

РЕШЕНИЕ

№ 2604

гр. София, 18.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 17.01.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **3368** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от Н. И. М., в качеството на управител, чрез адв. Б., срещу Ревизионен акт № Р-22221020002225-091-001/04.12.2020 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение № 342/01.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

С жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, поради допуснати нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалния закон и с целта му, а именно: Изводите на ревизиращите органи са едностранчиви и са в резултат на превратно тълкуване на установените при ревизията факти. Липсва пълно и всестранно обсъждане на относимите обстоятелства. Издателите на РА не са обсъдили аргументите, изложени във възражението срещу РД, с което е допуснато нарушение на чл. 120, ал. 2 ДОПК. Изводите за нереалност на доставките, осъществени от процесните доставчици, са в противоречие със събраните от ревизията доказателства, като органите по приходи са игнорирали част от тях, а на други необосновано е придадено правно значение. Ревизираното дружество е сключило валидни договори с подизпълнителите, а реалното им изпълнение е доказано с подписаните приемно-предавателни протоколи и реално платени стойности. Сочат се аргументи за изпълнение на законовите изисквания за

възникване правото на данъчен кредит по процесните доставки, като се твърди, че липсата на доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост, недекларирането на доставките, ненамирането на адрес на дружествата, непредставянето от тяхна страна на изисканите доказателства и други нарушения, не представляват обстоятелства, достатъчни да обосноват извод за нереалност на доставките.

В хода на устните състезания по делото, жалбоподателят, чрез адв. Г., моли съда да отмени РА, по аргументи, изложени в представени по делото писмени бележки. Претендира присъждане на разноски по приложен списък.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуален представител юрк. З., изразява становище за неоснователност на жалбата, като сочи, че събраните в хода на съдебното производство доказателства не опровергават фактическите и правни изводи на органите по приходите. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221020002225-020-001/ 21.04.2020 г. е възложено извършване на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за ДДС за данъчните периоди от 01.08.2018 г. до 30.11.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на декларирания от дружеството електронен адрес на 18.05.2020 г. Със Заповеди за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221020002225-020-002/17.08.2020 и № Р-22221020002225-020-003/ 16.09.2020 г. срокът за приключването на ревизията е бил продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 16.10.2020 г. Цитираните заповеди са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221020002225-092-001/06.11.2020 г., връчен по електронен път на 09.11.2020 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения РА № Р-22221020002225-091-001/04.12.2020 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА, връчен по електронен път на 10.12.2020 г., са установени допълнителни задължения по ЗДДС в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 92 605,15 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 17 391,65 лв. за данъчни периоди м. 08.2018 г., м. 11.2018 г., м. 12.2018 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 11.2019 г.

Жалбата срещу РА, по реда на чл. 152 ДОПК е подадена вх. №53-06-10626/23.12.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-38/08.01.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С решение № 342/01.03.2021 г. на директора на дирекция „ОДОП” – С., издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е изменен в оспорената част по ЗДДС, като установеният ДДС за внасяне за данъчен период м. 08.2018 г. в размер на 25 829,25 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 24 829,25 лв., ведно със съответните лихви и установеният ДДС за внасяне за данъчен

период м. 11.2018 г. в размер на 58 340,56 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 40 990,41 лв., ведно със съответните лихви. РА е потвърден в оспорената част на установените задължения за ДДС и лихви за данъчни периоди м. 12.2018 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 11.2019 г. Решението е връчено на жалбоподателя на 05.03.2021 г.

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Оспореният ревизионен акт е издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

РА се обжалва в частта, изменена и потвърдена с решението на директора на дирекция ОДОП С., с която са установените задължения за ДДС в общ размер на 74 255 лв. и са начислени лихви общо в размер на 13 690,95 лв. за данъчни периоди м. 08.2018 г., м. 11.2018 г., м. 12.2018 г., м. 04.2019 г., м. 05.2019 г., м. 09.2019 г. и м. 11.2019 г.

Ревизиращите органи са установили, че основната дейност на [фирма] е свързана с извършване на строително-монтажни и ремонтни дейности по сключени договори с възложители. Съгласно Удостоверения №I-TV018672 и №V-TV013065 ревизираното дружество е вписано в Централния професионален регистър на строителя за осъществяване на строежи от високо строителство, прилежащата инфраструктура, електронни съобщителни мрежи и съоръжения, както и за отделни видове СМР. За осъществяване на дейността дружеството стопанисва нает обект – офис, в [населено място], [улица], №45, ет. 1. Търговецът не притежава товарни автомобили и строителна техника, поради което ползва наети такива. Установено е, че през ревизираните периоди дружеството е декларирало сключени трудови договори с 60 лица, назначени на съответстващи длъжности, в т.ч. общи строителни работници, техници строителство и архитектура, строителни инженери и т.н. В тази връзка са направени констатации за подаваните от задълженото лице декларации обр. №1 и №6. Установено е, че [фирма] не притежава регистриран ЕКАФП и всички плащания се осъществяват по банков път.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които са представени доказателства. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружества - преки доставчици на жалбоподателя, резултатите от които са отразени в ПИНП, описани в РД.

С РА, в оспорената пред съда част, са извършени корекции на декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС за ревизираните данъчни периоди, както следва:

1. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10

250,10 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма], с предмет СМР, описани подробно на стр. 20-23 от РД.

Констатирано е от органите по приходи, че доставчикът е с прекратена регистрация по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Поради неоткриване на адрес, изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор не са представени изисканите документи във връзка с издадените на ревизираното дружество фактури. При проверка на данните в информационната система на НАП е констатирано, че 2 от процесните фактури са издадени от [фирма] след датата му на дерегистрация по ЗДДС. Констатирано е, че доставчикът не е отразил в дневниците си за продажби и СД по ЗДДС следните фактури с получател ревизираното лице: № 95/24.08.2018 г., № 97/24.08.2018 г., № 87/13.08.2018 г., № 147/01.10.2018 г., № 93/17.08./2018 г., № 172/02.11.2018 г., № 175/06.11.2018 г. Отразени в дневник за продажби и СД по ЗДДС на [фирма] са следните фактури: № 135/21.09.2018 г., № 122/14.09.2018 г., № 134/21.09.2018 г., № 110/07.09.2018 г., № 111/07.09.2018 г.

Установено е, че доставчикът не е имал сключени договори с лица, наети по трудови и/или извънтрудови правоотношения и никога не е разполагал с кадрова обезпеченост. Информация за ползвани услуги от подизпълнители не е предоставена. Доставчикът не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г., респ. не е декларирал приходи. Проверка на извършените плащания в брой по представените фискални бонове е показала, че същите не са налични като обороти в сървъра на НАП. Извършените плащания по процесните фактури са проследени в таблица на стр. 21 от РД, като е констатирано, че по шест от доставките плащането е извършено по банков път.

От приложените с преписката документи /л. 68 – л. 93 от приложение 1/ се установява следното:

Сключен е договор за изработка от 01.08.2018 г. между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител, съгласно който възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част «ОВК» съгласно приета оферта и К., представени в приложение № 1 към договора на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ «М. Д.», [населено място]. Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя, а изпълнителят участва само с труд. Съгласно чл. 10, ал. 5 от договора, транспортните разходи са за сметка на изпълнителя. Цената на договорените СМР е в размер на 33 818,00 лв. без ДДС, която включва: труд, разноски, малки машини и техника. Конкретните количества на извършените работи се отразяват в актовете за извършени СМР. Към договора е приложена количествено-стойностна сметка предвиждаща монтаж на подробно описани по вид и количество елементи на обща стойност 33 818,00 лв.

Договор за изработка от 03.08.2018 г. е сключен между [фирма] - възложител и [фирма] – изпълнител, съгласно който възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част «ВиК» съгласно приета оферта и К., представени в приложение № 1 към договора на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ «М. Д.». Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя, а изпълнителят участва само с труд. Съгласно чл. 10, ал. 5 от договора, транспортните

разходи са за сметка на изпълнителя. Договорената цена е в размер на 5 412,00 лв. без ДДС, която включва: труд, разноски, малки машини и техника. Към договора е приложена количествено-стойностна сметка, предвиждаща монтаж на водопроводни тръби и канализационни тръби, описани по вид, количество и ед. стойност.

Между ревизираното дружество и доставчикът е сключен и договор за изработка от 03.08.2018 г., съгласно който възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част «ВиК» съгласно приета оферта и К., представени в приложение № 1 към договора на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ «М. Д.». Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя, а изпълнителят участва само с труд. Съгласно чл. 10, ал. 5 от договора, транспортните разходи са за сметка на изпълнителя. Цената за изпълнението на договорените СМР е в размер на 4 785,00 лв. без ДДС, която включва: труд, разноски, малки машини и техника. В К. - приложение № 1 към договора, е предвиден монтаж на водопроводни тръби и канализационни тръби, описани по вид, количество и ед. стойност.

С договор за изработка от 10.08.2018 г., подписан между [фирма] - възложител и [фирма] - изпълнител, последният е приел на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част «ВиК» съгласно приета оферта и К., представени в приложение № 1 към договора на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ «М. Д.». Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя, а изпълнителят участва само с труд. Съгласно чл. 10, ал. 5 от договора, транспортните разходи са за сметка на изпълнителя. Договорената цена е в размер на 6 566,20 лв. без ДДС, която включва: труд, разноски, малки машини и техника.

Към всяка от процесните фактури, с изключение на две от тях, с които е фактуриран заплатен аванс, са приложени протоколи обр. 19 за установяване завършването и заплащане на СМР. Същите, подписани от управителите на възложителя и изпълнителя, съдържат подробно описание на извършените дейности, като са отразени видът на монтираните елементи, количество, единична и обща стойност. Данъчната основа на съответната фактура съответства на стойността на дейностите, приети с протокол обр. 19.

2. От [фирма] е упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 319,00 лв. по 5 фактури с предмет СМР и аванс, издадени от [фирма], описани на стр. 24 от РД.

На доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения по електронен път, но такива не са представени. С дадени писмени обяснения ревизираното лице е посочило, че всички документи, касаещи съвместната му дейност с [фирма] са били предоставени в хода на друго контролно производство. Ревизиращият екип е приобшил и анализирал представените документи. Посочено е, че сред същите са открити само две от процесните пет фактури. Останалите не са ангажирани от ревизирания субект. При проверка на данните в информационната система на НАП е установено, че фактура № [ЕГН]/08.03.2019 г. не е отразена в дневника за продажби на издателя ѝ. Доставчикът е посочил в дневниците си за покупки фактури, издадени от рискови доставчици. Дружеството е декларирало сключени трудови договори, но не и задължения като осигурител.

От представените в хода на ревизията доказателства се установява следното:

Фактура № 1...3/11.12.2018 г., на стойност 6 585,50 лв., приспадат аванс 1 646,37 лв., данъчна основа 4 939,13 лв., ДДС 987,83 лв., е с предмет: СМР по протокол № 2/10.12.2018 г. Съгласно приложения протокол № 2/10.12.2018 г. за приети завършени СМР на обект Трето СОУ „М. Д.“, управителят на [фирма] е приел от представител на доставчика подробно описани по вид, количество и стойност ремонтни дейности: боядисване с латекс, монтаж окачени тавани, обработка на метална конструкция с грунд и стъргане.

Фактура № 1...2/30.11.2018 г., на стойност 4 9161 50 лв., приспадат аванс 1 229,13 лв., данъчна основа 3 687,37 лв. и ДДС 737,47 лв., е с предмет: СМР по протокол от 30.11.2018 г. Съгласно Протокол № 1/30.11.2018 г. са приети подробно описани по вид, количество и стойност завършени СМР на обект Трето СОУ „М. Д.“: боядисване с латекс, монтаж окачени тавани, доставка на кофражни платна, обработка на конструкции и стъргане на мозайка, обработка на метална конструкция с грунд за метал, почистване на основи. Плащането е извършено по банков път на 30.11.2018 г.

Ревизиращите органи са посочили, че фактури № 01...7/08.03.2019 г., № 01...5/21.01.2019 г. и № 01...1/14.11.2018 г. не са представени от ревизираното лице и не са открити в данъчното му досие.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени следните допълнителни документи:

Договор № 011 от 12.11.2018 г., с който [фирма] е възложило, а [фирма] е приело на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част: довършителни и бетонови работи, съгласно приета оферта и К., представени в приложение № 1 към договора на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ «М. Д.». Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя, а изпълнителят участва само с труд. Към договора не е приложена количествено-стойностна сметка. Издадена е фактура № 01...1/14.11.2018 г., с предмет аванс по договор № 011 от 12.11.2018 г.

Представени са и следните фактури: № 01...5/21.01.2019 г., с предмет СМР по протокол № 3 на стойност 1708 лв.; приспадат аванс - 427 лв. Фактурата е с ДО 1281 лв. и ДДС 256.20 лв. ; № 01...7/08.03.2019 г., с предмет СМР по протокол № 4 на стойност 2250 лв.; приспадат аванс -562,50 лв. Фактурата е с ДО 1687,50 лв. и ДДС 337,50 лв. Посочените в двете фактури протоколи № 3 и № 4 не са представени от жалбоподателя.

Ревизиращите органи са констатирани, че в счетоводството на [фирма] фактурите, издадени от [фирма] са осчетоводени като разходи за външни услуги.

3. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 124,00 лв. по 2 фактури с предмет „изработка на топлоизолация“, издадени от [фирма], описани на стр. 27 от РД.

Ревизиращите органи са установили, че доставчикът е с прекратена регистрация по ЗДДС при наличието на обстоятелства по чл. 176 от закона. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път. В отговор не са представени доказателства. Проверка на данните в информационната система на НАП е показала, че издателят на фактурите не е отразил същите в

отчетните си регистри по ЗДДС. През ревизираните периоди доставчикът не е декларирал данни за лица, наети по трудови правоотношения, не разполага с активи и на датите на фактуриране не е отчетел обороти с регистрирания ЕКАФП.

От представените в хода на ревизията доказателства се установява следното: Фактура № 2...145/31.01.2019 г., с ДО 460,00 лв. и ДДС 92,00 лв., е с предмет: разплащане по протокол обр. 19/30.01.2019 г. за обект Трето СОУ „М. Д.“ - част „ОВК“ - труд. Приложен е Протокол обр. 19 от 30.01.2019 г. за установени приети завършени СМР на обекта на стойност 460,00 лв. и ДДС 92,00 лв., както следва: реработка линия от ч. г. тръби, преработка щранг, монтаж алуминиев радиатор в лекарски кабинет. Приложен е касов бон за разплащане в брой, на 01.02.2019 г., чрез ЕКАФП с ФУ № ED299957 и ФП № 44299957.

Фактура № 2...71/07.01.2019 г., с ДО 160,00 лв. и ДДС 32,00 лв., е с предмет: разплащане по протокол обр. 19/04.01.2019 г. на обект Трето СОУ „М. Д.“, [населено място] - част „ОВК“ - труд. Съгласно приложен акт образец 19/04.01.2019 г. на обекта е извършен монтаж на термо-глави на радиатори. Разплащането е извършено в брой на 07.01.2019 г., чрез ЕКАФП с ФУ № ED299957 и ФП № 44299957, но ревизиращите органи са констатирани, че на посочените дати на плащане в брой по двете фактури - 01.02.2019 г. и 07.01.2019 г., няма отчетени касови обороти в свързания с дистанционна връзка със сървъра на НАП касов апарат.

4. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 138 лв. по 9 фактури, издадени от [фирма], описани подробно на стр. 27 от РД.

Ревизиращите органи са установили, че процесните фактури са осчетоводени от ревизираното дружество като разходи за външни услуги и са издадени във връзка с договор за изработка № 025/04.09.2019 г., сключен между [фирма] – възложител, и [фирма] – изпълнител. Доставчикът е приел да извърши на свой риск и със свои сили, механизация и организация СМР, част – изолации, съгласно приета оферта от възложителя за обект: Проектиране, упражняване на авторски надзор и изпълнение на СМР за обновяване на многофамилни жилищни сгради на територията на [община] по Национална програма за енергийна ефективност на мнофамилни жилищни сгради по обособена позиция № 2 - сграда с административен адрес: [населено място],[жк], блок «ШПК 1». Всички необходими материали за изпълнение на СМР са за сметка на възложителя. Съгласно чл. 10, ал. 5 от договора, транспортните разходи са за сметка на изпълнителя. Цената за изпълнението по договора включва: труд, разноски, малки машини и техника.

Представен е Протокол № 1/28.11.2019 г., подписан от представители на ревизираното дружество, в качеството му на възложител и на [фирма] – изпълнител, за приети завършени СМР, описани по вид, количество и стойност: изработка на изолация с вата 10 см, шпакловка с мрежа, ъглово покриване и мазилка; монтаж на подпрозоречни метални дъски.

Ревизиращите органи са констатирани, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от закона. Дружеството не е било открито на декларирания от него адрес, поради което

изготвеното в хода на насрещната проверка ИПДПОЗЛ е било връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Доказателства не са представени. Проверка на данните в информационната система на НАП е показала, че две от фактурите, по които ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит са издадени от доставчика преди датата на регистрацията му по ЗДДС. През периодите на фактуриране дружеството не е декларирало данни за лица, наети по трудови правоотношения. Съгласно данните от годишна данъчна декларация и годишен финансов отчет за 2018 г. дружеството не притежава ДМА. За 2019 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Въз основа на данни за регистрираните три ЕКАФП, в т.ч. два кафе-автомата на самообслужване в к.к. „Слънчев бряг“ и паркинг в [населено място] е направено заключение, че соченото като подизпълнител дружество не упражнява дейности, свързани с извършване на СМР. В дневниците за покупки на [фирма] за отделните данъчни периоди от 2019 г. са декларирани само 2 фактури за получени счетоводни услуги с изпълнител [фирма], респ. не са налице данни и за ползвани услуги на подизпълнители.

5. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 814,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма], подробно описани на стр. 31-32 от РД.

Съгласно ПИНП №П-22001020093935-141-001/11.08.2020 г. [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от закона. При извършените посещения, дружеството не е открито на декларирания от него адрес за кореспонденция, поради което ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Доказателства не са представени.

В хода на ревизията жалбоподателят е представил следните доказателства: Договор № 006/22.08.2018 г., сключен между възложител [фирма] и изпълнител [фирма], съгласно който изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР, част топлоизолационна система на обект „Строителство /основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект Трето СОУ „М. Д.“. Съгласно чл. 3 от договора, цената на възложените дейности е в общ размер на 37 900 лв., като е определена и единична стойност на кв.м., както и на определени дейности.

Приемането на изпълнените дейности по гореописания договор е документирано с протокол обр. 19 от 21.12.2018 г. на стойност 50 220,00 лв., подписан от представители на [фирма] и «БВКБ», съдържащ описание на извършените СМР – вид, количество, стойност.

Сключен е и Договор № 010/08.10.2018 г. между [фирма] и [фирма], съгласно който изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация да извърши СМР на обект „Строителство /основен ремонт/ реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност“ на обект [жилищен адрес] р-н К. село - Столична община. Договорената цена на възложените дейности е общ размер на 39 600,00 лв. без ДДС. Цената включва възнаграждение, труд, разноски, малки машини, техника и оборудване.

Представен е двустранно подписан протокол обр. 19 от 31.12.2018 г. за приети СМР, изпълнени на обект блок 189, вх. Е в[жк], на обща стойност от 63 850,00

лв., съдържащо описание на приетите дейности.

Проверка на данните в информационната система на НАП е показала, че доставчикът не е отразил издадените фактури в дневниците си за продажби и справки-декларации по ЗДС. От датата на регистрация на 26.01.2018 г. до подаването на последната справка-декларация за данъчен период 02/2019 г. субектът е декларирал нулеви данни. Установено е, че дружеството не е имало сключени договори с лица, наети по трудови и/или извънтрудови правоотношения. Няма регистриран ЕКАФП. Срещу същото е образувано изпълнително дело във връзка с непогасени публични задължения.

6. [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 15 200,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], описани на стр. 34 от РД. Три от процесните фактури са с предмет аванс по договор, а четвъртата – плащане по договор.

Насрещната проверка на [фирма] е документирана с ПИНП №П-03002520094031-141-001/29.06.2020 г. В хода на същата на проверяваното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения по електронен път. В отговор са представени заверени копия на процесните фактури, с предмет „аванс по договор“.

Между [фирма] - възложител и Колор трейд Е. – изпълнител е сключен договор от 18.07.2018 г., с предмет извършване на строително - монтажни работи, част „ОВК инсталации" и „ВиК инсталации" на обект: Строителство/основен ремонт/реконструкция и внедряване на мерки за повишаване на енергийната ефективност на обект 3-то СОУ „М. Д.", съгласно оферта и количественостойностна сметка. Договорът е подписан от упълномощени представители на двете дружества. Не са представени посочените в чл. 1 от договора оферта и количественостойностна сметка.

Ревизираното дружество е представило доказателства за извършени плащания по банков път в пълен размер.

Управителят на [фирма] е депозирал писмено уведомление до ревизиращия екип, в което посочил, че СМР по процесните фактури не са извършени реално. През 2018 г. представляваното от него дружество не е сключвало трудови договори, не е закупувало строителни материали и не е осигурявало строителна техника. М. Д. Т. от [населено място] - пълномощник на [фирма], е подписвал договори и документи от името на дружеството със и без неговото съгласие, в т.ч. и процесния договор. Средствата за извършването на въпросния ремонт били изтеглени от банковата сметка на дружеството и предадени на пълномощника. С второ уведомление управителят на [фирма] е декларирал, че парите са предадени лично от него на М. Т., за което разполага с разписка. Представен е Запис на заповед от 14.06.2019 г. за сума в размер на 130 000,00 лв., подписана от М. Т.. При извършена насрещна проверка е установено, че пълномощникът Т. пребивава в Б.. Осъществен е телефонен разговор с Т., който потвърдил, че е на лечение в Б.. Предоставил е електронен адрес за кореспонденция, на който е изпратено ИПДПОЗЛ. Потвърждение за получаването му не е получено, както и отговори на поставените въпроси.

По данни от информационната система на НАП е констатирано, че [фирма] експлоатира два обекта в [населено място] – магазин за бои и

принадлежности за автомобили и мотоциклети и железария. За периода юли-декември 2018 г. в дружеството е бил назначен продавач-консултант за търговия на дребно с части и принадлежности. Работници в областта на СМР не са назначавани и не са осигурявани. Проверка на дневниците за покупки и справките-декларации по ЗДДС е показала, че не са използвани услуги на подизпълнители във връзка с извършване на СМР. Процесните фактури са отразени в дневник за продажби и СД по ЗДДС на [фирма] за съответния данъчен период с изкл. на протокол № 1/01.12.2018 г. за върнат аванс на стойност 6 666,67 лв. и ДДС 1 333,33 лв.

7. С РА е отказано на [фирма] право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 409,90 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], описани на стр. 36 от РД.

Съгласно ПИНП № П-22220620163178-141-001/20.10.2020 г., на [фирма] е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което управителят на дружеството е представил писмени обяснения, съгласно които дружеството не е извършвало продажби на услуги, в т.ч. СМР към [фирма], не е издавало процесните фактури и не е отразявало такива в дневник за продажби и справка-декларация по ЗДДС. Посочил, че представляваното от него дружество не е имало никакви търговски отношения и не е сключвало договори с ревизирания субект. Заявил, че [фирма] има за предмет на дейност извършване на електронни услуги. През 2018 г. дружеството не е разполагало с материална и кадрова обезпеченост, складови помещения, транспортни средства – собствени или наети и др. за извършване на СМР. Няма сключени трудови договори с лица за извършване на строителни работи. Липсват издавани актове за приети завършени СМР, както и разплащане с [фирма].

От ревизираното дружество са представени следните доказателства:

Фактурите, издадени от [фирма], от които 3 фактури с предмет: СМР на обект Трето СОУ „М. Д.“ и 1 фактура с предмет: СМР на обект [жилищен адрес] -[жк]. Към фактурите са приложени протоколи обр. 19, отразяващи приетите от жалбоподателя СМР, изпълнени от доставчика, описани подробно по вид, количество и стойност.

С РА е отказан данъчен кредит по три от декларираните през м. 12.2018 г. от жалбоподателя фактури, издадени от [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС с процесния РА, в частта изменена и потвърдена с решение № 342/01.03.2021 г. на директора на ДОДОП С., е отказано право на приспадане на данъчен кредит на [фирма] в общ размер на 74 255 лв., в т.ч. както следва: в размер на 4 319,00 лв., по 5 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 22 814,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 15 200,00 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 124,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 10 250,10 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 409,90 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма] и в размер на 21 138,00 лв. по 9 фактури, издадени от [фирма]. С оглед извършените корекции и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ са начислени лихви в общ размер на 17 391,65 лв. Ревизиращите органи са приели, че в хода на ревизията е доказана

създадената правна привидност на подизпълнителски за ревизираното лице СМР, генериращи данъчен кредит въз основа на процесните фактури без реален предмет. Изложили са мотиви, съгласно които предоставените доказателства водят до извод за липса на възможност на подизпълнителите за извършване на описаните СМР - основно липса на кадрови потенциал. Други подизпълнители като [фирма] и [фирма] категорично отказват да са имали търговски и финансови отношения с [фирма]. В случая ревизираното дружество е действало недобросъвестно по отношение изпълнение разпоредбите на ЗДДС като регистрирано по този закон лице, като с изричното включване в СД по ЗДДС на процесните фактури, само и съзнателно се е поставило в положението на недобросъвестно ДЗЛ, знаейки че зад тези фактури не стоят реални услуги.

След анализ на приетите по делото доказателства и установените въз основа на тях факти, настоящият съдебен състав формира следните правни изводи по отношение на установените задължения по ЗДДС:

Разпоредбата на [чл. 68, ал. 2 от ЗДДС](#) обуславя възникването на право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по [чл. 71, т. 1 от ЗДДС](#), включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от [чл. 9, ал. 1 от ЗДДС](#). В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит (жалбоподателя) е да докаже, че услугите по декларираните доставки са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност.

Въз основа на приетите по делото доказателства се установява, че услугите, възложени на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], с предмет строително-монтажни работи, са реално изпълнени. В хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди жалбоподателят е осъществявал, в качеството му на изпълнител, СМР на обекти и по договори, описани на стр. 6 от РД, сред които са и обектите Трето СОУ М. Д., [населено място], бл. ШПК 1, [населено място] и [жилищен адрес] р-н К. село - Столична община. Именно на посочените три обекта са извършени услугите, възложени от [фирма] на посочените доставчици.

Между жалбоподателя и доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са сключени договори за възлагане на СМР (подробно описани по-горе в решението), които съдържат посочване както на обекта на изпълнение, така и на конкретния вид договорени дейности, описани в приложени количествено-стойностни сметки. Към всяка от процесните фактури, с изключение на тези, с които е фактуриран заплатен аванс, са приложени протоколи обр. 19 за установяване завършването и заплащане на осъществените СМР. Така съставените актове, подписани от управителите на възложителя и изпълнителя, съдържат подробно описание на предадените, съответно приети дейности, като са отразени видът на монтираните елементи, количество, единична и обща стойност. Данъчната основа на съответната фактура съответства на стойността на дейностите, приети с протокол обр. 19. Установено е, че по доставките е извършено плащане, вкл. и по банков път.

Услугите, изпълнени от [фирма], са приети от жалбоподателя с протоколи обр. 19, подписани от представители на двете дружества, в които е налице детайлно описание на изпълнените и заплатени дейности.

Представените по делото доказателства сочат и на реално изпълнение на доставките на услуги по фактури № 1...3/11.12.2018 г., с ДО 4 939,13 лв. и ДДС 987,83 лв., и № 1...2/30.11.2018 г., с ДО 3 687,37 лв. и ДДС 737,47 лв., издадени от [фирма]. Със същите е фактурирано плащането на СМР по протокол № 2/10.12.2018 г. и по протокол от 30.11.2018 г. Приложените към фактурите протоколи отразяват предаването и приемането на извършените СМР на обект Трето СОУ „М. Д.“, подробно описани по вид, количество и стойност. Констатирано е, че плащането е извършено по банков път.

Изводът за нереално изпълнение на процесните доставки на стоки и услуги е мотивиран от органите по приходите с липса на техническа, кадрова и материална обезпеченост на доставчиците. Тези обстоятелства обаче не представляват основание за отказ на право на данъчен кредит. При тълкуване на разпоредбите на Директива 2006/112/ЕО Съдът на ЕС многократно е подчертавал, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчно задълженото лице право да приспадне данъчен кредит за предоставените му услуги, поради това, че издателят на фактурите за тези услуги или някой от неговите доставчици са извършили нарушения, липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика или негов подизпълнител, без да се доказва въз основа на обективни данни, че това право е упражнено с измамна цел или с цел злоупотреба /решения на СЕС по дела С - 80/11 и С- 142-11, С- 324/11 и С - 18/13/. В разглеждания случай, във връзка със спорните доставки са представени както издадените фактури, така и доказателства за предаването/приемането на услугите, извършени от доставчиците. Установено е по несъмнен начин, че подробно описаните в съпътстващите документи дейности действително са доставени, като са вложени в облагаемата дейност на жалбоподателя. Същевременно органите по приходите не са събрали доказателства, че процесните доставки са изпълнени от друг доставчик или че жалбоподателят разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на издателите на фактурите. Представените в хода на ревизията протоколи, като частни документи не са оспорени от процесуалния представител на приходната администрация по реда на [чл. 193 ГПК](#) вр. [чл. 144 АПК](#) и [§ 2 от ДР на ДОПК](#) за тяхната автентичност, поради което с тях е доказана реалността на спорните доставки на услуги. Не е спорно, че услугите, предмет на процесните фактури, са свързани с облагаемата дейност на дружеството, поради което следва да се приеме, че сключените между получателя и доставчиците договори, издадените фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114 ЗДДС и подписаните протоколи доказват по несъмнен начин реалното изпълнение на доставките.

По отношение на обстоятелството, че част от фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, не са включени в дневниците им за продажби, съответно не са отразени в СД по ЗДДС за съответния период, сочи на допуснато нарушение от съответното дружество на чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от

ЗДДС, но е неотнормимо към въпроса за това извършени ли са услугите или не, съответно към спорния по делото въпрос за правото на приспадане на ДДС на получателя на тези услуги. В [решение от 21.10.2010 г. по дело C-385/09 \(N.\)](#), [решение от 01.03.2012 г. по дело C-280/2010](#) г. (P. Trawertyn), [решение от 11.12.2014 г. по дело C-590/13](#) (I.) СЕС следва константната си практика, че държавите-членки могат да ограничат правото на приспадане на ДДС само в изрично предвидените от [Директива 2006/112](#) случаи, както и че основният принцип на неутралитет на ДДС налага да се предостави приспадането му по получените доставки, ако са изпълнени изискванията по същество, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания. Фактите по основния спор, във връзка с който е отправено преюдициалното запитване по това дело, включват неспазване от страна на данъчнозадълженото лице на изискването за отразяване на фактурите в дневника по ДДС. СЕС обаче приема, че ако данъчната администрация разполага с необходимата информация, за да установи, че изискванията по същество са изпълнени, приходната администрация не може да налага допълнителни условия във връзка с правото на данъчнозадълженото лице да приспадне този данък, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право. Принципът на данъчен неутралитет изисква да бъде признато правото на приспадане, като ревизираното лице бъде облекчено от данъчната тежест за ресурс, който използва за извършване на облагаеми сделки. В случая, по мотивите, изложени по-горе в решението, следва да се приеме, че е доказано реалното изпълнение на доставките на услуги, поради което обстоятелството, че част от процесните фактури не са включени в регистрите на доставчика по чл. 86 ЗДДС, не може да обоснове отказ на данъчен кредит.

С представените по делото доказателства не бяха опровергани констатациите на ревизиращите органи, обосновавали постановения отказ на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и по фактури № 01...1/14.11.2018 г., № 01...5/21.01.2019 г., № 01...7/08.03.2019 г., издадени от [фирма]. По отношение на тези доставки не се доказва наличие на предпоставките за упражняване право на приспадане данъчен кредит, поради следното:

В хода на ревизионното производство от управителите на [фирма] и [фирма] са представени писмени обяснения, с които е отречено двете дружества да са осъществили доставките, декларирани от жалбоподателя. Същевременно, във връзка с фактурите, издадени от [фирма], не са ангажирани доказателства за изпълнение на СМР, възложени със заключения с жалбоподателя договор от 18.07.2018 г. Поради това следва да се приеме, че фактурите, с предмет аванс и плащане по договор, не отразяват действителна стопанска операция, при липса на реално осъществена доставка.

По отношение на доставките от [фирма], настоящият състав приема, че писмените обяснения на управителя на дружеството, съгласно които същото не е извършвало продажби на услуги, в т.ч. СМР към [фирма], не е издавало процесните фактури и не е отразявало такива в дневник за продажби и справка-декларация по ЗДДС, разколебават доказателствената стойност на частните документи, представени от жалбоподателя в хода на ревизията –

процесните фактури и протоколи обр. 19. Действително, приходната администрация не е оспорила автентичността на посочените документи в хода на съдебното производство, но и жалбоподателят не е проявил доказателствена активност, с цел да опровергае твърденията на доставчика. Не е представил доказателства за наличие на търговски отношения с посоченото дружество, както и за извършено разплащане по доставките.

По делото не бяха ангажирани доказателства и за реалното изпълнение на доставките по фактури № 01...1/14.11.2018 г., № 01...5/21.01.2019 г., № 01...7/08.03.2019 г., издадени от [фирма], представени от жалбоподателя едва в хода на съдебното производство. Към сключения между страните договор № 011 от 12.11.2018 г., не е приложена количествено-стойностна сметка, съобразно предвиденото в чл. 1, съответно липсва описание на възложените дейности. Не са представени и документи, установяващи приемането на услугите, във връзка с които са издадени фактури № 01...5/21.01.2019 г. и № 01...7/08.03.2019 г. Същите са с предмет СМР по протокол № 3 и № 4, които не са представени по делото, въпреки указанията, дадени на жалбоподателя с разпореждане от 23.06.2021 г.

По гореизложените съображения, ревизионният акт следва да бъде отменен, в частта на отказано право на данъчен кредит в общ размер на 56 051,40 лв., както следва: в размер на 22 814,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 124,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 10 250,10 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 21 138,00 лв. по 9 фактури, издадени от [фирма], както и в размер на 1725,30 лв. по фактури № 1...3/11.12.2018 г. и № 1...2/30.11.2018 г., издадени от [фирма], ведно с начислените лихви в общ размер на 13 425,05 лв. В останалата част, с която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 18 203,60 лв., по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и по фактури № 01...1/14.11.2018 г., № 01...5/21.01.2019 г., № 01...7/08.03.2019 г., издадени от [фирма], заедно с начислените лихви в общ размер на 3 966,60 лв., РА е издаден в съответствие с материалния закон, поради което в тази част жалбата следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на направените по делото разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, такива следва да се определят с решението. По делото са представени доказателства за направени разноски от страната в общ размер на 3050 лв., от които 3000 лв. – платено адвокатско възнаграждение съгласно договор за правна защита от 18.12.2020 г. и 50 лв. – платена държавна такса. Съобразно отменената част от оспорения РА в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски в размер на 2 312 (две хиляди триста и дванадесет) лева.

На основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция “ОДОП” С. юрисконсултско възнаграждение, съобразно отхвърлената част от жалбата, в размер на 1 195 (хиляда сто деветдесет и пет) лева, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от горното, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба, подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221020002225-091-001/04.12.2020 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З. – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с решение № 342/01.03.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място], с която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 56 051,40 лв., както следва: в размер на 22 814,00 лв. по 7 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 124,00 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 10 250,10 лв. по 12 фактури, издадени от [фирма]; в размер на 21 138,00 лв. по 9 фактури, издадени от [фирма], както и в размер на 1725,30 лв. по фактури № 1...3/11.12.2018 г. и № 1...2/30.11.2018 г., издадени от [фирма], ведно с начислените лихви в общ размер на 13 425,05 лв., като **ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата ѝ част срещу ревизионния акт, в частта на отказано право на данъчен кредит в общ размер на 18 203,60 лв., по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и по фактури № 01...1/14.11.2018 г., № 01...5/21.01.2019 г., № 01...7/08.03.2019 г., издадени от [фирма], заедно с начислените лихви в общ размер на 3 966,60 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сума в размер на 2 312 (две хиляди триста и дванадесет) лева, представляваща разноси по делото.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 1 195 (хиляда сто деветдесет и пет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му, с касационна жалба пред Върховния административен съд.

Съдия: