са издадени от [фирма] формално, без да отразяват реално осъществени доставки. На основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 32 130,00 лв. за м. 08.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г.

5. С РА за периодите от м. 10.2017 г. до м. 04.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 114 470,98 лв. по фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка услуги.

При извършената насрещна проверка на доставчика е констатирано, че в отговор на връчено по електронен път искане, от [фирма] са представени процесните фактури, извлечения за получено плащане по част от тях, обяснителна записка за извършвана дейност по СМР, оборотни ведомости за периодите на издаване на фактурите. Не са представени договори, протоколи, данни за използвани трудови и технически ресурси и други съпровождащи доставките документи и обяснения.

В хода на ревизията е изпратено искане до Ц. ЕАД относно предоставяне на данни за лицата, които са упълномощени да оперират със средства по банкова сметка на [фирма]. Съгласно получения отговор с авоарите по сметката са упълномощени да се разпореждат управителят Р. Г. И., Любов Д. Т. и Б. С. В.. Последната е пълномощник на [фирма] и на други дружества, което е дало основание на ревизиращите органи да приемат, че са извършени привидни плащания чрез прехвърляне на средства от една в друга банкова сметка. Подобно искане е изпратено и до О. АД относно упълномощени лица за разпореждане с банкови сметки на [фирма]. В отговор, са посочени упълномощени лица, които са били представляващи на същото дружество до 25.07.2017 г., когато в Търговския регистър са вписани данни за прехвърляне на дялове от капитала и управление на дружеството от същите лица и нов собственик и управител е вписан Р. И..

От справки в базата данни на НАП е констатирано, че [фирма] декларира в регистрите по ЗДДС големи обороти и резултат ДДС за внасяне в малки размери. Не са установени данни за



притежавани от дружеството обекти и дълготрайни активи. Същото е deregистрирано по ЗДДС от 06.06.2018 г. и отново регистрирано от 28.06.2018 г.

От ревизираното лице са представени издадените от [фирма] фактури, договори и протоколи, банкови извлечения за извършени разплащания. Констатирано е, че договорите са идентични и са с предмет ремонт на пътни настилки без да е посочен обект, на който следва да бъдат извършени ремонтните дейности. Не са приложени и офертите, цитирани в договорите като приложения към същите, липсват количествено – стойностни сметки. Не са посочени данни за чия сметка са вложените материали.

Съгласно приложените протоколи извършените работи са превоз на строителни отпадъци, изкоп земни маси, повдигане на ел. шахта и други, които изискват използване на Д. и специализирана строителна техника. Доставчикът е регистрирал трудови договори от м. 10.2017г. с две лица на длъжност монтажник изделия подплатени с картон и един технически сътрудник, които не отговарят на характера на документираните услуги – СМР. Не са представени фактури за ползвани подизпълнители. В дневниците по ЗДДС за съответните периоди на доставчика не са декларирани фактури за депониране на отпадъци. Видно от протоколите, описаните СМР са за обекти, във връзка с които ревизираното дружество е издало фактури към основен клиент [фирма].

Ревизиращите органи са направили извод, че представените документи от доставчика и от ревизираното дружество не могат да удостоверят реално извършени доставки от [фирма]. Предвид извода за липса на реално извършени доставки по фактурите, издадени от същия доставчик е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС общо в размер на 114 470,98 лв. за периодите от м. 10.2017 г. до м. 04.2018 г.

6. На същите правни основания с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за периодите от м. 08.2017 г. до м. 02.2018 г. и за м. 04.2018 г. общо в размер на 9 565,67 лв. по фактури, издадени от [фирма]. Фактурите с предмет на доставка „асфалтова смес износващ пласт“, „услуга с механизация и автотранспорт“, „материали съгласно протокол“, „автотранспорт съгласно протокол“, „монтаж на стъкло по протокол“. Всички фактури са разплатени по банков път.

Ревизираното дружество е представило всички фактури, издадени

от [фирма], с изключение на фактура №100000167/18.12.2017 г. с ДДС в размер на 209,66 лв. В дневник за покупките за м.12.2017 г. ревизираното дружество е отразило цитираната фактура №100000167/18.12.2017 г., както и фактура №200000167/18.12.2017 г. със същата стойност като предходната. Във връзка с процесните фактури, издадени от същия доставчик, не е представен договор.

Към фактура №[ЕГН]/24.10.2017 г. е представен протокол за извършени СМР с предмет на доставка „монтаж на стъкло“, е представен протокол за установяване и заплащане на натурални видове СМР – монтаж на стъкло за обект: Ремонт на пътни настилки, с посочена стойност от 104,67 лв. без ДДС.

Към част от изброените в РД фактури са приложени приемо-предавателни протоколи за предадени строителни материали от [фирма] на [фирма]. Към фактурите с предмет на доставка асфалтова смес липсват придружителни документи за произход и качество и протокол за приемане. Не са представени данни за лицата, извършили приемане и предаване на материалите и активите, място на предаване. Не е представена водена търговска кореспонденция. Съгласно представените банкови извлечения са извършени частични плащания по фактурите.

По друга част от фактурите не са представени протоколи.

Констатирано е, че [фирма] е основен клиент на ревизираното лице. От [фирма] е представено Тристранно споразумение №100-01/25.07.2017 г. към договор от 30.05.2017 г. за изпълнение на СМР между [фирма] като възложител, [фирма], ЕИК[ЕИК] като изпълнител и [фирма] като правоприемник на изпълнителя. Съгласно тристранното споразумение, считано от 25.07.2017 г. правоприемник на изпълнителя по отношение на правата и задълженията по договор за СМР, с предмет обектите: „Рехабилитация на [улица] става ревизираното лице. Според споразумението в 7 дневен срок от подписването му изпълнителят предава на правоприемника заверени копия на всички строителни книжа, които е получил от възложителя по договора за СМР. От ревизираното лице не са били представени строителни книжа или други документи, потвърждаващи описаното в споразумението. Посоченият в тристранното споразумение договор за СМР няма номер и не е представен от ревизираното лице. Представен е и Анекс №2/31.08.2017 г. към договор №47/01.09.2016 г., който

договор не е представен /според анекса възложител е [фирма], а изпълнител е [фирма], но никъде не е посочено за кой обект се отнася този договор/.

От представените фактури, издадени от ревизираното дружество за извършени СМР и протоколи е прието, че [фирма] би следвало да разполага с голям кадрови ресурс за извършване на фактурираните доставки. Същевременно, ревизираното дружество е разполагало за ревизираните периоди с 4 назначени работници по трудов договор: общ работник, технически сътрудник и двама работници полагане на паваж. Прието е, че същите работници не са достатъчно, за да извършат фактурираните обеми и видове дейности. Не са налице доказателства за ползвани подизпълнители предвид направения извод за липса на доставки по фактури за извършени СМР, издадени от [фирма]. От друга страна е констатирано, че [фирма] разполага с голям кадрови и технологичен ресурс за извършване на голям обем от СМР и извършваната дейност от същото дружество напълно отговаря на фактурираните от ревизираното дружество услуги. Предвид многостранната дейност, декларирана от [фирма] и притежавания кадрови ресурс и материална обезпеченост, ревизиращите органи са заключили, че дружеството [фирма] само извършва посочените дейности, но получава от ревизираното лице фактури единствено с цел генериране на данъчен кредит. Прието е, че ревизираното дружество формално е издало фактури към [фирма].

Въз основа на съвкупния анализ на всички представени документи е направен извод, че фактурите, издадени от [фирма], не отразяват реални доставки и по същите на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 9 565,67 лв. за периодите от м. 08.2017 г. до м. 02.2018 г. и за м. 04.2018 г.

След извършените корекции на декларирания резултат за съответните периоди, вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от описаните по-горе доставчици, с РА е установен ДДС за довносяне общо в размер на 210 467,65 лв., ведно с лихви общо в размер на 27 148,51 лв.

Жалбоподателят е оспорвал РА в частта на допълнително установените задължения за ДДС и лихви общо в размер на 237 616,16 лв. С Решение №610/05.04.2019 г. на Директора на

Дирекция „ОДОП“ С. е потвърден Ревизионен акт № 22221018002631-091-001 /08.01.2019 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в оспорената част.

По делото е назначено и прието, неоспорено от страните заключение на вещото лице С. А. М., както и всички документи, под опис, по които е работило вещото лице, приети като доказателства по делото, подробно описани в заключението по изготвената ССЕ.

Съгласно заключението на вещото лице процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, както и в тези на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма](, счетоводните записвания по тях са представени на стр. 4 - 7 от заключението, в констативно -съобразителната част.)

Фактурите, по които на [фирма] не е признато право на данъчен кредит, са включени в дневниците за продажби за съответните периоди на доставчици, които са ги издали, от което следва, че сумите по тях са участвали във формирането на резултативните величини по справките-декларации — ДДС за внасяне или за приспадане. В експертизата е посочено, че това обстоятелство, както и констатираното по-горе счетоводно отразяване дава основание да се приеме, че начисленият данък от доставчиците отразен като задължение към бюджета.

Не са налични дневници за продажбите и справки - декларации по ЗДДС на „Пътища и съоръжения" -ЕАД за данъчните периоди, през които са издадени описаните в Таблица 5 от заключението фактури, поради което не е възможно да бъде констатирано дали дружеството-издател е начислило ДДС и отразен ли е данъка като

задължение към бюджета.

По процесните фактури са извършени частични плащания към доставчиците, описани в табличен вид в заключението.

Като след сравнителен анализ на предмета на получените доставки по процесните фактури и доставките по извършените от [фирма] последващи доставки се установява, че получените доставки са относими към независимата икономическа дейност (предмета на дейност по ТР) на жалбоподателя, като една част от тях (получени от [фирма], [фирма] и [фирма]) са използвани за извършване на последващи доставки към [фирма], [фирма], [община], [фирма] и „М. И. — МИ5“ О. (по фактура № [ЕГН]/26.02.2018 г.), а друга част (получени от [фирма]) към [фирма], [фирма] и [фирма].

Констатирано е и съответствие на обектите, на които са извършвани СМР

по част от получените доставки от [фирма] и [фирма] и такива по извършените доставки към [фирма], [фирма] и [фирма].

Вещото лице е посочило, че е невъзможно да бъде извършена съпоставка между получените от „К. — С“ Е. консултантски услуги и предоставените такива към [фирма], [фирма] и [фирма], поради недостатъчната конкретизация на предмета на отделните доставки.

В хода на проверката във връзка с изготвяне на заключението, вещото лице е установило, че не са представени доказателства за получени през проверявания период доставки на услуги от други

доставчици, които да са идентични по вид и количество с тези по спорните доставки, чийто предмет е конкретизиран и уточнен в достатъчна степен. Съдът приема изцяло заключението на вещото лице, като обективно, компетентно и безпристрастно, като същото не е оспорено и от страните.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът направи следните правни изводи:

Съдът, констатира, че жалбата, предмет на настоящото производство, е подадена в предвидения в чл. 156, ал. 1 от ДОПК преклузивен срок, от надлежна страна, имаща правен интерес от оспорването и същата, като процесуално допустима задължава съда да я разгледа по същество относно нейната основателност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Спазени са изискванията на чл. 112 и чл. 113 от ДОПК за образуване на ревизионното производство. РА съдържа посочените в чл. 120 от ДОПК реквизити и е издаден в предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран, като неразделна част от него е РД, в който са описани фактическите констатации на ревизиращите органи.

Съгласно чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът следва да разгледа спора по същество, относно наличието на материалноправните предпоставки за упражняване право на данъчен кредит. След преценка на събраните доказателства, съдът следва да реши дали се дължи данък и в какъв размер.

Настоящата инстанция намира за основателно възражението, че

само поради единствения мотив за липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици не може да се ограничи правото на получателя по доставки на стоки и услуги да приспадне данъчен кредит за платени от него стоки и услуги, ползвани за целите в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама. В тази насока са жалбоподателят се позовава на Решения по дело С-18/13. Режимът на правото на данъчен кредит, предвиден в Директива 2006/112 не допуска данъчнозадълженото лице, което не е знаело или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделка по веригата е опорочена , поради измама с ДДС, да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане на ДДС. В случая органите по приходите излагат съображения, предимно свързани с липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците, като в същото време не се позовават и не представят доказателства за наличие на данъчна измама, такива по делото няма.

Събраните в хода на производството пред настоящата инстанция доказателства по категоричен начин установяват извършването на осчетоводявания при издателя и получателя по процесните фактури, които са задължителна материалноправна предпоставка за настъпване на данъчното събитие, начисляването на ДДС, отразяването му като задължение към бюджета, както и възникването и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Изводите на вещото лице съгласно заключението по приетата по делото ССЕ, категорично установяват, че:

Процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя, както и в тези на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Фактурите, по които на [фирма] не е признато право на данъчен кредит, са включени в дневниците за продажби за съответните периоди на доставчици, които са ги издали, което означава, че сумите по тях са участвали във формирането на резултативните величини по справките-декларации - ДДС за внасяне или за приспадане. Това обстоятелство, както и констатираното по-горе счетоводно отразяване дава основание да се приеме, че начисленият данък от доставчиците е отразен като задължение към бюджета. По процесните фактури са извършени частични плащания към доставчиците, описани в табличен вид.

Събраните в хода на данъчната ревизия и приети от ревизиращия екип писмени доказателства, както и тези събрани и приети в съдебното производство по категоричен начин установяват наличието на реална доставка към жалбоподателя по процесните фактури с издатели: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] което е задължителна материалноправна предпоставка за настъпване на данъчно събитие, начисляването на данъка, отразяването му като задължение към бюджета, както и възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит.

Относно доставките, получени от [фирма]:

За получените от [фирма] доставки по делото са приети, като доказателства четири договора за строително - монтажни работи: Договор за СМР от 30.06.2017 г. с предмет „Строително- монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки“.



Към договора е представен Протокол № 1 от 17.08.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи“ за обект „Ремонт пътни настилки“. За заплащане на договорената цена от 56 500 лв. без ДДС (67 800 лв. с ДДС) е издадена фактура № 62/17.08.2017 г.; Договор за СМР от 03.08.2017 г. с предмет „Строително-монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки“. Към договора е представен Протокол № 1 от 21.08.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи“ за обект „Ремонт пътни настилки“. За заплащане на договорената цена от 56 500 лв. без ДДС (67 800 лв. с ДДС) е издадена фактура № 63/17.08.2017 г.;

Договор за СМР от 01.09.2017 г. с предмет „Строително-монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки“. Към договора е представен Протокол № 3 от 25.09.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи“ за обект „Ремонтни работи по абонамент“. За заплащане на договорената цена от 23 500 лв. без ДДС (28 200 лв. с ДДС) и издадена фактура № 64/12.09.2017 г.; Договор за СМР от 01.10.2017 г. с предмет „Строително-монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки“. Към договора е представен Протокол № 4 от 16.10.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи“ за обект „Рехабилитация на [улица]и [улица], Малинова долина“. За заплащане на договорената цена от 24 150 лв. без ДДС (28 980 лв. с ДДС) и издадена фактура № 67/16.10.2017 г.

По делото са налице документи, сочещи извършена справка в базата данни на НАП, в резултат на което е констатирано, че в периода на издаване на фактурите дружеството - доставчик е имало назначени по трудови договори три лица на длъжности „Общ работник“ и „Работник изолация на хладилни и климатични инсталации“. Допълнително е представен Трудов договор № 05/08.06.2017 г., за назначаване на едно лице на длъжността „Управител строителство“, което сочи наличие на кадрова обезпеченост .

Относно доставките, получени от [фирма]:

Получените от [фирма] доставки са по три договора за консултантски услуги, които са приети, като доказателства по делото:

Консултантски договор от 29.06.2016г. с предмет „Услуги по

наблюдение за допустимост по обществени поръчки и процедури за избор на изпълнители по различни програми, финансирани от европейски, национални и други донорски програми“. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 30.09.2016 г. За заплащане на договорената цена от 17 000 лв. с ДДС е издадена фактура № [ЕГН]/30.09.2016 г.;

Консултантски договор от 19.10.2016 г. с предмет „Консултации във връзка с възможности за кандидатстване по проекти, финансирани от Оперативна програма „Инициатива за малки и средни предприятия 2014 — 2020 г.“. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 24.04.2017 г. За заплащане на договорената цена от 52 800 лв. с ДДС са издадени фактури №№ 36/31.10.2016 г. и 37/31.10.2016 г.;

Консултантски договор от 27.03.2017 г. с предмет „Консултации във връзка с възможности за кандидатстване по проекти, финансирани от Оперативна програма „Иновации и конкурентоспособност 2014 - 2020 г.“. Към договора е представен приемо-предавателен протокол от 25.09.2017 г. За заплащане на договорената цена от 44 700 лв. с ДДС са издадени фактура № [ЕГН] от 30.03.2017 г. и фактура № 109/30.04.2017 г.

По делото са представени документи, от извършена справка в базата данни на НАП, в резултат на което е констатирано, че в периода на издаване на фактурите дружеството - доставчик е имало назначено по трудов договор лице на длъжност „Счетоводител“, което доказва кадрова обезпеченост.

Относно доставката, получена от [фирма]:

Издадената фактура е отразена в счетоводството на [фирма] посредством следните счетоводни записвания: Дт с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ - 10 000 лв.; Дт с/ка 4531 „Начислен данък за покупките“ - 2 000 лв.; Кт с/ка 401 „Доставчици“, ан. „Н. А.“ - 12 000 лв. Доставчикът по фактурата [фирма] е осчетоводил същата посредством следващите се счетоводни записвания.

Доказана е и кадровата обезпеченост, за който факт е представен и приет граждански договор № 01/03.02.2017 г. с физическо лице, за извършване на работата „Консултантско обслужване“, с приложена Справка за изплатени суми за периода 03.07.2017 г. - 30.09.2017 г.

Относно доставките, получени от [фирма]:

Издадените фактури са отразени в счетоводството на [фирма] посредством следните счетоводни записвания: Дт с/ка 602 „Разх.

за външни услуги“ - с данъчната основа на доставката; Дт с/ка 4531 „Начислен данък за покупките“ - с размера на ДДС; Кт с/ка 401 „Доставчици“, ан. „С. К. Т.“ - със сума плащане по фактурата.

Доставчикът по фактурите [фирма] е осчетоводил същите, като със сумите за плащане по тях е дебитирана счетоводна сметка 411 „Клиенти“ (за фактура № 108/26.10.2016 г. сумата за плащане е отразена по дебита на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“), с данъчните основи на доставките е кредитирана сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, а с начисления данък върху добавената стойност е кредитирана сметка 4532 „Начислен ДДС за продажбите“.

По делото са налице документи, сочещи извършена справка в базата данни на НАП, в резултат на което е констатирано, че в периода на издаване на фактурите дружеството - доставчик е имало назначени по трудови договори лица. Тези констатации се потвърждават и от представени справки - уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ на [фирма] с входящи номера от НАП от 14.05.2016 г. и 01.11.2016 г.

Относно доставките, получени от [фирма]:

От [фирма] жалбоподателят е получил доставки на материали и услуги, посочени в Таблица 5 на стр. 7 от експертизата/л. 175 от делото/, като предмет на доставката за всяка отделна фактура е посочен в заключението по ССЕ.

Описаните в Таблица 5 фактури са отразени в счетоводството на [фирма] посредством следните счетоводни записвания: Дт с/ка 602 „Разх. за външни услуги“ - с данъчната основа на доставката; Дт с/ка 4531 „Начислен данък за покупките“ - с размера на ДДС; Кт с/ка 401 „Доставчици“, ан. [фирма] - със сумата за плащане по фактурата.

Предмет на доставките от [фирма] са материали и услуги със строителна механизация и автотранспорт. По делото са налице документи, сочещи извършена справка в базата данни на НАП, в резултат на което е констатирано, че [фирма] разполага със значителен кадрови и технически ресурс за извършване на строително-монтажни работи и в обхвата на основната си дейност, същото е посочено и от вещото лице.

За получените от [фирма] доставки по делото са представени и приети, като доказателства следните договори за строително-монтажни работи:

Договор за СМР от 29.11.2017 г. с предмет „Строително-монтажни

работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки - абонамент. Общата стойност на работите възлиза на 165 000 лв. без ДДС и включва цената на труда, всички допълнителни разходи и начисления, печалба и други“. Към договора е представен Протокол № 3 от 19.12.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи за обект „Ремонтни работи по абонамент: [улица], ляв тротоар [улица], [улица], ремонт паважна настилка - [улица], [улица], 177 ОУ [населено място] - ремонт тротоар, [населено място], [улица] и [улица]- асфалтови кръпки“. За заплащане на договорената цена са издадени фактури №№ 103/12.12.2017г., 104/14.12.2017 г., 105/15.12.2017 г., 1061/18.12.2017 г. и 107/19.12.2017 г.;

Договор за СМР от 01.11.2017 г. с предмет „Строително-монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки - абонамент“. Общата стойност на работите възлиза на 98 500,02 лв. без ДДС и включва цената на труда, всички допълнителни разходи и начисления, печалба и други“. Към договора е представен Протокол № 2 от 29.11.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи за обект „Ремонтни работи по абонамент: [улица] ремонт ляв тротоар, [улица] ремонт настилка, почистване на ПП „В.“.

За заплащане на договорената цена са издадени фактури №№ 93/27.11.2017 г., 94/27.11.2017 г., 95/28.11.2017 г., 96/28.11.2017 г., 97/29.11.2017 г. и 98/29.11.2017 г.;

Договор за СМР от 27.09.2017 г. с предмет „Строително-монтажни работи съгласно приложена оферта - ремонт на пътни настилки“. Общата стойност на работите 68 500 лв. без ДДС и включва цената на труда, всички допълнителни разходи и начисления, печалба и други“. Към договора е представен Протокол № 1 от 18.10.2017 г. за установяване и заплащане на натурални видове строителни и монтажни работи за обект „Ремонт пътни настилки: Рехабилитация на [улица] и [улица], [улица] ремонт ляв тротоар, [улица] ремонт ляв тротоар“.

Предмет на доставките от [фирма] са строително - монтажни работи по договори, като доказателство за кадровата обезпеченост за извършването им са представени Договор от 15.09.2017г. между [фирма] и [фирма] за предоставяне на услуги в сферата на човешките ресурси - предоставяне на служители за работа при условия на временна заетост, граждански договори №№ 03, 04, 05 и 13 от 01.01.2018г. - 4 броя, с физически лица, за извършване на

работа „Общ работник строителство“ и трудови договори №№ 03 и 04 от 12.12.2017 г. - 2 броя, за назначаване на лица на длъжността „Монтажник изделия, подплатени с картон“, което доказва наличие на кадрова обезпеченост.

След сравнителен анализ на предмета на получените доставки по процесите фактури и доставките по извършените от [фирма] последващи доставки се установява, че получените доставки са относими към независимата икономическа дейност (предмета на дейност по ТР) на жалбоподателя, като една част от тях (получени от [фирма], [фирма] и [фирма]) са използвани за извършване на последващи доставки към [фирма], [фирма], [община], [фирма] и [фирма] (по фактура № [ЕГН]/26.02.2018 г.), а друга част (получени от [фирма]) - към [фирма], [фирма] и [фирма]. Установените в тази връзка факти и обстоятелства са представени подробно в заключението на вещото лице по изпълнената ССЕ, която съдът изцяло възприема.

Констатирано е съответствие на обектите, на които са извършвани СМР по част от получените доставки от [фирма] и [фирма] и такива по извършените доставки към [фирма], [фирма] и [фирма].

С оглед на изложеното и настоящата инстанция намира, че подадената жалба следва да бъде уважена.

При този изход на делото и на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените и заявени в производството разноски в размер на сумата от 850лв., за държавна такса и възнаграждение на вещо лице.

Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София град, III отделение

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], пл. „П. Р. С.“ № 11, ет. 2, ап. 12, Ревизионен акт № 22221018002631-091-001 /08.01.2019 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в частта потвърден с Решение №610/05.04.2019 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., за допълнително установени задължения по ЗЗД общо в размер на 237 616,16лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите - [населено място] да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], пл. „П. Р. С.“ № 11, ет. 2, ап. 12, сумата в размер

на 850/ осемстотин и петдесет/лв. сторени по делото разноси.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред  
Върховния административен съд на Република България в 14 -  
дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: