

# РЕШЕНИЕ

№ 2709

гр. София, 23.04.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 75 състав,**  
в публично заседание на 15.04.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Геновева Йончева**

при участието на секретаря Наталия Дринова, като разгледа дело номер **11998** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл. 226, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във връзка с чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и решение № 11801 от 29.11.2023 г. по административно дело № 4650/2023 г. по описа на Върховния административен съд, I отделение, с което е върнато за ново разглеждане делото, образувано по жалба на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД против Ревизионен акт № Р-22221721003961-091-001/09.02.2022 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (НАП) Велико Търново, в потвърдената с решение № 667 от 03.05.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ София при Централно управление ((ЦУ) на НАП част касателно установените задължения за ДДС и лихви, произтичащи от отказано право на данъчен кредит в общ размер на 70 746,67 лв. по фактури, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД с № 0...114/07.02.2019 г., № 0...117/25.02.2019 г., № 0...119/05.03.2019 г., № 0...122/13.03.2019 г., № 0...125/27.03.2019 г., № 0...126/31.03.2019 г., № 0...128/02.04.2019 г. и № 0...130/16.04.2019 г.) и по фактури, издадени от „Хелион Тех“ ЕООД с № 0...4/19.12.2019 г. и № 0...6/19.12.2019 г. с предмет СМР и услуги за почистване.

По изложените в жалбата доводи се претендира незаконосъобразност на посочената част от РА. Оспорва се извода на приходната администрация за нереалност на доставките. Според жалбоподателя отреченото право на данъчен кредит за услугите се основава на косвени доказателства. На тезата на ответника се противопоставят

представените в хода на ревизията доказателства за плащане, договори, приемо-предавателни протоколи, ведомости, доказателства за последваща реализация. Извличат се аргументи и от установеното от експертизата счетоводното отразяване на фактурите. Според оспорващото дружество дерегистрацията на доставчиците не може сама по себе си да е основание за отказ, както и дефинирането им като рискови. Жалбоподателят е категоричен, че от ревизираното лице не може да се изисква да носи всички последствия от неизпълнение на други субекти на задълженията по ЗДДС. За нарушени се сочат принципите за обективност и служебно начало в ДОПК. Защитната теза в жалбата е обоснована и с цитиране на практика на Съда на ЕС. Допълнена е в с.з. от процесуалния представител адв. Б., който се позовава на събраните след връщане на делото писмени доказателства, които счита, че установяват по безспорен начин реалността на спорните доставки. Претендират се разноски в размер на платената такса и депозит за вещо лице.

Ответникът - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ София при ЦУ на НАП, чрез юрк. Н. оспорва жалбата. Счита, че в хода на съдебното дирене не са представени доказателства, които да доведат до други фактически установявания от тези, направени от ревизията. Реферира към мотивите, изложени в решението на административната инстанция. Оспорва информационната стойност на приетото в настоящото производство заключение на съдебно-счетоводната експертиза. Същото било изготвено въз основа на писмени доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи, чиито анализ е от компетенцията на съда. Посочва, че констатацията на вещото лице за извършено плащане по фактурите е направена единствено въз основа на счетоводен запис. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител и не ангажира становище по оспорването.

Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р- 22221721003961-020-001 от 13.07.2021г., връчена по електронен път на 23.07.2021г., изменена със Заповед №Р-22221721003961-020-002 от 25.10.2021г., издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Велико Търново, оправомощена със Заповед №РД-01-287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП София да изпълнява функциите на компетентен орган по чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл.119, ал. 2 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2019г. до 31.12.2019г. Със ЗВР е определен състав на ревизиращия екип – Е. Л. П. и А. П. Г. – органи по приходите при ТД на НАП Велико Търново.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221721003961-092-001/06.01.2022г., връчен по електронен път на 12.01.2022г., срещу който не е подадено възражение.

Ревизията е приключила с процесния РА № Р-22221721003961-091-001/09.02.2022г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Е. Л. П. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 14.02.2022г.

С РА на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 117 173,96лв. и лихви в общ размер на 31 415,86лв., произтичащи от

непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 105 806.67 лв. по фактури, издадени от „Терупи“ ЕООД, „Прайм Констракшън“ ЕООД, „МК Консулт Груп“ ЕООД, „Ранд Ком“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД с предмет „плащане по консултански договор“, „монтажни работи съгласно протокол“, „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“. Установено е, че ДДС в размер на 11 367.19 лв. е деклариран от дружеството, но не е внесен. Във връзка с декларирания, но невнесен ДДС са установени дължими лихви в общ размер на 1 888.10 лв.

В настоящото производство по чл. 226, ал. 1 АПК, с оглед постановеното решение № 11801 от 29.11.2023 г. по адм. д. № 4650/2023 г. на ВАС, I о., предмет на съдебна проверка е горпосоченият РА, но само в частта на установените задължения за ДДС и лихви, произтичащи от отказано право на данъчен кредит в общ размер 70 746,67 лв. по фактури, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД (№ 0...114/07.02.2019 г., № 0...117/25.02.2019 г., № 0...119/05.03.2019 г., № 0...122/13.03.2019 г., № 0...125/27.03.2019 г., № 0...126/31.03.2019 г., № 0...128/02.04.2019 г. и № 0...130/16.04.2019 г.) и „Хелион Тех“ ЕООД (№ 0...4/19.12.2019 г. и № 0...6/19.12.2019 г.) с предмет СМР и услуги за почистване.

Поради това съдът не намира за необходимо да излага установените в хода на ревизията факти и обстоятелствата във връзка с облагането по ЗДДС касателно фактурите от „Терупи“ ЕООД, „МК Консулт Груп“ ЕООД, „Ранд Ком“ ЕООД и фактурата от „Прайм Констракшън“ ЕООД с № 0...109/30.01.2019 г. с предмет технически консултации по изработка на идейни проекти за изграждане на логистична и товарна база за обслужване на транспортните средства на „Интер Ауто Транс“ ЕООД. Законосъобразността на установените във връзка с тези фактури данъчни задължения по ЗДДС са окончателно разрешени с решението на ВАС по адм. дело № 4650/2023 г.

По отношение на спорните в настоящото производство фактури, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД:

В хода на ревизията за установяване на реалността на фактурираните от горепосочените доставчици доставки на услуги са предприети съответните процесуални действия, подробно описани в РД.

Установено е, че дейността на дружеството е свързана със строителство и експлоатация на електрически централи от възобновяеми енергийни източници; строителство и ремонтни дейности на ПСОВ и ПСПВ; строителство и ремонтни дейности на жилищни и промишлени сгради; строителство на електрически съоръжения, както и консултантска дейност във връзка с изброените дейности, за което ревизираното лице ползва офис и склад под наем, находящи се на адрес [населено място], [улица].

Констатирано е, че през ревизирания период жалбоподателят е имал 2 назначени лица по трудови правоотношения на длъжности „завеждащ административна служба“ и „координатор по безопасност и здраве“.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружеството са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/. С тях са изискани всички придружаващи фактурите от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД документи, вкл. счетоводни справки, информация за обектите, на които са извършени услугите, писмени обяснения за начина на организиране на дейността.

В отговор са представени доказателства по електронен път чрез ИС „Контрол“, описани в констативната част на РД. Към фактурите са представени договори, приемо-предавателни протоколи, „аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“.

В хода на ревизията са присъединени с протокол документи, представени в хода на извършена на жалбоподателя проверка, приключила с Протокол № П-22221721020104-073-001 от 04.06.2021г.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверки на „Хелион Тех“ ЕООД, от когото не са представени доказателства. Органите по приходите са счели, че липсва достъп до счетоводството на дружеството и не са установени данни за счетоводно отразяване на издадените от доставчика фактури, вкл. не се установява предмета на доставките, начина на плащане, както и всички други факти и обстоятелства, чието изясняване е изискано с ИПДПОЗЛ.

По отношение на „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД е констатирано, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС на дата 11.04.2018 г. Издадените от доставчика фактури следват датата на deregистрацията му.

При тези фактическите установявания преценката на данъчното предимство по фактурите от посочените двама доставчици е основана на представените от ревизираното лице документи.

По отношение на „Прайм Констракшън“ ЕООД са представени процесните 8 броя фактури с приложени към тях договори и приемо-предавателни протоколи, а именно:

- Фактура № 0...114/07.02.2019 г. с данъчна основа /ДО/ в размер на 30 333,33 лв. и ДДС в размер на 6 066,67 лв. с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор за СМР от 11.10.2018 г. – изработка и монтаж на метална конструкция с инвеститор „Екофорум“ ООД, КСС за подлежащите на изпълнение услуги – Приложение № 1 към договора и приемо-предавателен протокол № 1 от 07.02.2019 г. /л. 134-137/;

- Фактура № 0...117/25.02.2019 г. с ДО 29 166,67 лв. и ДДС в размер на 5 833,33 лв. с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“ СМР, с придружаващ я договор с предмет „извършване на доставни и рехабилитационни строителни работи на обект „Язовирна стена [населено място]“ /л. 139/.

- Фактури с № 0...119/05.03.2019 г. – с ДО в размер на 62550 лв. и ДДС в размер на 12 510 лв. и № 0...122/13.03.2019 г. с ДО 60083,33 лв. и ДДС 12 016,67 лв. – с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор и КСС от 28.01.2019 г. /л. 139/ и приемо-предавателни протоколи № 1 и № 2 от 05.03.2019г. и от 13.03.2019 г. /л. 142 – лице и гръб/;

- Фактура № 0...125/27.03.2019 г. /л. 143/ с ДО в размер на 7000 лв. и ДДС в размер на 1400 лв. с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор от 24.01.2019 г., за извършване на СМР на обект: Био магазин, намиращ се на адрес – ХТМУ, Ниско тяло до [жилищен адрес] [жк], [населено място] /л. 143, гръб – л. 145/ и приемо-предавателен протокол за изпълнените работи от 27.03.2019 г. /л. 145 гръб/;

- Фактура № 0...126/31.03.2019 г. /л. 146 гръб/ с ДО в размер на 29 500 лв. и ДДС в размер на 5 900 лв. с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор за СМР и КСС за „Рехабилитационни строителни работи Язовирна стена [населено място]“ от

12.02.2019 г. /л.147/, както и приемо-предавателен протокол № 1 от 31.03.2019 г. /л.149/;

- Фактура № 0...128/02.04.2019 г. /л. 146/ с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с ДО в размер на 22 100 лв. и ДДС в размер на 4 420 лв., с приложен договор СМР и КСС от 12.02.2019 г. за изпълнение на „Рехабилитационни строителни работи Язовирна стена [населено място]“, и приемо-предавателен протокол № 2 от 02.04.2019 г. /л. 149, гръб/;  
- Фактура № 0...130/16.04.2019 г. /л. 150/ с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“ с ДО в размер на 19 900 лв. и ДДС в размер на 3 980 лв., ведно с договор и КСС от 14.03.2019г. за СМР – „Изработка и монтаж на метална конструкция с инвеститор „Муун Лайт Д.Ш.Д.“ ООД“ и приемо-предавателен протокол № 1 от 16.04.2019 г. /л. 150 – 153/;

След анализ на представените документи ревизиращите органи приемат, че от страна на ревизираното дружество не са представени доказателства за действително получен резултат от така сключените договори и издадени фактури. Отделно установяват, че изпълнителят не притежава кадрова обезпеченост за извършване на договореното. В резултат извеждат извод, че не е налице реална доставка по въпросните 8 броя фактури, респ. правото на данъчен кредит не възниква на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Ревизиращите са се позовали и на констатираната преди издаването на фактурите дерегистрация по ЗДС на доставчика, от което извели допълнително основание по чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за отричане на данъчното предимство по издадените на жалбоподателя фактури, в които данъкът е неправомерно начислен от „Прайм Констракшън“ ЕООД.

За реалността на доставките от „Хелион Тех“ ЕООД, обективирани в издадените от това дружество фактури, ревизираното лице е представило извлечение от счетоводна сметка 401 „Доставчици“; спорните фактури № 0...4/19.12.2019г. /л. 100/ с предмет „монтажни работи съгласно протокол“ и № 0...6/19.12.2019г. /л. 106/ с предмет „почистване на складови и търговски площи“, с начислен ДДС в общ размер на 16 620лв.; Договор от 15.11.2019г. и Анекси № 1 от 15.11.2019 г., № 2 от 22.11.2019 г., № 3 от 29.11.2019 г., № 4 от 29.11.2019 гб. - КСС за СМР на обект в [населено място], [улица]- жилищна сграда, възстановяване на тухлена каптажна постройка и складово помещение на магазин - обект К.“ /л. 100 – 105/ и договор от 03.12.2019 г. за предоставяне на услуги по почистване на помещения в сграда – касаещо търговски обект Инвент център „Лаура“, НДК, [улица], централна сграда НДК, ет. 2 /л. 106, гръб. Към договорите са представени приемо-предавателни протоколи от 06.12.2019 г. /л. 102/, от 16.12.2019 г. /л. 103/, от 17.12.2019 г. /л. 104/, от 19.12.2019 г. /л. 105/, както и протоколи за почистващите услуги – № 1 от 17.12.2019 г. /л. 111/, № 2 от 18.12.2019 г. /л. 111, гръб/, № 3 от 19.12.2019 г. /л. 112/ и № 4 от 19.12.2019 г. /л. 112 гръб/.

При анализ на доказателствата ревизиращите органи приемат, че се касае за специфични по вид дейности, за извършването на които е необходима съответната кадрова обезпеченост, каквато не е установена по отношение на „Хелион Тех“ ЕООД. Не било ясно каква е връзката на фактурите с икономическата дейност на дружеството. С това е обоснована нереалността на услугите по издадените от този доставчик фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Горните фактически и правни основания, обосновавали отреченото данъчно предимство

в общ размер 70 746,67 лв. по издадените от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД фактури, са възприети от директора на дирекция ОДОП София в постановеното решение № 667 от 03.05.2022г.

В настоящото съдебно производство на основание чл. 224 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК съдът е обвързан от задължителните указания на касационната инстанция за събиране на доказателства във връзка с използването на услугите от ревизираното лице в неговата последваща стопанска дейност (арг.: чл. 69, ал. 1 от ЗДДС), при което с определение от 20.12.2023 г. съдът е указал на жалбоподателя, че носи доказателствена тежест за установяване на съществуването на фактите и обстоятелствата посочени в жалбата, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, конкретно че са налице материалноправните предпоставки за приспадане на данъчен кредит по фактурите за СМР и почистващи услуги, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД през данъчни периоди м. 01, 02, 03 и м. 04.2019 г. от „Хелион Тех“ ЕООД през м.12.2019 г., вкл. че извършените от тези доставчици услуги са използвани от получателя им за неговите следващи облагаеми доставки съгласно чл. 69, ал. 1 ЗДДС.

Със същото определение от 20.12.2023 г. на основание чл. 171, ал. 5 АПК, вр. § 2 от ДР на ДОПК съдът е указал на жалбоподателя, че не сочи и не представя доказателства за предаването (отчитането) на извършените СМР и почистващи услуги към неговите възложители (контрагенти), съответно за приемането им от тях, както и данни за издадените на тези лица фактури.

Съответно на ответника е указано, че е в негова тежест да установи съществуването на фактическите основания, посочени в оспорения акт, както и изпълнението на законовите изисквания за издаването на РА. Следва да докаже, че са налице предпоставките и условията за извършване на корекция на декларираните от ДЗЛ резултати по ЗДДС в данъчни периоди м. 01, 02, 03, 04 и м. 12.2019 г.

При така указаната на страните доказателствена тежест, по искане на жалбоподателя е назначена съдебно-счетоводна експертиза (ССч), изготвена от вещото лице О. Т., със следните въпроси: отразени ли са процесните фактури в счетоводствата на жалбоподателя и неговите доставчици, има ли осчетоводени разходи за изпълнението на тези услуги от изпълнителите им, приходи от заплащането им, обезпечеността на страните по доставките - кадрова и техническа, във връзка с установяване или не на реални доставки по фактурите; включени ли са процесните фактури в Справките - декларации за ДДС и в Дневниците за продажби за съответните периоди от тези Доставчици, начислен ли е ДДС от доставчиците и отразен ли е като задължение към бюджета; извършени ли са разплащания по процесните фактури; използвани ли са получените доставки в независимата икономическа дейност на жалбоподателя; извършени ли са от жалбоподателя, в качеството му на изпълнител по договорите с неговите възложители, последващи доставки/реализация по спорните фактури; има ли съответствие на описаните количества и видове стоки/услуги по получените фактури с тези по последващите доставки/реализация; има ли извършени доставки на стоки/услуги, които да са идентични /вид и количество/ с тези по фактурираните спорни доставки през проверявания период от друг доставчик/доставчици.

Отговорите на вещото лице ще бъдат обсъдени в мотивната част на съдебния акт при преценката на материалната законосъобразност на акта.

**При тази фактическа обстановка, съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е редовна и допустима. По този въпрос съдът е обвързан от вече извършената

преценка при предходното разглеждане на делото.

Заради обвързаността от указанията на касационния състав по тълкуването и прилагането на закона съгласно чл. 224 АПК, следва да се приеме за разрешен по задължителен начин и въпроса за валидността на РА, обусловен от преценката за материална и териториална компетентност на неговите издатели. Този подход следва и от практиката на ВАС, напр. Решение № 9723 от 16.10.2023 г. по адм. д. № 4739/2023 г., I о. и Решение № 10256 от 30.07.2018 г. по адм. д. № 11570/2017 г., I о. Следователно независимо от преценката по валидността на ревизионния акт, като част от дължимата проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК, настоящият съдебен състав, който разглежда спора в производство по чл. 226 АПК, следва да изложи мотиви по фактите, установени от доказателствата по делото, послужили като основание за определяне на задълженията по РА.

Нормата на чл. 12, ал. 1 ЗДДС посочва, че облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 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. Съгласно чл. 9 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС определя данъчния кредит като 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. Предпоставка за възникне на данъчното предимство е наличието на реално осъществена облагаема доставка. Това следва от нормативното правило на чл. 69 ЗДДС, според което регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъкът за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ /Арг.: чл. 71 ЗДДС/ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право. При наличие на облагаема доставка на стока, съответно на услуга, осъществена от регистрирано по този закон лице, която стока, съответно услуга се използва от получателя за осъществяване на други облагаеми доставки са налице условията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС за приспадане на данъчен кредит по тази доставка.

В съответствие с посочената национална уредба според константната практика на Съда на Европейския съюз /СЕС/ по тълкуването 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 на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. От приетото по т. 33 от Решение от 6 декември 2012 г. на СЕС по дело С-285/11, следва, че по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано, ако се установи, че доставките на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани от получателя за целите на неговите облагаеми сделки. Според направеното от СЕС тълкуване на нормите на Директива 2006/112/ЕО преценката за наличие на условията за признаване на правото на данъчен кредит /реално ли са осъществени доставките и използван ли е техният предмет в извършваната от лицето дейност/ се осъществява от националната юрисдикция съобразно правилата за доказване по националното право и въз основа на съвкупна преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото / т. 31 и

т. 32 от решението по дело С-285/11/.

В този аспект, за да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит, следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при условията на пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 с.з., които препятстват упражняването на това правото.

В случая данъчното предимство е отречено на база констатациите за липса на кадрова и техническа обезпеченост при доставчиците „Хелион Тех“ ЕООД и „Прайм Констракшън“ ЕООД, дерегистрацията по ЗДДС на последния и липсата на доказателства, че получените от тези дружества услуги са използвани от ревизираното лице в неговите следващи облагаеми доставки. Видно от мотивите на касационната инстанция съдебният състав приема, че липсва спор за това, че описаните в приемо-предавателните протоколи СМР са извършени на посочените в договорите и в протоколите строителни обекти. В този случай нито липсата на доказателства за наетите от доставчика работници, които са изпълнили строителните услуги, нито липсата на списъци на работниците и доказателства за инструктаж, нито липсата на документи за заплащане на услугите, могат да обосноват отказ на правото на приспадане с мотив, че СМР не са извършени от издателя на фактурите, освен ако приходната администрация предостави на съда обективни данни за наличието на измама, извършена от самото данъчно задължено лице или извършена от доставчика или негов предходен доставчик по веригата от доставки, за която получателят е знаел или е трябвало да знае (виж т. 66 от Определение на СЕС от 3 септември 2020 г. по дело С-610/19, V., т. 29 от Решение на СЕС от 13 февруари 2014 по дело С-18/13, М. П., т. 49 от Решение на СЕС от 21 юни 2012 по съединени дела С-80/11 и С-142/11, М., Р. D.). Такива доказателства по делото не са налице. Деререгистрацията по ЗДДС на доставчика към момента на издаване на фактурите също не е основание за отказ на правото на приспадане (виж Решение на СЕС от 22 декември 2010 г. по дело С-438/09, Bogusław J. D., т. 36). Тя не може да обоснове недобросъвестност на получателя към датите на спорните доставки и не се явява относимо обстоятелство при преценката на реалността на доставките.

При това спорът се концентрира до установяването на предпоставката по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС относима за случаите на осъществена доставка на услуга, а именно използването на услугите от жалбоподателя за неговите следващи облагаеми доставки като предпоставка за правото на данъчен кредит. Това обстоятелство в настоящото производство не се доказва. За убедителността на доказването на предпоставките на претендираното от жалбоподателя данъчно предимство не допринасят и установяванията вещото лице. Според отговора на задача № 4 получените услуги от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД са вложени в икономическата дейност на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД, тъй като всяка доставка е във връзка с изпълнение на конкретен договор с клиент на ревизираното лице, посочен в констативно-съобразителната част на задача № 5. В констативно-съобразителната част към задача № 5 обаче са изложени установявания към сключените с доставчиците договори, по които ревизираното лице е възложител. Договори с негови



клиенти не са представени по делото и не са били предмет на обследване в експертизата, поради което в тази част и отговора на задача № 4 съдът не я кредитира с доверие.

В настоящото производство на жалбоподателя бяха дадени изрични указания, че носи доказателствена тежест за установяване на материалноправните предпоставки за приспадане на данъчен кредит по фактурите за СМР и почистващи услуги, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД, вкл. че извършените от тези доставчици услуги са използвани от получателя им за неговите следващи облагаеми доставки съгласно чл. 69, ал. 1 ЗДДС. На основание чл. 171, ал. 5 АПК съдът изрично указва на жалбоподателя, че не сочи и не представя доказателства за предаването (отчитането) на извършените СМР и почистващи услуги към неговите възложители (контрагенти), съответно за приемането им от тях, както и данни за издадените на тези лица фактури.

До приключване на съдебното дирене доказателства в тази посока не бяха представени. Позоваването от жалбоподателя на ССЧЕ е необосновано.

Същото се отнася и в частта от заключението по отношение на извършените разплащания. Действително, по отношение на плащането по доставките константна е практиката, че то не е елемент от фактическия състав по настъпване на данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 2 ЗДДС, но в случая следва да бъде разгледано с оглед твърдението на приходната администрация, че такова липсва. В настоящото производство тези твърдения не бяха опровергани. Друг извод не следва и от посоченото в заключението на вещото лице в отговора на задача № 2, според което извършените разплащания са в брой, въз основа на разходни касови ордери, за които са взети счетоводни операции в счетоводството на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД и са посочени в задача № 1. По делото не са представени разходни касови ордери. За някои от спорните фактури е констатирано, че е налице частично разплащане (конкретно по фактурите от „Прайм Констракшън“ ЕООД с № 0...119/05.03.2019 г. и № 0...122/13.03.2019 г. и фактура № 0...419.12.2019 г. от „Хелион Тех“ ЕООД). По фактури № 0...125/27.03.2019 г., № 0...126/31.03.2019 г., № 0...128/02.04.2019 г. и № 0...130/16.04.2019 г. вещото лице посочва, че няма информация за извършени плащания. Констатирани са единствено взетите в счетоводството на жалбоподателя счетоводни операции, зад които обаче не стоят разплащателни документи. Тези обстоятелства, заедно с неустановеността на използването на услугите от ревизираното лице за последващи облагаеми доставки обуславят извод, че спорните доставки не са реално извършени. Поради това, независимо от останалите документи, съдът намира за недоказано условието по чл. 69, ал.1 от ЗДДС за упражняване на право на данъчен кредит по издадените от „Прайм Констракшън“ ЕООД и „Хелион Тех“ ЕООД фактури. Следователно РА, отричащ заявеното данъчно предимство по тях, се явява законосъобразен.

Крайният извод на съда е за неоснователност на инициираното от „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД оспорване.

При този изход на спора и на основание чл. 226, ал. 3 АПК, вр. § 2 ДР на ДОПК на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, предвид материалният интерес на настоящия спор – 89 714,83 лв., от които главница 70 746,67 лв. и лихви 18

968,16 лв., съдът определя общо в размер на 23 481,57 лева. (по 7 827,19 лв. за всяка съдебна инстанция). От страна на жалбоподателя не е направено възражение за прекомерност, поради което съдът не следва да се преценява размера на юрисконсултското възнаграждение с оглед тълкуванията, дадени в Решение на СЕС от 25.01.2024 г. по дело С-438/22.

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 75 състав,

### **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД против Ревизионен акт № Р-22221721003961-091-001 от 09.02.2022 г, издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите Велико Търново, в потвърдената с решение № 667 от 03.05.2022г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ София част на установените задължения за ДДС в размер на 70 746,67 лв., ведно със съответните лихви, произтичащи от отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Прайм Констракшън“ ЕООД с № 0...114/07.02.2019 г., № 0...117/25.02.2019 г., № 0...119/05.03.2019 г., № 0...122/13.03.2019 г., № 0...125/27.03.2019 г., № 0...126/31.03.2019 г., № 0...128/02.04.2019 г. и № 0...130/16.04.2019 г. и по фактури, издадени от „Хелион Тех“ ЕООД с № 0...4/19.12.2019 г. и № 0...6/19.12.2019 г.

**ОСЪЖДА** „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение за проведените съдебни производства в общ размер на 23 481,57 лева /двадесет и три хиляди четиристотин осемдесет и един лева и 57 стотинки/.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба чрез Административен съд – София-град пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщаването му страните.

Препис от решението да се изпрати на страните по реда на чл. 137 от Административнопроцесуалния кодекс, във вр. с § 2 Допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

**СЪДИЯ:**