

# РЕШЕНИЕ

№ 7516

гр. София, 13.12.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,**  
в публично заседание на 17.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елеонора Попова**

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **8624** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление-[населено място],[жк], [жилищен адрес]0 чрез управителя Н. С. Л. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220320004773-091-001/08.04.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1017/05.07.2021 г. на и.д. директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. Поддържа се, че разминаванията между датите на издаване на фактурите от [фирма] към жалбоподателя и датите на издаване на фактурите от [фирма] към [фирма], се дължи на момента на предаване и заплащане на услугите. Изтъква, че няма законова пречка прекият доставчик да им предаде СМР и жалбоподателят да му ги заплати, преди самият той да е приел същите СМР от поддоставчика си. Сочи, че са ангажирани нужните доказателства, обуславящи правото им на приспадане на данъчен кредит. Оспорват се изводите в РА и потвърдителното решение, че не са заявили конкретно колко работници са били на обекта им. Според жалбоподателят от значение в случая било, че [фирма] е имал 9 работници на трудов договор. Подчертава се, че жалбоподателят само приел завършената работа, а не е организирил самото строителство, поради което подневното ангажиране на работници не било относимо към правото на приспадане на данъчен кредит, доколкото работата била реално доставена. Безспорно било, че жалбоподателят притежавал обектите, като

видно от постановления за налагане на обезпечителни мерки, публични изпълнители при ТД на НАП- С. са наложени възбрани върху част от тях, което предполагало, че съществуват реално. Моли съда да отмени обжалвания РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се представлява.

Ответникът– Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен чрез процесуален представител оспорва жалбата. Моли съда да я остави без уважение като неоснователна и недоказана. Излага доводи, че в хода на съдебното дирене не са ангажирани нови доказателства, които да оборват изводите на органите по приходите. Счита, че обосновано органите са заключили, че не са налице доказателства за реално изпълнение на фактурираните СМР от посочения доставчик, предвид изложените разминавания в префактурираното от преходен доставчик. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Жалбата е подадена в 14- дневния срок за обжалване, чрез административния орган, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №9-22220320004773-020-001 от

07.08.2020 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от 01.05.2020 г. до 31.07.2020 г. Определен е тримесечен срок за извършване на ревизията. Заповедта е връчена па 25.08.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, от която дата е започнал да тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, съответно до 25.11.2020 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК срокът е продължен до 25.01.2021 г.. в рамките на указания по чл. 114. ал. 2 от ДОПК, като за целта е издадена Заповед за изменение на ЗВР №922220320004773-020-002/20.11.2020 г. Всички заповеди по хода на ревизионното производство са издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220320004773-092-001/01.03.2021 г. Срещу констатациите на РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение с вх. №53-00-873/29.03.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С., което е разгледано и преценено за неоснователно.

Ревизията приключва с издаване на обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22220320004773-091-001/08.04.2021 г., от К. Г. М.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.- ръководител на ревизията. С процесния РА са установени задължения за ДДС общо в размер на 55 141.28 лв., ведно със съответните лихви от 3 712.71 лв., в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по пет фактури, издадени от [фирма], за данъчни периоди м. 05.2020 г.. м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г.

В хода на ревизионното производство, на 23.10.2020 г. на [фирма] е връчено Искане

за представяне на документи и писмени обяснения изх. №11-22220620176298-040001/23.10.2020 г. В отговор на искането, с придружително писмо №П-22220620176298-ПРД-001-И от 06.11.2020 г. са представени: копия на фактурите, издадени на [фирма] /5/, придружени с акт за действително извършени СМР, копия на банкови извлечения за извършени разплащания по фактурите, хронологичен регистър на с-ка 503, оборотни ведомости за м.05, м.06. м.07. 2020 г. и с натрупване за м.05- м.07.2020 г. Представени са и пояснителни бележки писмени обяснения, в които изрично е заявено, че [фирма] не притежава ДМА и не стопанисва транспортни средства, а ползва подизпълнител. Приложени са актове за действително извършени СМР за обект „Жилищна сграда с гаражи, подземен паркинг и подземен трафопост УПИ 111- 924 кв. 516 м., „О. купел“, [населено място], с възложител [фирма] и изпълнител [фирма], по договор за СМР от 13.04.2020 г. На 28.01.2021 г. с придружително писмо №Р22220320004774-ПРД-001/28.01.2021 г. са представени три фактури, издадени от [фирма], ЕИК-[ЕИК], с получател [фирма]. Към две от фактурите са приложени протоколи за установяване завършеното, а към една от тях е приложен акт обр. 19, както и банкови извлечения като доказателство за плащане.

Приходните органи установили „явни несъответствия“ между протоколите, съставени между жалбоподателя и [фирма] и тези, с които [фирма] твърди, че е приел изпълнението от неговия предходен доставчик- [фирма]. Констатирани са несъответствия между датите на фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] и тези, издадени от [фирма] като подизпълнител на [фирма], отразени в РД като част от оспорвания РА.

В писмени обяснения от 28.01.2021 г. от [фирма] е отразено, че за периода 01.05.2020 г. - 31.07.2020 г. е ползван подизпълнител [фирма]. При проверка в информационния масив на НАП, относно наети лица по трудови правоотношения от [фирма] е установено, че към 31.07.2020 г. са декларирани 9 трудови договора, както следва: общ работник- 3, работник в строителството- 1, технически сътрудник- 2, шофьор лекотоварен автомобил-1, водач мотокар- 1, монтьор, ремонт машини и оборудване- 1. Деклариран е код на икономическа дейност - 4673 „Търговия на едро с дървен материал, материали за строителството и санитарно оборудване“. Органите по приходите приели за установено, че [фирма] не е разполагало с наети лица по трудови правоотношения, а длъжностите на наетите лица в дружеството, сочено за подизпълнител - [фирма] са несъотносими към процесните доставки. Обобщили, че зад фактурите от [фирма] не стоят действително извършени доставки. Изведен е извод, че недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за задълженото лице - както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци. В резултат на установеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 2 и ал. 6, т. 1 от ЗДДС с РД, е направено предложение за отказ на данъчен кредит в размер на 55 141,28 лв. по фактурите, издадени от [фирма].

С възражението срещу РД жалбоподателят представил договор от 13.04.2020 г., с който [фирма] възлага на [фирма] извършване на определени видове СМР. Към договора с приложена оферта за единични видове СМР. Допълнително е представен и договор за изпълнение на СМР от 13.04.2020г., подписан между [фирма] и [фирма]. При анализ на договорите, органите по приходите заключили, че след като [фирма] приело да извърши определени видове СМР със свои материали, техника и работна

сила и е превзложило същия обем дейност на [фирма], то последното следва да разполага с доказателства за закупени материали, специализирана техника и кадрови потенциал, в каквато насока от [фирма] не са представени доказателства за закупени материали, както и да е разполагало с необходимата техника за извършване на дейностите.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК от [фирма] до директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е депозирана жалба срещу Ревизионен акт №Р-22220320004773-091-001/08.04.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията, и И. Р. Н.- ръководител на ревизията.

С Решение № 1017/05.07.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], е потвърден Ревизионен акт №Р-22220320004773-091-001/08.04.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията, и И. Р. Н.- ръководител на ревизията.

Приложена и приета по делото е административната преписка. Приети са и допълнително ангажираните от жалбоподателя писмени доказателства- постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки, оценителски доклад, нотариални актове, хронологичен регистър на [фирма], превозен билет, фактури.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо от доводите на жалбоподателя, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

На първо място, следва да се отбележи, че е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство – ревизионното производство е образувано с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ТПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в

табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Настоящата инстанция констатира, че РД, както и РА са подписани с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, като електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис.

В конкретния случай обжалвания РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

С оглед изложеното, Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Предмет на спор пред настоящата инстанция са установени с РА задължения за ДДС общо в размер на 55 141.28 лв., ведно със съответните лихви от 3 712.71 лв., в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по пет фактури, издадени от [фирма], за данъчни периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г.

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. В тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за

възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури. В тежест на задълженото лице е да докаже положителния факт- наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС. Изходящият относим факт за приложимостта на цитираните разпоредби от ЗДДС е установяването на реално осъществена доставка. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това 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, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Понятията са дефинирани в чл. 6- 9 ЗДДС. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по

отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга- чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС . Съдът е задължен в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, за да определи дали съответното дружество може да упражни право на приспадане на основание на споменатите доставки.

От събраните по делото доказателства се установи, че ревизия е първа за ревизираните периоди и задължения.

Извършваната дейност от дружеството през ревизираните периоди е строителство на жилищна сграда в [населено място].[жк]. УПИ 3-924. с разрешение за строеж №14/23.01.2017 г.

На 13.04.2020 г. е сключен Договор за строителство между [фирма] и [фирма], с предмет Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да изпълни СМР на обект [населено място], УПИ III 924 кв.516 О. К. „Жилищна сграда с гаражи, подземен паркинг и подземен трафопост, подробно описана в договора, Съгласно Приложение №1- Количествено-стойностна сметка, наричани по- долу за краткост съответно „СМР“ и „Обект“. Съгласно т.1.2 от Договора: „Изпълнителят извършва СМР, предмет на договора със свои материали, техника и работна сила ...“.

На 13.04.2020 г. е сключен Договор между [фирма]- Възложител и [фирма]- Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извърши строително-монтажни работи /направа на довършителни работи/ на обект с адрес –С., УПИ III- 924, кв.516 м.“О.

К.“.

В случая не е признато право на приспадане на данъчен кредит по следните пет фактури, издадени от [фирма], за данъчни периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г.:

1. Фактура №000000000004/04.05.2020 г. на стойност 111 495 лв., ДДС- 22 299,00 лв. /л.122/, в която е посочено- плащане по протокол №1 от 27.04.2020г. Видно от приложен акт №1 за действително извършени видове СМР към 27.04.2020 г., са вписани следните видове работа, количество и стойност: лепене гипскартон стени 2 440 кв.м, ед. цена 17,00 лв., стойност 41 480,00 лв.; шпакловка с теракол и мрежа по стени 582 кв. м, ед. цена 15,00 лв., стойност 8 730,00 лв.; гипсова мазилка тавани 1 800 кв. м, ед. цена 14,00 лв. стойност 25 200,00 лв.; лепене хидроизолация с посипка тераси 380 кв. м, ед. цена 26,00 лв., стойност 9 880,00 лв.; грундиране с бетон контакт стени и тавани 3 210,00кв.м, ед. цена 5,00 лв., стойност 16 050,00 лв.; обръщане ъгли по стени 635 кв.м. ед. цена 13,00 лв. стойност 8 255,00 лв.; грундиране с битумен грунд 380 кв. м, ед. цена 5,00 лв., стойност 1 900,00 лв. общата стойност на описаните СМР е 111 495,00 лв. и ДДС 22 299,00 лв.

2. Фактура №000000000005/04.05.2020 г. на стойност 52 220 лв., ДДС- 10 440,00 лв., в която е отразено- плащане по Протокол №2 от 27.04.2020 г. /л.121 на гърба/. Видно от приложен акт №2 за действително извършени видове СМР към 27.04.2020г., са вписани видове работа, количество и стойност, както следва: направа метални перголи на 5 и 6 етажи 1 бр. ед. цена 25 000,00 лв., стойност 25 000,00 лв.; доставка и монтаж на ПВЦ дограма 160. ед. цена 170,00 лв., стойност 27 200,00 лв., общата стойност на описаните СМР- 52 200,00 лв., ДДС- 10 440,00 лв. /л.123/.

3. Фактура №000000000006/02.06.2020 г. на стойност 61791 лв., ДДС- 12 358,20 лв., в която е посочено- плащане по Протокол №3 от 27.05.2020 г. /л.121/. Видно от приложен акт №3 за действително извършени видове СМР към 27.05.2020г. /л.123 на гърба/, вписани са видове работа, количество и стойност, както следва: направа на топлоизолация по стени 718 кв. м. ед. цена 32,00 лв., стойност 22 976.00 лв.; оформяне ъгли на фасада 119 кв.м, ед. цена 13.00 лв. стойност 1 547.00; изкоп с багер 5 м. с., ед. цена 350,00 лв., стойност 1 750.00 лв.; гипсова мазилка тавани 780 кв. м, ед. цена 14,00 лв. стойност 10 920.00 лв.; лепене хидроизолация с посипка в основи 24.3 кв. м., ед. цена 26,00 лв., стойност 6 318.00 лв.; грундиране с бетон контакт стени и тавани 800 кв. м, ед. цена 5,00 лв., стойност 4 000.00 лв.; лепене гипскартон стени 840 кв. м.. ед. цена 17,00 лв., стойност 14 280,00 лв., общата стойност на описаните СМР е 61 791.00 лв., ДДС- 12 358,20 лв.



4. Фактура №00000000007/02.06.2020 г., на стойност 33420.40 лв., ДДС- 684,08 лв., в която е отразено- плащане по Протокол №4 от 27.05.2020 г. /л.12 на гърба/. Видно от приложен акт №4 за действително извършени видове СМР към 27.05.2020 г., са вписани видове работа, количество и стойност, както следва: доставка и монтаж тръба РРф20 1 254 м, ед. цена 9,60 лв., стойност 12 038.40 лв.; доставка и монтаж тръба РРф25, 483 м1. ед. цена 9.00 лв., стойност 4 347,00 лв.; доставка и монтаж ПВЦ тръба РРф50. 594 м. ед. цена 10.00 лв. стойност 5 940.00 лв.; изкоп с багер 5 м.с., ед. цена 350.00 лв., стойност 1 750.00 лв.; направа ревизионни шахти на тротоар 2 бр. ед. цена 850.00 лв. стойност 1 700.00 лв.; доставка и полагане ПВЦ тръба ф200 23 м. ед. цена 85.00 лв. стойност 1 955,00 лв.; направа улей в тухлена зидария 569 м. ед. цена 10.00 лв. стойност 5 690.00 лв.; общата стойност на описаните СМР- 33 420.40 лв., ДДС- 684,08 лв./л.124/.

5. Фактура №00000000009/01.07.2020 г. на стойност 16 800 лв., ДДС- 3 360.00 лв., в която е отразено плащане по протокол №6 от 29.06.2020 г. /л.120/. Видно от приложен акт №6 за действително извършени видове СМР към 29.06.2020 г.. са вписани видове работа, количество и стойност, както следва: доставка и монтаж тръба ф 16 с топлоизолация 1 200 м. ед. цена 14.00 лв. стойност 16 800.00 лв., ДДС- 3 360.00 лв.

Приети по делото са следните фактури, издадени от [фирма] на [фирма], във връзка с твърденията на жалбоподателя, че е приел изпълнението от неговия предходен доставчик- поизпълнител. Фактурите от [фирма], приложените към тях протоколи и доказателства за плащане към тях, са както следва:

1. Фактура №10000000559/31.05.2020 г., с Предмет „СМР по протокол обект жилищна сграда „О. купел“, със стойност 104 664.30 лв. и ДДС 20 932.86 лв. /л.119/. Към фактурата е приложен акт образец 19 от 31.05.2020 г. за следните дейности: монтаж на гипскартон 6 285, цена 12,98 и сума 81 579.30; полагане на хидроизолация 1 пласт, 810, цена 16.00 сума 12 960,00; замазка по тераси 810, цена 12.501 сума 10 125.00, общо- 104 664.30 /л.119 на гърба/. Приложени са банкови извлечения за преведени суми от [фирма] към [фирма], както следва: на 08.06.2020 г. - 45 400,00 лв., на 26.06.2020г. - 25 000, 00 лв., на 30.06.2020 г. - 30 000, 00 лв. и на 03.07.2020 г. - 25 197,00 лв. или общо 125 597,00 лв..

2. Фактура №10000000565/30.06.2020 г., с предмет „СМР по протокол“, с данъчна основа 71 041,67 лв. и ДДС 14 208,33 лв. /л.118/. Към фактурата е приложен Протокол за установяване завършеното от 30.06.2020 г. за следните дейности: направа перголи на 5 и 6 етаж, сума 20 000,00; монтаж скеле 2 542 кв. м, ед. цена 4,00 сума 10 172,00; демонтаж скеле 1

743 кв.м., ед. цена 3,00 сума 5 229,00; направа грунд по стени и тавани 3 870 кв. м., ед. цена 3,00 сума 11 610,00; гипсова шпакловка тавани 2 660 кв.м., ед. цена 9,00, сума 23 940,00; почистване отпадъци, сума 90,67, общо- 71 041,67 лв. Представени са банкови извлечения са преведени суми от [фирма] към „С. Т. 2015“ по фактурата, както следва: на 14.07.2020 г.- 50 000,00лв.; на 23.07.2020г.- 35 250,00лв. или общо 85 250,00 лв.

3. Фактура №10000000570/31.07.2020 г., с основание „СМР по протокол от

27.07.2020 г.“, с данъчна основа 81 035,00 лв. и ДДС 16 207,00 лв. /л.117/. Към фактурата е приложен Протокол от 27.07.2020г. за установяване завършването и заплащането на следните дейности: направа топлоизолация 2 175 кв. м, ед. цена 29,00, сума 63 075,00; лепене бордове с камък 298 л. м. ед. цена 25.00. сума 7 450,00; шпакловка с терикот стени 860 кв. м., ед. цена 4.00. сума 3 440,00; Шпакловка с терикол тавани 860 кв. м, ед., цена 5.00. сума 4 300,00; гипсова шпакловка тавани 280 кв.м., ед. цена 9,00, сума 2 520,00; почистване отпадъци, сума 250.00, обща стойност на описаните дейности- 81 035,00 лв. Представени са банкови извлечения за преведени суми от [фирма] към [фирма] по фактурата: от 19.08.2020 г. - 30 000.00 лв.,21.08.2020 г. - 30 000,00 лв.. 28.08.2020 г. - 30 000,00 лв., 08.09.2020 г. - 7 242,00 лв. или общо 97 242.00 лв.

На първо място се констатира несъответствия между датите на фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] и приложените към тях актове, а именно фактурите са с дати 04.05.2020 г., 02.06.2020 г., 01.07.2020 г., а приложените към тях актове са с по- ранни дати: 27.04.2020 г., 27.05.2020 г. и 29.06.2020 г.,

Налице са разминавания и между датите на издаване на фактурите от [фирма] на [фирма], а именно фактури са с дати 31.05.2020 г. 30.06.2020 г. и 31.07.2020 г., а приложените към тях протоколи са с дати: 31.05.2020 г., 30.06.2020г. и 27.07.2020 г., в частност разминаването е във фактура №10000000570/31.07.2020 г. и протокола към същата, който е с по- ранна дата- 27.07.2020 г.

На следващо място, издадените фактури от предходния доставчик [фирма] на Б. ПИ 2000“ Е., са със значително по- късни дати от фактурите издадени от [фирма] към [фирма]. Освен това на фактурите от 04.05.2020 г. издадени от [фирма] на основание актове за извършени дейности към 27.04.2020 г., не са налични съответни фактури или други доказателства от сочения за подизпълнител [фирма]. Налице са и несъответствия във видовете и количествата СМР по протоколите, съставени между прекия и предходния доставчик и тези, с които се

претендира предаване изпълнението от прекия доставчик на ревизираното лице.

Същевременно, [фирма] е фактурирало на ревизираното лице доставка и монтаж на ПВЦ Дограма, но такава дейност не е посочена в протоколите, с които се твърди изпълнение от предходен доставчик. В протоколите за предходни доставки от [фирма] не са вписани и дейности като изкоп с багер, доставка и монтаж на тръби и др., описани в актовете, съставени между [фирма] и жалбоподателя.

От приложените по делото доказателства се установява съответствие по отношение на дейността по „направа перголи на 5 и 6 етажи“, но е нелогично, че [фирма] е предало тези работи на жалбоподателя на 27.04.2020 г., при положение че ги е получило от подизпълнителя [фирма] два месеца по-късно, а именно на 30.06.2020 г.

На следващо място се доказва, както са приели и органите по приходите, че [фирма] не е разполагало с наети лица по трудови правоотношения. Длъжностите на наетите лица в дружеството, соченото за подизпълнител - [фирма] са: общ работник- 3, работник в строителството- 1, технически сътрудник- 2, шофьор лекотоварен автомобил- 1, водач мотокар- 1, монтьор, ремонт машини и оборудване- 1. Деклариран е код на икономическа дейност - 4673 „Търговия на едро с дървен материал, материали за строителството и санитарно оборудване“. Очевидно е, че с този кадрови потенциал на [фирма] е нереално да се приеме, че за времето от 13.04.2020 г. /датата на сключване на договора за строителство/ до 27.04.2020 г. датата на актове №1 и №2 са извършени видове СМР, с които жалбоподателят твърди, че е приел изпълнението от прекия доставчик [фирма]. Не са представени доказателства от жалбоподателя, от които да се установи, че на обекта са работили повече работници от максималния брой, който е могъл да осигури [фирма] /като се изключат служителите, които заемат длъжности несъвместими с извършването на сочените СМР/, а именно съответни инструктажни книги, графици, други договори, включително граждански и пр. В тази връзка е основателно възражението на жалбоподателя относно ангажиране на доказателства за кадровия потенциал, ангажиран по дневно на обекта, но същевременно с това е в негова тежест доказването на извършването на описаните в актовете и протоколите СМР за посочения времеви диапазон, което не се установи по безспорен начин.

В случая, липсват доказателства, въз основа на които търговските дружества да аргументират реалността на извършената дейност чрез съответните технологични описания на работата и поетапно изпълнение, обуславящи и качеството на извършената строителна дейност. В тази

връзка, съдът намира за правилен извода на приходните органи, че не е налице технологична последователност в актовете, които жалбоподателят е съставил за прекия доставчик, така и в актовете/протоколите съставени между [фирма] и [фирма]. Не се изискват експертни знания, че „грундиране на стени и тавани“ - 3 210 кв. м. следва да предхожда дейности като полагане на шпакловка и мазилка, както и че е необходимо технологично време между двете дейности, с оглед спазване на строителните норми и изисквания.

Следва да се вметне, че не е оспорена от жалбоподателя констатацията на ответника, че при извършена служебна проверка органите по приходите установили, че дейностите, описани в процесния РА, са посочени като предадени на жалбоподателя в предходен времеви период, предмет на предходен РА /за предходната ревизия по ЗДДС за периодите от 01.02.2020 г. до 30.04.2020 г./.

Априори, притежаването на данъчна фактура и протокол/акт не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата относно отразените в тях стопански операции, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените такива във фактурата действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), предвид наличието на сключен договор, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, за които жалбоподателят не е провел несъмнено доказване. Обсегът на доказване е концентриран до установяване на единствения спорен факт – този на осъществяване на доставка по фактурите, за които с РА е отказано претендираното от жалбоподателя данъчно право. Притежаването на фактурата, както бе посочено по-горе не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане. Като частен свидетелстващ документ фактурата е писмено доказателствено средство. По силата на

чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обосновааност на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. В процесния казус жалбоподателят и неговият доставчик не са представили доказателства, с които да докажат реалността на доставките по спорните фактури и съответно правото па данъчен кредит.

Досежно представените от жалбоподателя писмени доказателства в съдебната фаза, съдът намира за нужно да отбележи, че не е спорно, че посочената жилищна сграда е реално съществуваща, както и че отделни самостоятелни обекти са били обект на прехвърлителни сделки, предвид ангажираните нотариални актове на покупко- продажба, както и че върху самостоятелни обекти са наложени обезпечителни мерки по реда на чл.121 ДОПК, видно от приложените Постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки. Ангажираните от жалбоподателя в съдебното производство фактури свидетелстват за закупени строителни материали от „С. Т. 2015“, но те като частни документи следва да се преценяват на фона на цялостната доказателствена маса. Анализирайки ги, не се доказва същите да са използвани за икономическата дейност на дружеството получател във връзка с изпълнение на посочения по- горе договор за строителство с възложителя, респ. точно тези материали да са били вложени в процесния обект /жилищна сграда/ на жалбоподателя. Предвид това не се доказва по категоричен начин, че СМР-тата предмет на спорните фактури са извършени именно от посочения в тях доставчик чрез конкретния подизпълнител.

С оглед изложеното следва жалбата да бъде отхвърлена.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 2 295.62, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

*Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 73 -ти състав*

### **Р Е Ш И:**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление- [населено място],[жк], [жилищен адрес]0 чрез управителя Н. С. Л. срещу Ревизионен акт № Р-22220320004773-091-001/08.04.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1017/05.07.2021 г. на и.д. директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено

място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения за ДДС общо в размер на 55 141.28 лв., ведно със съответните лихви от 3 712.71 лв., в резултат от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма], за данъчни периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г. ОСЪЖДА [фирма], ЕИК-[ЕИК], със седалище и адрес на управление- [населено място],[жк], [жилищен адрес]0, представлявано от управителя Н. С. Л., да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика”- С. при ЦУ на НАП разноски в размер на 2 295.62 лева.

Решението може да бъде обжалвано от страните с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от получаването му.

СЪДИЯ: