

РЕШЕНИЕ

№ 6594

гр. София, 02.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 02.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **626** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано по жалба на „Н.П.КО 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя П. Н. Н., чрез адвокат Д. Б. от САК, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221720003494-091-001/13.07.2021 г., поправен с РА за поправка на РА № П-22221721153513-003-001/07.09.2021г., издадени от А. М. – „Началник на сектор“, в качеството на орган, възложил ревизията и М. Б. – „Главен инспектор по приходите“, в качеството на орган, ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП – С., в частта за установени задължения за ДДС на основание отказано право на приспадане на данъчен кредит за ДДС в размер на 36 885,12 лв. по фактури, издадени от "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД, "Сиана-Т" ЕООД, "ВЕРДИТЕ" ЕООД, "МИРА-2019" ЕООД, "Мега Продекс" ЕООД и "Валентин Йорданов БГ" ЕООД, както и в частта му, в която са определени лихви за забава в общ размер на 15 254,52 лв. за данъчни периоди - м. 08. 2015г. - 10.2015 г., м. 12 2015 г., м. 01, 09 и 11 2016г. , м. 05, 08, 11 и 12 2018г. и от м. 04 до м. 06 2019г., м. 10 и 12 2019 г.

В тази част РА е потвърден изцяло с Решение № 1764/19.11.2021г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление - С. на Националната агенция за приходите.

В жалбата са изложени правни и фактически основания, като се твърди, че РА е неправилен и незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния закон и

Директива 2006/112/ЕО, както и допуснатото съществено нарушение на процесуалните правила на ДОПК относно събирането и преценката на доказателствата в хода на ревизионното производство. Същите пороци засягали и решението на директора. Оспорва констатацията, че фактурите от доставчиците не отразявали реално осъществени доставки, позовава се на съдебна практика, счита, че органите по приходите и ответника не са обсъдили наличните доказателства за доставките, оспорва се като невярно твърдението, че е създадена правна привидност, този извод бил недоказан. Претендира за доказано плащането по доставките с фискални бонове, за които твърди, че са валидни плащания. Фактурите отговаряли на всички изисквания на закона. Съдът е уважил направените доказателствени искания - изслушване на заключение на вещо лице по съдебно-икономическа експертиза.

Представените с жалбата доказателства, с процесуална молба от 17.01.2023г. . л. 347 от делото, бяха оспорени по реда на чл.193 ГПК от ответника – относно подписите на лицата – авторството, положени в оспорените документи, както и посочената дата на подписването им. В съдебно заседание от 03.04.2023г., адв. Б., процесуален представител на жалбоподателя, във връзка с оспорването посочи, че се ангажира да направи опис и посочи неотносимите към оспорения РА доказателства, както и да посочи, какви точно доказателства ще ангажира. Впоследствие, не направи изявление, че дружеството ще се ползва от оспорените от ответника доказателства, нито, какви доказателства ще ангажира във връзка с направеното оспорване, предвид на което и съдът не откри производство по установяване на истинността им на основание чл.192, ал.2 ГПК. Така за следните оспорени от ответника доказателства, представени с жалбата, не се извърши проверка относно авторството им, а именно:

1)Относно доставчика „МИРА 2019“ ЕООД: констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 02.05.2018 г.; приемо- предавателен протокол от 02.05.2018 г. между ревизираното лице и доставчика, констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 02.05.2018 г.; приемо- предавателен протокол от 03.05.2018 г. между ревизираното лице и доставчика; приемо- предавателен протокол от 11.05.2018 г. между ревизираното лице и доставчика; приемо- предавателен протокол от 02.04.2018 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 20.04.2018 г. между „Н.П.Н.КО 02“ ЕООД и „МИРА 2019“ ЕООД заедно с приемо- предавателен протокол от 18.05.2018 г.; констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 18.05.2018 г.; приемо- предавателен протокол от 20.08.2018 г. между ревизираното лице и доставчика, както и констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 20.08.2018 г.; договор от 01.11.2018 г. между „Н.П.Н.КО 02“ ЕООД и „МИРА 2019“ ЕООД, заедно с приемо-предавателен протокол от 27.11.2018 г.; констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 26.11.2018 г.; договор от 05.11.2018 г. между „Н.П.Н.КО 02“ ЕООД и „МИРА 2019“ ЕООД, заедно с приемо-предавателен протокол от 29.11.2018 г.; констативен протокол между „МИРА 2019“ ЕООД и „Джанам 2015“ ЕООД от 29.11.2018 г.;

-Относно доставчика „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД, приемо- предавателен протокол от 29.10.2019 г. между ревизираното лице и доставчика, договор от 09.10.2019 г. между „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД и „Техноком систем“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и констативен протокол от 28.10.2019 г. между посочените лица;

приемо- предавателен протокол от 10.12.2019 г. между ревизираното лице и доставчика, договор от 27.11.2019 г. между „ВАЛЕНТИН ЙОРДАНОВ БГ“ ЕООД и „Техноком систем“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и констативен протокол от 09.12.2019 г. между посочените лица;

-Относно „ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]- приемо- предавателен протокол от 10.08.2015 г. между ревизираното лице и доставчика; приемо-предавателен протокол от 07.8.2015 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 27.07.2015 г. между ревизираното лице и доставчика;

-Относно „ВЕРДИТЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] -договор от 01.08.2016 г., ведно с приемо-предавателен протокол от 25.08.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; два договора от 08.08.2016 г., ведно с приемо- предавателен протокол от 27 и 29.08.2016г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 25.08.2016г. ведно с приемо-предавателен протокол от 30.08.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 17.10.2016 г., ведно с приемо- предавателен протокол от 31.10.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 16.10.2016 г.. ведно с приемо-предавателен протокол от 29.11.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 01.08.2016 г., ведно с приемо- предавателен протокол от 29.11.2016г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 19.09.2016 г., ведно с приемо-предавателен протокол от 28.10.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 01.09.2016 г., ведно с приемо- предавателен протокол от 29.09.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 12.09.2016 г., ведно с приемо-предавателен протокол от 24.10.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 03.10.2016г., ведно с приемо- предавателен протокол от 29.10.2016 г. между ревизираното лице и доставчика; договор от 02.09.2016 г., ведно с приемо-предавателен протокол от 29.09.2016 г. между ревизираното лице и доставчика;

-Относно „С. —Т“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] — приемо- предавателни протоколи от 29.01.2016 г. от 23.12.2015 г., от 29.12.2015 г. и от 30.11.2015 г. между ревизираното лице и доставчика.

Съответно, жалбоподателят не посочи каква е връзката на документите, представени с жалбата за различни от доставчиците "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД, "Сиана-Т" ЕООД, "ВЕРДИТЕ" ЕООД, "МИРА-2019" ЕООД, "Мега Продекс" ЕООД и "Валентин Йорданов БГ" ЕООД, издали спорните фактури, предвид на което съдът приема изявлението на адвоката, че не всички представени с жалбата доказателства, са относими към оспорването.

Ответникът - директорът на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция по приходите - С., чрез процесуален представител юрисконсулт Б. З. - С., оспорва жалбата изцяло, като моли да бъде отхвърлена като неоснователна и да се остави в сила оспорения РА в частта, която е потвърдена с решението на Директора на Дирекция ОДОП - С., по съображения подробно изложени в самото решение. Счита, че не се опровергават изводите на органите по приходите. С молба от 17.01.2023 г. на основание чл. 193 от ГПК оспори своевременно истинността на част от доказателствата, представени с жалбата, подробно описани от ответника в молбата на на лист 347 от делото. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12 състав, като обсъди доказателствата по делото, ведно с доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на оспорения РА по реда на чл.160, ал.2 ДОПК, като от фактическа и правна страна прие следното:

По допустимостта на оспорването съдът приема следното:

Процесният РАПРА № П-22221721153513-003-001/07.09.2021 г. с който е поправен РА № Р-22221720003494-091-001/13.07.2021 г., издадени от А. Г. М. – орган възложил ревизията, и М. П. Б. – ръководител на ревизията, в оспорената по делото част, е потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите с Решение № 1764/19.11.2021 г.

Жалбата по административен ред против РАПРА № П-22221721153513-003-001/07.09.2021 г., с който е поправен РА № Р-22221720003494-091-001/13.07.2021 г. с вх. № 53-06-7496/13.09.2021 е подадена в срок, съобразно разпоредбата на чл. 152, ал. 1 от ДОПК, както отговаря и на изискванията на чл. 145, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК.

Решението на директора е връчено на дата 23.11.2021 г. по електронен път, а жалбата до съда е заведена на дата 15.12.2021г., като от Български пощи в писмо от 21.10.2022 г., съобразно указания на съда, е посочено че датата на приемане на колетна пратка с известие за доставяне № PS100049УК9М, с подател "Н.П.Н.КО 02" ЕООД и с получател ответника, е подадена на 07.12.2021г.

Предвид на изложеното, жалбата е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, спазено е и изискването по чл.156, ал.2 ДОПК – РА се оспорва пред съда в частта, в която не е отменен при оспорването по административен ред.

Предвид на изложеното, жалбата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По предмета на оспорване съдът съобрази следното:

За сумата на ДДС от 4090,00лв. за м. 08.2016г. по фактури с № 216/25.08.2016г. с ДДС 1040,00лв. № 217/27.08.2016г. с ДДС 1080,00лв., №218/29.08.2016г. с ДДС 1200,00лв., № 219/30.08.2016г. с ДДС 770,00лв., издадени от доставчика ВЕРДИТЕ ЕООД на жалбоподателя, макар и да са посочени като фактури, по които не е признато данъчен кредит, по съображенията, изложени в решението на ответника – забраната за влошаване на положението на жалбоподателя, съгласно чл.155, ал.8 ДОПК и по съображение, че м. 08.2016г. установеното с РА е равно на декларираното, не е извършена фактически корекция на деклариания резултат по ДДС с данъка по тези фактури, не съставляват предмет на оспорването пред решаващия орган. По тези съображения, съдът също изключва тези фактури като спорни и предмет на преценката му за законосъобразно упражнено право на данъчен кредит, за съда важи идентично основание и забрана – чл.160, ал. 5 ДОПК

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и процесуалните правила, съдът приема за установено следното:

Процесното ревизионно производство е образувано със Заповед за възлагане на

ревизия (ЗВР) № Р-22221720003494-020-001/12.06.2020 г., връчена на ревизираното лице на 01.07.2020 г., издадена от А. Г. М., заемаща длъжност „Началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С.. Доказателство за правомощието на този орган да възлага ревизии по делото е представената Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С., съгласно която на А. М., в качеството му на заемащ същата длъжност, са му възложени функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.2, т.1 ДОПК, поради което съдът приема, че ЗВР е издадена от компетентен орган.

Със ЗВР е възложена ревизия на жалбоподателя „Н.П.Н.КО 2“ ЕООД за задълженията по ЗДДС за данъчни периоди м. 01.08.2015г. до 31.12.2019 г.

ЗВР е връчена на дружеството на 01.07.2020 г. Същата е спряна до 30.12.2020 г. на основание чл. 34, ал. 1, т. 4 от ДОПК със Заповед № Р-22221720003494-023-001/30.09.2020 г. и възобновена със Заповед № Р-22221720003494-143-001/31.12.2020 г. За нов срок за приключване на ревизията е определен 01.03.2021 г. посредством Заповед за изменение ЗВР № Р-22221720003494-020-002/31.12.2020 г. Заповедите за изменение на ЗВР са издадени също от органа, възложил ревизията.

Предвид изложеното до тук, съдът формира извод, че процесното ревизионно производство е законосъобразно образувано, същото е в сроковете по чл.109, ал.1 ДОПК, предвид вида и обхвата на ревизираните данъчни периоди, като не са изтекли давностни или преклузивни срокове, изключващи правото да бъдат установени публичните задължения, посочени в ЗВР.

ЗВР и последващите за изменението ѝ са издадени като електронни документи, подписани с електронен подпис, за което са представени доказателства. За връчването им на ревизирането лице е оформена разписка, според която са връчени електронно, представени са и удостоверения – за извършено връчване по електронен път в ИС Контрол. В същите е удостоверено, че електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи е активирана на конкретна дата, посочен е и конкретния връчен документ.

За установеното при ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) № Р-22221720003494-092-001/11.05.2021 г., издаден от органите по приходите, определени с ЗВР – М. П. Б., главен инспектор по приходите, също определен за ръководител на ревизията и И. А. Х. - главен инспектор по приходите. РД е издаден като електронен документ и подписан с електронен подпис от посочените органи, видно от лист 33 от приложение по делото, папка вх. 2536/22, 312/374, лист 248 от делото.

РД е връчен също като електронен документ - на дата 07.06.2021 г. Съгласно удостоверението за връчването му – л. 250 от делото.

С РД е направено предложение за установяване на задължения за ДДС, които са възприети изцяло при издаването на РА, начислени са лихви към датата на ревизионният акт.

Видно от РА, както и РАПРА, същите са издадени от органа, възложил ревизията – А. Г. М. и от органа, определен за ръководител на ревизията – М. П. Б., поради което и

съдът приема, че РА е издаден от компетентни органи.

Също РД, РА и РАПРА са издадени като електронни документи, подписани с електронни подписи от издателите им, равностойни на саморъчни подписи - чрез квалифициран електронен подпис, за което по делото са представени доказателства.

Съдът формира извод, че издаването на актовете на органите по приходите е спазена и изискващата се писмена форма и съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и съставляват неразделна част от РА.

По спазването на сроковете по чл.114 ДОПК, съдът намира, че не са допуснати нарушения, доколкото първоначално е определен максималният срок на ревизията - три месеца от връчването на първата ЗВР, впоследствие поради спиране на ревизията, със заповед за изменение на ЗВР от 31.12.2020 г. е определен срок за приключване до 01.03.2021 г.

В хода на ревизията, са извършени процесуални действия по събирането на доказателствата, като на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя и на доставчиците са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ). Жалбоподателят е представил писмени доказателства, писмени обяснения, фактури, приемно-предавателни протоколи.

Органът е документирал посещение в счетоводния офис, обслужващ ревизираното лице, обективизирано в протокол от 05.03.2021 г., като е констатирано, че не са представени хронологии на счетоводни сметки.

При извършената насрещна проверка на доставчиците, са изготвени ИПДПОЗЛ, връчени по реда на чл.32 ДОПК, като от доставчиците „ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД, „СИАНА - Т“ ЕООД, „МИРА 2019“ ЕООД, „ВЕРДИТЕ“ ЕООД, „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД не са представени доказателства. От доставчика "Мега Продекс" ЕООД са представени писмени доказателства, обсъдени от органите по приходите и формирани изводи по тях.

Също органите по приходите са извършили проверка в ИС на НАП като са формирали изводи за подадени уведомления за трудови договори, за активи и включването на спорните фактури в дневниците за продажби от доставчиците.

От изложеното в обобщение следва, че на жалбоподателя са връчвани актовете на органите по приходите, при което същият е имал възможност да представи доказателства, да предяви възражения и подаде жалби, с което да защити в пълнота правата си.

Съдът формира извод, че РА е издаден от компетентен орган, при спазването на изискванията за съдържание и форма, като не са допуснати нарушения на процесуалните правила или процесуалните способности за събиране на доказателства. Тъй като доказателствата са събрани в допустимо производство и по предвидения ред, то същите, установяващи положителни факти, следва да бъдат оценени и обсъдени като доказателства пред съда.

По предявеното с молба от 17.01.2023 г. на основание чл. 193 от ГПК от ответника истинността на част от доказателствата, представени без опис от страна на жалбоподателя, подробно описани на лист 347 от делото - подписите на лицата (авторството), положени в описаните документи, в т.ч. и датата на подписването от посочените дружества, подробно описани по-горе. В съответствие с разпоредбата на чл. 193, ал. 2 ГПК, съдът не постановява да се извърши проверка на истинността на документите, тъй като другата страна не заяви, че желае да се ползва. Оспорените частни документи, при липса на заявление от представилата ги страна, че ще се ползва от тях, не се ползват с доказателствена сила и следва да бъдат изключени от доказателствения материал. В процесният случай, жалбоподателят не е изявил подобно волеизявление, респективно съдът не би могъл да приеме оспорените документи като валидни доказателства по делото.

Освен горното, по представените от жалбоподателя документи съдът съобрази, че липсва нормативна уредба, която да изисква да са съставени конкретни по съдържание и вид документи за доказване на определени факти и обстоятелства, меродавен за преценката дали една доставка на стока или услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и с оглед спецификата на търговската дейност те са частни документи, тъй като за относими към данъчното облагане факти и обстоятелства официалните документи по чл. 179 ГПК са рядкост в оборота. Поради това не би могло да се приеме, че доказателствената сила на частните документи следва да се изключи а priori, тъй като липсата на обвързваща материална сила не е равнозначна с липсата на каквато и да е доказателствена сила. Този извод следва от нормата на чл. 180 ГПК, която при преценката на доказателствената сила на частни документи, касаещи правоотношения между търговци, следва да бъде съобразена и с разпоредбите на чл. 301 и чл. 55, ал. 1 ТЗ. Правилото на чл. 301 ТЗ намира приложение както при сключването на търговски сделки между търговци, така и при потвърждаването на тяхното изпълнение и регламентира правните последици при действия на лице без представителна власт от името на търговец и обвързващото им действие спрямо последния при липса на изрично противопоставяне веднага след узнаването. Нормата на чл. 55, ал. 1 ТЗ сочи, че редовно водените търговски книги и записванията в тях могат да се приемат като доказателства между търговци за установяване на търговски сделки. Не съществува спор в съдебната практика и правна доктрина, че тъй като частните документи не се ползват с обвързваща материална доказателствена сила, ако бъдат

оспорени удостоверените от тях факти, последните подлежат на доказване по общите правила на ГПК. За разлика от официалния документ, показаната в частния автентичен документ дата, според изричната разпоредба на чл. 181, ал. 1 ГПК, има доказателствена сила само между страните, но не и спрямо трети лица, по отношение на които същата придобива достоверност само в изрично изброените от законодателя хипотези.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

С процесният РА, поправен с РАПРА са установен задължения в размер на 52 139, 64 лв. – ДДС 36 885,12 лв. и лихви 15 229,15 лв, произтичащи от извършени данъчни корекции на декларираните резултати за периодите м. 08, м. 12 2015 г., м. 01, м. 09, м. 10, м. 11 2016 г., м. 05, м. 08, м. 11 2018 г., м. 04, м. 05, м. 10, м. 12 2019 г. Не е спорно, че жалбоподателят е упражнил правото на приспадане на данъка по издадените от доставчиците фактури, предмет на правния спор, и в данъчния период на издаването им. За да прецени основателността на жалбата, съдът следва разгледа всички приети доказателства, представени от двете страни, като същите тези доказателства ще бъдат разгледани, групирани по доставчици.

За всички доставки по спорните фактури жалбоподателят претендира, че са реално осъществени, документално обосновани и пряко свързани с дейността на дружеството, както и, че в РА не са обсъдени наличните документи, удостоверяващи заплащането на услугите и тяхното извършване, предметът и дейността на доставчиците, съответствал на извършените услуги. Претендира доказано плащане по всяка доставка, също че счетоводството на жалбоподателя е водено редовното, а жалбоподателят не следвало да понася негативни последици заради доставчиците.

В съответствие с изискванията за признаване на правото на данъчен кредит- изпълнението на формалните и материално-правните предпоставки, в хода на ревизионното производство органите по приходите са изискали всички доказателства за доставките по фактурите както от ревизираното лице, така и от доставчиците, но не са представени. Идентично и в хода на съдебното производство не се събраха нови доказателства, видно и от заключението на вещото лице по делото. По искане на дружеството-жалбоподател, съдът допусна изслушване на заключение на вещо лице, със задача да извърши проверки както в счетоводството на жалбоподателя, така и в счетоводството на

доставчиците. В хода на изготвяне на заключението вещото лице е изготвило и изпратило писма с молба за съдействие за посещение на място по издадено съдебно удостоверение както до дружеството-жалбоподател, така и до всички негови доставчици по спорните фактури. Обратна връзка и съдействие на вещото лице е оказано само от дружеството-жалбоподател – чрез счетоводната къща, доставчиците не са предоставили възможност на вещото лице да извърши проверки в счетоводството им. Вещото лице е изготвило заключението си въз основа на представени оригинални първични счетоводни документи- фактури, приемо-предавателни протоколи и договори, при посещение в счетоводството на дружеството, както и справки-извлечения от счетоводния софтуер, годишен финансов отчет на жалбоподателя за 2019г. Вещото лице също е отбелязало в заключението си – лист 378/379 от делото, стр.7 от заключението, че няма приемственост при промяната в счетоводното обслужване на дружеството жалбоподател, не е предадена база данни за периоди преди 2019г. Вещото лице е обсъдило счетоводната политика на дружеството –жалбоподател за 2019г., използваните счетоводни сметки, посочило е, че не са констатирани нарушения на счетоводното законодателство за този период. че извършените доставки през 2019г по част от процесните фактури, а именно: №№ 6/29.10.2019г и 14/10.12.2019г, издадени от „Валентин Йорданов БГ" ЕООД, и №№ 13/22.04.2019г и 21/23.05.2019г, издадени от „Мега Продекс" ЕООД, са отразени в счетоводството на жалбоподателя, както и получената услуга по всяка от тези фактури е заприходена, като са спазени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти при осчетоводяването на доставките по тях.

За останалите отчетни периоди, относими към спорните фактури от доставчиците : „ЕКО ЕНЕРДЖИ САМОКОВ" ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „СИАНА-Т" ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ВЕРДИТЕ" ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „М. 2019" с ЕИК[ЕИК], отнасящи се за финансови години 2015, 2016 и 2018, вещото лице е посочило, че спорните фактури са отразени в счетоводството на дружеството-жалбоподател в нарушение на принципа за текущо начисляване по чл.4, ал.1, т.1 от Закона за счетоводството, по съображение, че няма информация да са отразени в реално време - текущо в счетоводни регистри, като обороти по синтетични сметки и оборотни ведомости, въз основа на които да са признати в счетоводната система и да са част от приключвателни операции и отразени в годишните финансови отчети за посочените години. Констатацията на вещото лице, че след предаването на счетоводната документация, с оглед вярното отразяване на информацията за ГФО за 2019г., счетоводната

консултантска къща НД Т. ООД е направила частични счетоводни записвания по сметки за предходни години, тъй като не е предадена базата данни, не са оспорени.

Също така, както се посочи, на вещото лице не е предоставен достъп до счетоводствата на доставчиците – на нито един, и същото не разполага с възможност да установи, дали спорните фактури са отразени в счетоводствата им.

Вещото лице е синтезирано наличната информация за плащания по фактурите по каса и банков път, като е формирало извод за доказано плащане само по фактури №№ 6/29.10.2019г и 14/10.12.2019г, издадени от „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД и №№ 13/22.04.2019г и 21/23.05.2019г, издадени от „Мега Продекс“ ЕООД - платени по банков път. Доставките по тези фактури според вещото лице са признати в счетоводството на „Н.П.Н. КО 02“ ЕООД, осчетоводени са по съответните сметки за плащанията, за данъка и с данъчната основа като разходи за външни услуги, включени са в Дневниците на покупките за съответните периоди и е извършено разчитането с бюджета и са спазени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти при осчетоводяването им.

За всички останали фактури, по които е отказано правото на данъчен кредит - издадени от доставчиците „ЕКО ЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД, „СИАНА-Т“ ЕООД, „ВЕРДИТЕ“ ЕООД, „М. 2019“, вещото лице е формирало извод, че не би могло с достатъчна степен на увереност да се твърди, че са платени от „Н.П.Н. КО 02“ ЕООД по касов път, съгласно касовите бонове към фактурите. Вещото лице е посочило, че няма надеждни данни за извършено разплащане, както с доставчиците, така и с бюджета и съответно осчетоводяване – стр.13 от заключението, втори абзац. Съгласно доказателствата по делото по тези фактури е начислен ДДС и са отразени по съответния ред задължения към бюджета, както и е извършено разчитане с бюджета, но експертизата не може да удостовери по безспорен начин, че са спазени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

Следователно, от установеното от вещото лице, че през 2019г. е извършвано счетоводно отразяване за предходни отчетни периоди и фактурите от доставчиците „ЕКО ЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД, „СИАНА-Т“ ЕООД, „ВЕРДИТЕ“ ЕООД, „М. 2019“ не са отразени при спазване на принципа за текущо счетоводно отчитане по чл.4, ал.1, т.1 от Закона за счетоводството, и няма данни, че са включени в годишните

счетоводни отчети за годините на издаването им – 2015, 2016 и 2018г., следователно не може да се приеме, че са част от разходите за икономическата дейност на дружеството –жалбоподател. От тук следва и извода, че не е доказано изискването по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, че доставките по фактурите от тези доставчици са използвани за облагаемата икономическа дейност на дружеството. Обстоятелството, че няма сигурни доказателства в счетоводството на дружеството –жалбоподател за отразяването на фактурите от посочените доставчици като разходи за икономическата дейност, изключва каквато и да е връзка на доставките по тези фактури с икономическата дейност на дружеството-жалбоподател.

Изискването по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС – доставките да са използвани за икономическата дейност на данъчно задълженото лице, което упражнява правото на приспадане на данъка, следва да бъде кумулативно изпълнено наред с изискването по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС – получените доставки да са облагаеми. Неизпълнението на изискването по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС по фактурите от доставчиците

1) „ЕКО ЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД – с предмет „услуга“ № 218/03.08.2015г. с ДДС в размер на 2 200,00лв.; № 218/07.08.2015г. с ДДС 2000,00 лв , №221/10.08.2015г. с ДДС 1800,00 лв. или общо ДДС 6 000,00лв. за данъчен период м.08.2015г.;

2) „СИАНА-Т“ ЕООД, с предмет „услуга“ №278/23.12.2015г. с ДДС 500,00лв., №279/28.12.2015г. с ДДС 1500,00лв., №280/29.12.2015г. с ДДС 1500,00лв. №282/29.01.2016г. с ДДС 1 600,00лв., или общо ДДС в размер на 5 100,00лв. за данъчни периоди м. 12.2015г. и м. 01.216г.

3) „ВЕРДИТЕ“ ЕООД, с предмет „услуга“ №221/29.09.2016г. с ДДС 1 400,00лв., №222/30.09.2016г. с ДДС 1200,00лв. №223/24.10.2016г. с ДДС 1 000,00лв. №226/31.10.2016г. с ДДС 1 000,00лв. №224/28.10.2016г. с ДДС 1 100,00лв. №225/29.10.2016г. с ДДС 1100,00лв. №230/29.11.2016г. с ДДС 1500,00лв., № 232/30.11.2016г. с ДДС 1500,00лв., общо в размер на 9 800,00лв. за м. 09.2016г., м.10.2016г. и м.11.2016г.,

4) „М. 2019“ с предмет по пет фактури „съгласно договор“ - № 56/02.05.2018г. с ДДС 1 486,67лв., №58/03.05.2018г. с ДДС 1 590,33лв., № 62/11.05.2018г. с ДДС 1 458,33 лв. , № 66/ 14.05.2018г. с ДДС 1 550,00лв.и № 69 /18.05.2018г. с ДДС 1 414,67лв.; с предмет „автобояджийски и автгокозметични услуги“ – по фактура № 116/20.08.2018г. с ДДС 1 000,00лв., с предмет „реконструкция на покрив на зимна градина в офис на възложителя“ – по фактура №

140/27.11.2018г. с ДДС 1 396,42лв. и фактура № 143/29.11.2018г. с ДДС 1 100,84лв. , – общо ДДС в размер на 10 997,26лв. за м. 05.2018г., м. 08.2018г. и за м.11.2018г.,

съставлява самостоятелно и достатъчно основание да се приеме, че законосъобразно с РА по посочените фактури и за посочените данъчни периоди, законосъобразно и правилно не е признато правото на данъчен кредит , жалбата в тази част е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

За пълнота, по отношение на останалите изисквания за упражняване на правото на данъчен кредит – формалните изисквания за съдържанието на фактурата - чл.71, т.1 вр. чл.114, ал.1, т. ЗДДС и материално-правните по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС, - възникнала облагаема доставка на стоки и услуги, по отношение на фактурите от доставчиците „ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ" ЕООД, „СИАНА-Т" ЕООД, „ВЕРДИТЕ" ЕООД, „М. 2019", следва да се посочи и следното:

По формалните изисквания относно съдържаните на фактурите то следва, че същите не отговарят на изискването по чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС да съдържат данни за вида на услугата, тъй като е посочен изключително общо и по начин, който може да се отнесе до който и да е договор или вид услуга: фактурите, издадени от „ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ“ ЕООД, „СИАНА Т“ ЕООД и „ВЕРДИТЕ“ ЕООД са с предмет на доставката само „услуга“, а пет от фактурите от доставчика „МИРА 2019“ ЕООД са с предмет само „съгласно договор“. Неясен е и предмета на доставката по фактурата от „М. 2019“ с предмет „автобояджийски и автокозметични услуги“, и двете „реконструкция на покрив на зимна градина в офис на възложителя“, доколкото също няма яснота за каква точно услуга става въпрос, нито са посочени транспортни средства и адрес на офис, няма количествени параметри. Следователно, фактурите от доставчиците „ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ" ЕООД, „СИАНА-Т" ЕООД, „ВЕРДИТЕ" ЕООД, „М. 2019", не съдържат каквито и да са обективни данни за облагаема доставка и възникнало данъчно събитие с предмет „услуги“ по смисъла на чл.9 вр. чл.25, ал.1 ЗДДС и въз основа на тях не може да се приеме, че е изпълнено изискването по чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит.

Както се посочи, вещото лице е установило плащания по фактури №№ 6/29.10.2019г и 14/10.12.2019г, издадени от „Валентин Йорданов БГ" ЕООД и №№ 13/22.04.2019г и 21/23.05.2019г, издадени от „Мега Продекс" ЕООД - платени по банков път. Доставките по тези фактури

според вещото лице са признати в счетоводството на „Н.П.Н. КО 02“ ЕООД, осчетоводени са по съответните сметки за плащанията, за данъка и с данъчната основа като разходи за външни услуги, включени са в Дневниците на покупките за съответните периоди и е извършено разчитането с бюджета и са спазени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти при осчетоводяването им. За тези доставки следва да се приеме, че са съставляват част от икономическата дейност на дружеството-жалбоподател и основанието по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС е изпълнено. Въпреки това, по отношение на доставките и по тези фактури, не се установи изпълнение на изискването по чл.68, ал.1, т. 1 ЗДДС, по идентични съображения за всички доставчици.

При проверка на останалите съпътстващи към всяка от спорните фактури документи, групирани и обобщени в таблица в заключението на вещото лице и видно от съдържанието на представените доказателства, не може да се направи извод, че са налице съпътстващи документи, които съдържат данни за данъчно събитие от вида, посочен във фактурите и доказателства, че същото действително е осъществено. Така при анализ на представените към всяка фактура документи, съдът формира следните изводи:

По фактурите от доставчика "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД, дружество-жалбоподател е представило следните документи:

1) По фактура №221/10.08.2015г. с предмет „услуга“, е представен Приемо-предавателен протокол от 10.08.2015г. по договор от 01.07.2015.

Договор от 01.07.2015 г. е сключен между „Н.П.Н.КО 02“ ООД в качеството на възложител и "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД в качеството на изпълнител с предмет: „Укрепване на ограда, освежителни ремонтни дейности и преместване на входна врата на територията на офиса на възложителя“, като изпълнителят се задължава да извърши услугата в срок до 10.08.2015 г., като при точно изпълнение възложителят дължи възнаграждение в размер на 9,000.00 лв., без включен ДДС, в срок до 5 работни дни от приемането на Услугата, следвало е да се заплати в брой или по банкова сметка. В договора е предвидено приемането да се осъществи с приемо-предавателен протокол.

Към жалбата е представен такъв от 10.08.2015 г. – със съдържание „изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 01.07.2015г. ведно с фактура № 221/10.08.2015г.“. Авторството на приемо-предавателния протокол е оспорено от ответника,

жалбоподателят не е заявил, че желае да се ползва от оспореното доказателството, съответно не е извършена проверка на авторството на документа. Независимо от оспорването следва да се посочи, че дори и да не беше оспорен, протоколът не съдържа каквито и да са обективни данни за извършване на услугата по договора, нито в договора се съдържа какво точно следва да бъде изпълнено – по вид, количество и единична стойност на всеки елемент от услугата, както е посочена в договора. Същата по естеството си представлява строителни работи, които най-малкото са три вида, няма яснота относно количествени параметри, нито с какви материали следва да бъде изпълнено или по какъв начин. Неясно е посоченото в договора поради това, че изпълнителят се задължава да изпълни договора „точно“. Нито в договора са зададени параметри - количество, вид и единична стойност на СМР, които следва да бъдат изпълнени, нито е видно какво точно е изпълнено от приемо-предавателния протокол. Не са представени доказателства за материалите, вложени в извършването на услугата, тяхната цена или каквито и да са други доказателства подкрепящи извършването на услугата. Не става ясно също така за чия сметка са материалите за извършването на услугата, цената по договора не е ясно какво включва – цената за труд и/или материали.

Поради неяснота на предмета на договора и на престираното в изпълнението му, то следва извод, че при сключването му, целта не е била изпълнение на насрещни престации, поради което обоснован е извода на органите по приходите за привидност на доставките, а възражението за обратното остана недоказано от страна на жалбоподателя. По тези съображения, не са налице доказателства за действително осъществена доставка по фактура №221/10.08.2015г. с предмет „услуга“, издадена от доставчика "Еко Енерджи Самоков" ЕООД, и поради това в нарушение на изискването по чл.68,ал.1,т.1 ЗДДС жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит, поради което законосъобразно не е признато с РА.

По останалите фактури от този доставчик жалбоподателят е представил идентични по същество доказателства, от които следват идентични изводи.

За доставката по фактура 220/03.08.2015г. с предмет „услуга“, данъчна основа 10 000,00лв. и ДДС 2 000,00лв. са представени приемо –предавателен протокол от 07.08.2015г. и договор от 10.07.2015г. Видно от съдържанието на договор от 10.07.2015 г. между „Н.П.Н.КО 02“ ООД в качеството на възложител и "Еко Енерджи Самоков" ЕООД в качеството на изпълнител с предмет: „Осигуряване на помощен персонал във връзка

с изпълнението на обект: бул. В.“, изпълнителят се задължава да извърши услугата в срок до 07.08.2015 г., като при точно изпълнение възложителят дължи възнаграждение в размер на 10,000.00 лв., без включен ДДС, като в срок до 5 работни дни от приемането на Услугата е следвало да се извърши заплащане в брой или по банкова сметка. В договора е предвидено приемането да се осъществи с приемо-предавателен протокол. Към жалбата по делото е представен такъв от 07.08.2015 г., който е с предмет както обсъдения по-горе : „изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 10.07.2015г. ведно с фактура№ 220/07.08.2015г.“.

Авторството на приемо-предавателния протокол е оспорено от ответника, жалбоподателят не е заявил, че желае да се ползва от оспореното доказателството, респективно съдът не следва да цени частния документ като доказателство по делото. Независимо от това, съдържанието и на този приемо-предавателен протокол не съдържа обективни данни за изпълнението, които могат да бъдат проверени. Във връзка с предмета на този договор също е установено от справка в информационните системи на НАП, че дружеството "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД не е имало назначени лица по трудови и граждански договори. Не са представени доказателства за лицата, включващи „помощния персонал“, нито трудът който са положили, часове, обем и други, параметри които биха индиция реалното изпълнението на договора.

Към фактура № 218/03.08.2015г. с предмет „услуга“ и данъчна основа 11000,00лв. , жалбоподателят е представил договор от 27.07.2015 г. ,склучен между „Н.П.Н.КО 02“ ООД в качеството на възложител и "ЕКОЕНЕРДЖИ -САМОКОВ" ЕООД в качеството на изпълнител с предмет: „Извършване на логистични услуги във връзка с изпълнението на обект, бул. В.“, изпълнителят се задължава да извърши услугата в срок до 03.08.2015 г., като при точно изпълнение възложителят дължи възнаграждение в размер на 11,000.00 лв., без включен ДДС в срок , като в срок до 5 работни дни от приемането на Услугата, е следвало да се заплати в брой или по банкова сметка. Приемането е следвало да се удостовери посредством приемо-предавателен протокол. Към жалбата е представен такъв от 03.08.2015 г., с предмет „изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 27.07.2015г. ведно с фактура№ 218/03.08.2015г.“. Авторството на договора е оспорено от ответника, жалбоподателят не е заявил, че желае да се ползва от оспореното доказателството, което освен обсъденото за съдържанието потвърждава извода,че освен неяснота на вида, естеството и количествени

параметри за услугата, предмет на фактурата, не са представени и документи, съставени във връзка с изпълнението на доставката, които я допълват и от които да се установи какво точно е престирано. От страна на жалбоподателя не са представени доказателства за това в какво точно се изразяват „логистичните услуги“, нито за количеството им, нито за мястото, на което следва да бъдат извършени или с какви средства или за други, параметри които могат да се отнесат към услуга с такъв предмет. Точното съдържание на услугата нито е определено в договора, нито се доказва, какво точно е изпълнено.

Освен горното, следва да се вземе предвид и, че освен неосказано съдействие на вещото лице в хода на съдебното производство, доставчикът "ЕКОЕНЕРДЖИ САМОКОВ" ЕООД не е представил документи по връченото му ИПДПОЗЛ в хода на ревизионното производство. Единствено е установено, че дружеството-доставчик е включило спорните фактури в дневниците за продажби, което не е достатъчно за да се приемат за изпълнени материално-правните изисквания по чл. 68, ал.1 ,т.1 ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит..

В заключението си вещото лице е посочило, че са представени в оригинал само касов бон по всяка от фактурите. Следователно, по отношение на фактурите от доставчика „ЕКОЕНЕРДЖИ- САМОКОВ" ЕООД, освен, че са непълни – не съответстват на изискването за съдържание по чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС, не е изпълнено материално-правното изискване по чл.68, ал.1 ,т.1 ЗДДС за упражняване на правото на приспадане на данъка, което наред с установеното по-горе неизпълнение и на изискването по чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, води до извода, че не е изпълнено нито едно от изискванията за упражняване на правото на данъчен кредит.

Идентично по отношение на фактурите от всички останали доставчици, от страна на жалбоподателя са представени различни само по предмета и договорената стойност договори, приемо- предавателните протоколи са с идентично съдържание : изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от конкретна дата, ведно с фактура – посочена с номер и дата. Единствената идентичност между договор и фактура е цената на услугата, а протоколът – дата на договора и номера на фактурата. Идентично няма уговорени подробности за изпълнението –вид материали, видове СМР- количество, стойност и място на извършване. Идентично не се съдържат нито се установяват каквито и да са факти от обективната действителност, относими към

доставка с предмет услуга от вида, посочен в договорите. Авторството на всички приемо-предавателни протоколи е оспорено от ответника, жалбоподателят не е заявил, че желае да се ползва от оспореното доказателството, независимо от това, никой от протоколите не съдържа конкретни данни, относими към възникнало данъчно събитие, с предмет услуга, от вида, посочен в представените договори, което е още едно основание съдът да негоцени като доказателство по делото.

За пълнота съдът излага следното:

По фактурите от доставчика "СИАНА-Т" ЕООД предмет „услуга“ №278/23.12.2015г. с данъчна основа 2500,00лв. и ДДС 500,00лв., №279/28.12.2015г. с данъчна основа 7 500,00лв. и с ДДС 1500,00лв., №280/29.12.2015г. с данъчна основа 7 500,00лв. и ДДС 1500,00лв., №282/29.01.2016г. с данъчна основа 8 000,00лв. и ДДС 1 600,00лв., жалбоподателят е представил четири договора в хода на ревизията:

- Договор от 02.11.2015 г. с предмет: „Б. услуги в обект на възложителя“, срок до 23.12.2015 г., с възнаграждение в размер на 2,500.00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол, представен с жалбата от 23.12.2015 г., със съдържание: изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 02.11.2015г., ведно с фактура №278/23.12.2015г. Не са договорени, съответно не са представени доказателства за вида и количеството на материалите, необходими, съответно вложени в извършването на услугата, тяхната цена или други доказателства подкрепящи извършването на услуга с такъв предмет, нито е известно, на кое точно място следва да бъде извършена.

- Договори от 16.11.2015 г. и от 30.11.2015г. с предмет съответно по първия договор : „Аварийен и неотложен ремонт на машина за загряване на асфалтова настилка собственост на възложителя с рег. Номер С.“, и по втория „Аварийен и неотложен ремонт на машина за топли битумни смеси собственост на възложителя с рег. Номер С.“, с еднаква цена - 7,500.00 лв., без включен ДДС. С жалбата са представени приемо-предавателни протоколи от 28 и 29.12.2015 г., със съдържание: изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 16.11.2015г., съответно договор от 30.11.2015г., ведно с фактура №279/28.12.2015г., съответно №280/29.12.2015г. Предметът по договорите касае услуга за която се изисква специфична квалификация и умения, не става ясно вида на ремонтните работи, количество на материали, кой ги доставя за реалното изпълнение на договора. Според

справка, доставчикът има назначени две лица на длъжност „шофьор“, което обстоятелство без други доказателства не е означава възможност тези лица да извършват ремонтни услуги на машини от посочения в договорите вид.

- Договор от 15.12.2014 г. с предмет: „Годишен абонамент за почистване на офис помещения и складови помещения и поддръжка на тревни площи“, в срок от 01.01.2015 до 31.11.2015 г., с възнаграждение в размер на 8,000.00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 29.01. 2016г. със съдържание изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 15.12.2015г., ведно с фактура №282/29.01.2016г. Няма обективни данни нито за договорено изпълнение, нито за фактическото изпълнение на услугата по договора, най-малкото е било необходимо да се посочат освен количествени параметри, и мястото на изпълнение, а доколкото е посочено „абонамент“, без да е уговорена периодичност на изпълнение на услуги по почистване, престацията е неясна и от гледна точка времето и периодичността на изпълнението. Предметът по договора е посочен по начин, който не предполага действително изпълнение на услуга, нито се доказва каквото и да е изпълнение на такъв вид услуга между страните.

Също дружеството "Сиана-Т" ЕООД не е представило документи по връченото му ИПДПОЗЛ, не е оказано от негова страна и съдействие на вещото лице по делото. В заключението си вещото лице е посочило, че са представени в оригинал само касов бон по всяка от фактурите. За този доставчик е установено, че в дневниците му за продажби не са включени спорните фактури, което наред с другите обстоятелства, поставя под въпрос издаването на фактурите от този доставчик. Всички обстоятелства, взети предвид в съвкупност, поставят под въпрос издаването на спорните фактури от посочения в тях доставчик, освен, че не се доказва изискванията по чл.68,ал.1, т.1 ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит по същите от страна на жалбоподателя.

По фактурите от доставчика "ВЕРДИТЕ" ЕООД с предмет „услуга“ с №221/29.09.2016г. с данъчна основа 7 000,00лв. и ДДС 1 400,00лв., №222/30.09.2016г. с данъчна основа 6 000,00лв. и ДДС 1200,00лв., №223/24.10.2016г. с данъчна основа 5000,00лв. и ДДС 1 000,00лв., №226/31.10.2016г. с данъчна основа 5000,00лв. и ДДС 1 000,00лв., №224/28.10.2016г. с данъчна основа 5 500,00лв. и ДДС 1 100,00лв., №225/29.10.2016г. с с данъчна основа 5 500,00лв и ДДС 1100,00лв. , №230/29.11.2016г. с данъчна основа 7 500,00лв. и ДДС 1500,00лв., № 232/30.11.2016г. с с данъчна основа 7 500,00лв и ДДС 1500,00лв., общо

в размер на 9 800,00лв. за м. 09.2016г., м.10.2016г. и м.11.2016г., дружеството –жалбоподател е представило идентично договори и приемо-предавателни протоколи:

-Договор от 17.10.2016 г. с предмет: „Укрепване и освежаване на ограда на офис сграда и складови помещения собственост на възложителя“, с договорено възнаграждение в размер на 5 000, 00 лв., без включен ДДС и приемо-предавателен протокол от 31.10.2016г. , в който като предмет е посочена услуга по договор от посочената дата и се предава фактура №226/31.10.2016г. с данъчна основа 5000,00лв. и ДДС 1 000,00лв.,

-Договор от 16.10.2016 г. с предмет: „Осигуряване на помощен персонал във връзка с изпълнението на обект: ул. К.“, срещу възнаграждение в размер на 7 500, 00 лв., без включен ДДС в срок до 5 работни дни от приемането на Услугата, в брой или по банкова сметка. С жалбата е представен приемо-предавателен протокол от 29.11.2016 г., в с който се предава услугата по договора и фактура № №225/ 29.11.2016 г.

-Договор от 01.08.2016 г. с предмет: „Извозване на отпадъци получени в следствие на работната дейност на възложителя“, и възнаграждение в размер на 7 500, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 29.11.2016 г., с който се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура №232/ 30.11.2016 г.

-Договор от 01.09.2016 г. с предмет: „Извършване на логистични услуги във връзка с изпълнението на обект: бул. В.“, срещу възнаграждение в размер на 7 000, 00 лв., без включен ДДС и приемо-предавателен протокол от 29.09.2016 г., в който е посочено предаването на услуга по договора от посочената дата, ведно с фактура № 221/29.09.2016 г.

-Договор от 12.09.2016 г. с предмет: „Автобояджийски и автокозметични услуги“, срещу възнаграждение в размер на 5 000, 00 лв., без включен ДДС и приемо-предавателен протокол от 24.10.2016 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура №223/24.10.2016 г.

- Договор от 03.10.2016 г. с предмет: „Електро услуги по офис сграда и складови помещения собственост на възложителя“, срещу възнаграждение в размер на 5 500, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 29.10.2016 г., с предмет, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура №225/29.10.2016 г

-Договор от 02.09.2016 г. с предмет: „Извършване на логистични услуги

във връзка с изпълнението на обект: ул. К.“, с договорено възнаграждение в размер на 6 000, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол с предмет, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура №222/30.09.2016 г.

Протоколите не съдържат други данни, освен посочените, не са посочени конкретните адреси на обектите, на които следва да бъдат изпълнени логистичните и строителните услуги, извозването на строителните отпадъци, без такъв елемент в договорите, изпълнението е невъзможно. Неясен е и предметът на договора за предоставяне на персонал – нито е посочен брой, нито място, на което този персонал е извършвал дейност, нито каква дейност, за да се прецени дали е свързана с икономическата дейност на дружеството-жалбоподател. Съответно не се представиха доказателства за мястото на предоставяне на услуги от такъв вид. Неясно и какво включват услугите за „Автобояджийски и автокозметични услуги“, на какъв автомобил са извършени и дали е част от активите на жалбоподателя, с които осъществява облагаемата си икономическа дейност. Идентично представените договори са с привиден предмет, без точно договорена престация, дължима от изпълнителя, нито точни данни за изпълнението, поради което изводът на органите по приходите за привидност на тези доставки е обоснован.

Що се касае до представения договор от 19.09.2016 г. между жалбоподателя като възложители „ВЕРДИТЕ“ ЕООД като изпълнител с предмет: „Организиране на фирмено парти по случай професионалният празник на възложителя – 26 октомври“ с възнаграждение в размер на 5 500, 00 лв., без включен ДДС, с приемо-предавателен протокол от 28.10.2016 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура №224/28.10.2016 г. Услугата, предмет на този договор, съответно по фактурата, по естеството си е неотнормирана към облагаема икономическа дейност, тъй като не може да се свърже по принцип с последващи облагаеми доставки с предмет услуги.

Също доставчикът "Вердите" ЕООД не е представил доказателства по ИПДПОЗЛ, не е включил спорните фактури в дневниците си за продажби, а дружеството-жалбоподател не е предоставило фактурите в хода на ревизионното производство, в това число органите по приходите са извършили проверки на място в офиса на дружеството. В заключението си вещото лице е посочило, че са представени в оригинал само касов бон по всяка от фактурите. Всички обстоятелства, взети предвид в съвкупност, поставят под въпрос издаването на спорните

фактури от посочения в тях доставчик, освен, че не се доказаха изискванията по чл.68,ал.1, т.1 ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит по същите от страна на жалбоподателя.

По фактурите от доставчика „МИРА 2019“ ЕООД, общо ДДС в размер на 10 997,26лв. за м. 05.2018г., м. 08.2018г. и за м.11.2018г., които не са представени на вещото лице, а протокл за доброволно предаване на СГП, съдът установи следното:

- пет фактури са с предмет „съгласно договор“ - № 56/02.05.2018г. с данъчна основа 7 433,33 и с ДДС 1 486,67лв., №58/03.05.2018г 7951,67 лв. и с ДДС 1 590,33лв., № 62/11.05.2018г. 7291,66лв. и с ДДС 1 458,33 лв. , № 66/ 14.05.2018г. с данъчна основа 7 750,00 лв. и с ДДС 1 550,00лв.и № 69 /18.05.2018г. с данъчна основа 7 073,33лв. и с ДДС 1 414,67лв.;

- с предмет „автобояджийски и автокозметични услуги“ – по фактура № 116/20.08.2018г. с данъчна основа 5 000,00лв. и с ДДС 1 000,00лв.,

-с предмет „реконструкция на покрив на зимна градина в офис на възложителя“ – по фактура № 140/27.11.2018г. с данъчна основа 6982,12лв. и с ДДС 1 396,42лв. и фактура № 143/29.11.2018г. с данъчна основа 5504,21лв. и с ДДС 1 100,84лв.

от жалбоподателя са представени договори и приемо-предавателни протоколи между дружеството-жалбоподател като възложител и доставчика „МИРА 2019“ ЕООД, за следното:

-Договор от 15.09.2016 г. с предмет: „Извършване на абонамент за поддръжка и ремонт на оборудване и машини собственост на Възложителя“, с възнаграждение в размер на 7433, 33 лв., платима еднократно, в срок 5 дни след извършване на услугата, без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 02.05.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 56/02.05.2018г.

-Договор от 15.09.2017 г. с предмет: „Абонамент за почистване на офис помещения и складови помещения и поддръжка на тревни площи“, в срок от 01.05.2017 г. до 30.04.2018 г., срещу възнаграждение в размер на 7951, 67 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 03.05.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 58/03.05.2018г.

-Договор от 12.03.2018 г. с предмет: „Отдаване под наем на работници за два месеца“, в срок до 12.05.2018 г., срещу възнаграждение в размер на 7291,67 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от

11.05.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 62/11.05.2018г.

-Договор от 02.04.2018 г. с предмет: „Извършване на освежителен ремонт, основно почистване и обезпаразитяване на офис и складови помещения“, в срок до 14.05.2018 г., с възнаграждение в размер на 7750, 00 лв., без включен ДДС, с приемо-предавателен протокол от 14.05.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 66/ 14.05.2018 г.

-Договор от 20.04.2018 г. с предмет: „Извършване на логистични услуги във връзка с изпълнението на обект: Запълване на пукнатини“, в срок до 20.05.2018 г., с възнаграждение в размер на 7073, 33 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 18.05.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 69/ 18.05.2018 г.

-Договор от 01.08.2017 г. с предмет: „Автобояджийски и автокозметични услуги, извършени в периода 01.08.2017 г. – 31.08.2018 г.“, с възнаграждение в размер на 5000, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 20.08.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 116/ 20.08.2018 г.

-Договор от 01.11.2018 г. с предмет: „Реконструкция на покрив на зимна градина в офиса на възложителя“, срок до 30.11.2018 г., възнаграждение в размер на 6982, 12 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 27.11.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 140/ 27.11.2018 г.

- Договор от 05.11.2018 г. с предмет: „Реконструкция на покрив на зимна градина в офиса на възложителя“, в срок до 30.11.2018 г., с възнаграждение в размер на 5 504, 21 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 29.11.2018 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата ведно с фактура № 143/ 29.11.2018 г.

В хода на ревизията, доставчикът "Мира 2019" ЕООД не е представило документи по ИПДПОЗЛ, установено е, че доставчикът не е включил спорните фактури в дневниците за продажби. В хода на ревизията жалбоподателят не е предоставил фактурите от този доставчик, на вещото лице са представени копия на фактурите. Всички обстоятелства, взети предвид в съвкупност, поставят под въпрос издаването на спорните фактури от посочения в тях доставчик, освен, че не се доказаха

изискванията по чл.68,ал.1, т.1 ЗДДС за упражняване на правото на данъчен кредит по същите от страна на жалбоподателя.

По фактурите от доставчика "Мега Продекс" ЕООД, дружеството-жалбоподател е представило два договора в хода на ревизията, сключени между него като възложител и този доставчик като изпълнител, от които ведно с представените приемо-предавателни протоколи и фактурите, представени в оригинал на вещото лице, се установява следното:

-Договор от 05.04.2019 г. с предмет: „Ремонтни работи в сградния фонд на възложителя: ремонт на 91 кв.м. покрив“, в срок до 22.04.2019 г., с възнаграждение в размер на 7 735, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 22.04.2019 г. в който е посочено, че се предава услугата , описана в договор от дата 22.04.2019г., ведно с фактура № 0..013/22-.04.2019г. ,която е с данъчна основа 7 735,00лв. и ДДС 1547,00лв. и с предмет „ремонт на 91 кв.м. покрив“, Договор обаче от дата 22.04.2019 г., както е посочен в протокола, не е представен. Няма данни за вида на СМР, които включва ремонта, за вид на материали, количество и цена, необходими за ремонта, нито за местонахождение на сградата,чийто покрив следва да се ремонтира, за вида на сградата и кой собственик, с оглед преценката дали са касае за клиент на дружеството или за друго. Следователно, няма данни нито какво включва като естество и количества на материали и труд услугата по фактурата, съответно извършването ѝ не се доказва от съдържанието на протокола, поради което не възниква право на приспадане на данъка по чл.69, ал.1 т.1 ЗДДС по фактура № 0..013/22-.04.2019г.

-Договор от 08.05.2019 г. с предмет: „Годишен абонамент за почистване на офис помещения и складови помещения и поддръжка на тревни площи“, в срок от 01.06.2019 г. до 31.05.2020 г., с възнаграждение в размер на 7 532, 88 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 23.05.2019 г., в който е посочено, че се предава услугата по договора от посочената дата, цитирана е и услугата „Годишен абонамент за почистване на офис помещения и складови помещения и поддръжка на тревни площи“, ведно с фактура № 21/ 23.05.2019г., като нито в договора, нито в протокола се съдържа място на изпълнение на услугата и периодичност на изпълнение на услугата. Дружеството "Мира 2019" ЕООД е включило спорната фактура в дневника си за продажби. В хода на ревизията ревизираното лице е предоставило фактурата и приемо-предавателния протокол. Нито в договора, нито в протокола се съдържат конкретни параметри, касаещи извършването на услуги по

предмета на договора – не е посочен адрес или адреси, на които се намират помещенията, периодичност на почистването, нито какви елементи включва изпълнението – като периодичност, за чия сметка и кой следва да осигури материалите за услугата, лица, които ще извършат услугата и ще имат достъп до обекта за почистване. Също датата на приемо-предавателния протокол, който следва да удостовери извършване и приемане на услугата е с дата 23.05.2019 г., дата предшестваща срока на изпълнението на предмета на договора, а именно 01.06.2019 г. , тоест, касае се за изпълнение преди дата, уговорена в договора, и еднократно, което противоречи на посоченото в предмета – абонаментно, т.е. периодично извършване на услугата и за определен срок. Следователно, нито договора, нито протокола, а от тук и фактурата , по съдържание документират действително намерение за изпълнение, нито е доказано действителното извършване на услуга от такъв вид. Извършването на доставка по фактура № 21/ 23.05.2019г. не се доказва, поради което не възниква право на приспадане на данъка по чл.68, ал.1 т.1 . ЗДДС.

За фактурите от доставчика "Валентин Йорданов Бг" ЕООД, № 10..05/29.10.2019г. с данъчна основа 7 225,00лв. и ДДС 1 445,00лв. с предмет „услуга по договор“, и № 14/10.12.2019г. с данъчна основа 2446,40лв. и ДДС 489,28лв. с предмет „запълване на фуги при ремонт на улеи и асфалтобетонена настилка“, представени в оригинал на вещото лице, жалбоподателят е представил два договора в хода на ревизията и протоколи, от които се установява следното:

-Договор от 07.10.2019 г. с предмет: „Ремонтни работи в сградния фонд на възложителя: ремонт на 85 кв. м. покрив“, в срок до 29.10.2019 г., с възнаграждение в размер на 7 225, 00 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 29.10.2019 г., в който е посочено, че изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 7.10.2019г., ведно с фактура № 10...05/29.10.2019г. Нито договорът, нито протоколът съдържат конкретни параметри, касаещи извършването на ремонтни работи - за вид и количество на строителните материали, видове и количества строителни работи, необходими, съответно вложени за изпълнението, за чия е отговорността за доставката и за чия сметка, цена на труда, не е посочено в договора нито изяснено във връзка с изпълнението местонахождение на сградния фонд, и какво включва този фонд, тоест, не е ясен обектът, върху който ще се извършват ремонтните дейности. Извършването на доставка по фактура №.10...05/29.10.2019г. не се доказва, поради което не възниква право на приспадане на данъка по чл.68, ал.1 т.1 . ЗДДС.

-Договор от 24.11.2019 г. с предмет: „Извършване на логистични услуги във връзка с изпълнението на обект: Запълване на фуги при ремонт на улеи и асфалтобетонна настилка“, срок до 10.12.2019 г., с възнаграждение в размер на 2 466, 40 лв., без включен ДДС, приемо-предавателен протокол от 10.12.2019 г., в който идентично както обсъдените до тук е посочено, че изпълнителят предава на възложителя услугата, описана в договор от 24.11.2019г., ведно с фактура № 10...014/10.12.2019г. Идентично няма данни в договора за местонахождението на обекта, какво включват логистичните услуги – вид дейност, материали за изпълнението им – по вид ,количество и цена, за чия сметка са, какви технически средства са необходими за изпълнението им, и кой ги предоставя, Няма данни за такива елементи, относими към извършването на услрлга в протокола. Извършването на доставка по фактура №.10...05/29.10.2019г. също не се доказва, поради което не възниква право на приспадане на данъка по чл.68, ал.1 т.1 . ЗДДС.

Според справка в информационните системи на НАП, дружеството "Валентин Йорданов Бг" ЕООД не е представило документи по ИПДПОЗЛ, е включило спорните фактури в дневниците за продажби, което не е достатъчно за друг извод. .

От всичко изложено следва, че спорните фактури не отговарят нито на формалните изисквания нито на материално-правните изисквания за упражняването на правото на приспадане на данъка по тях. Правилно поради това с РА на основание чл.68, ал.1, т.1 вр. чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС от същия закон, не е признато правото на приспадане на данъка. В подкрепа на тези изводи са и следните основания на изискванията на закона и съдебната практика съображения, относими към казуса по делото:

Съдът не споделя доводът на жалбоподателя, че плащането по фактурата съставлява данъчно събитие по чл. 25 от ЗДДС и основание за признаване на правото на данъчен кредит. Плащане от страна на получателя, в т.ч. и по банков път, не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит би могло да представлява единствено косвено доказателство за реалност на доставките. Плащането само по себе си не съставлява доставка и основание за признаването на данъчен кредит. Не плащанията, а осъществяването на облагаеми доставки на стоки и услуги, за които данъкът е изискуем и са част от икономическата дейност на данъчно-задълженото лице, съставляват основание за упражняване на правото на приспадането на данъка, видно от чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.25,

чл.6 и чл.8 ЗДДС, както и чл.69, ал.1, т.1 от същия закон.

Споделими са изводите на органите по приходите и ответника, че спорните фактури по съдържание не съответстват на изискванията на закона за документ, въз основа на който следва да се упражни правото на приспадане на данъка. Така описаният в мотивите на съда по-горе предмет на всяка от фактурите не съдържа данни за конкретна доставка и не съответства на формалните изисквания за съдържание на фактурите, както по националното право, така и по правото на ЕС - по чл. 71, т.1 ЗДДС вр. чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС и чл.226, т.6 от директива 2006/112/ЕО за съдържание на фактурата - относно изискването за посочване на вида на стоката или естеството на услугата, количество и стойност. В подкрепа на този извод са следните правни съображения: Едно от изискванията за да бъде упражнено правото на приспадане на данъчен кредит от получателя по облагаема доставка, и което жалбоподателят претендира, че е изпълнено, е лицето да притежава данъчен документ по чл.71, т.1 от ЗДДС. Доставчикът следва да издаде фактура, която за да бъде основание за приспадането на данъка. Съгласно чл.71, т.1 ЗДДС фактурата следва да отговаря на минималните нормативно установени изисквания за съдържанието ѝ, необходими за целите на приспадането и за осъществяване на контрола от органите по приходите - изискванията на чл.114 от ЗДДС и чл.226 от Директивата за ДДС, както и на изискванията на Закона за счетоводството. Съгласно член 178, буква а) от Директива та за ДДС, упражняването на правото на приспадане по член 168, буква а) от тази директива, е обусловено от притежаването на фактура. Съгласно член 220, точка 1 от същата директива, фактура се издава за всяка доставка на стоки или услуги, която данъчнозадължено лице е извършило за друго данъчнозадължено лице. Също в член 226 от Директивата се уточнява, че доколкото не е предвидено друго в специалните разпоредби, за целите на ДДС само посочените в този член данни задължително трябва да са посочени във фактурите, издадени в съответствие с член 220 от същата директива. Държавите членки не следва да въвеждат условия за упражняването на правото на приспадане на ДДС, които не са изрично предвидени в разпоредбите на Директива 2006/112. Това следва от член 273 от тази директива, който предвижда, че държавите членки могат да наложат задължения, които считат за необходими за осигуряване на правилното събиране на ДДС и за предотвратяване на избягването на данъчното облагане, но тази възможност не може да се използва, за да се налагат допълнителни задължения при фактурирането спрямо предвидените в частност в член 226 от посочената директива изисквания.

Съдът на ЕС приема, че следва да се откаже правото на приспадане по фактурите, които не съответстват на изискванията за съставянето им. По т.1 от диспозитива на Решението от 08 май 2013г. по дело С – 271/12, Petroma T., Съдът на ЕС е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им. По т.30 от решението по делото A. Colle на Съда на ЕС, е прието, че сделките трябва да бъдат облагани като се вземат предвид обективните им характеристики, а по т.31 от същото решение, е прието, че принципът на данъчен неутралитет изисква да се признае освобождаването от ДДС, ако са изпълнени основните изисквания, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания, “(..) Би било различно само ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства предоставянето на сигурно доказателство, че са изпълнени основните изисквания“. В решението си по дело С – 271/12, Съдът на ЕС изрично е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им.

Посочените принципни положения са потвърдени и в най-новата съдебна практика -решение от 18 ноември 2020 г., Комисия/Германия (Възстановяване на ДДС — Фактури), С- 371/19, EU:C:2020:936, т. 80 и 81; Решение на Съда (десети състав) от 9 септември 2021 г. по Дело С-294/20GE A. S. Leasing G., дело С-294/20, т. 53,ECLI:EU:C:2021:723.

В последното цитирано решение на СЕС по т. 58 също е прието, че разпоредбите на Осмата директива за ДДС допускат национална правна уредба, съгласно която може да се откаже признаване на правото на възстановяване на ДДС, когато данъчно-задълженото лице не представи без разумно основание и независимо от изпратените му искания за представяне на информация, документите, които позволяват да се докаже, че материалноправните условия за получаването на това възстановяване са изпълнени, преди данъчната администрация да приеме решението си. Същите тези разпоредби не са пречка държавите членки да приемат представянето на такива доказателства след това решение. Видно от всички обсъдени доказателства към всяка от фактурите ,не са изпълнени и материално-правните изисквания за упражняване на

правото на приспадане на данъка.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква само за получени стоки и услуги по облагаеми доставки и следователно, за да се признае възникнало право на приспадане, следва да бъде доказано „получаването” на съответната доставка. За да възникне данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал.2 и ал. 6 вр. ал.1 ЗДДС по предоставянето на услуга по чл. 9 от същия закон, изискуемост на данъка и задължението за начисляването му в издадена от доставчика фактура, следва услугата да е извършена. Член 69, ал.1 ЗДДС изисква доставките да са свързани с облагаемата икономическа дейност на получателя.

Следователно, за да се признае възникнало право на приспадане, следва да бъде доказано „получаването” на съответната доставка, тъй като за да възникне изискуемост на данъка и задължението за начисляването му в издадена от доставчика фактура, следва услугата да е извършена, с изключение на авансовото плащане – от момента на плащането, но когато са известни всички елементи на дължимото изпълнение срещу полученото плащане. На облагане с ДДС подлежи действително получената насрещна престация, съответно правото на приспадане на данъка е подчинено на същото правило. Съгласно чл.1, §2 и чл. 73 от Директивата за ДДС, принципът на общата система на ДДС се състои в прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на тяхната цена, и данъчната основа включва всичко, което представлява насрещната престация, която доставчикът на стоките или услугите получава или следва да получи за съответните сделки от получателя или трето лице. Данъчната основа за възмездните доставки на стоки или услуги е размерът на действително получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация във връзка с тях – в този смисъл Решение от 26 април 2012 г. по дело Б. енд С. пропъртис и П., С-621/10 и С-129/11, точка 43), която именно престация подлежи на доказване.

В заключение, по довода на жалбоподателя, че констатациите на органите по приходите, че е създадена една правна привидност, и няма извършени реално доставки са неправилни, съдът следва да отбележи, че в настоящия спор са налице множество обективни данни, които обосновават извода, че доставките не са осъществени от доставчиците, посочени в процесиите фактури. Като страна по твърдяната доставка, лицето, вписано, като получател - ревизираното дружество, не е възможно да не е знаело за тези обстоятелства. Упражняването на данъчен кредит по фактура, документираща доставка, която не е

извършена от лицето, издало фактурата, предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит. Ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по така опорочено съставен данъчен документ получателят е действал с горепосочената измамна цел или с цел злоупотреба - намалил е размерът на данъчните си задължения, респективно увеличил е размерът на данък за възстановяване. Сходни мотиви се съдържат в РА и Решението на директора на ОДОП – С..

Съобразно разпределението на тежестта на доказване по чл.154 от ГПК, всяка страна следва да докаже фактите, на които основава своите твърдения и връзките между тях, указана на жалбоподателя. Настоящият съд съгласно чл. 160, ал.2 ДОПК, след преценка на относимите доказателства по делото, е задължен да провери дали е правото на приспадане на данъка, претендирано от жалбоподателя.

На облагане с ДДС подлежи действително получената насрещна престация, съответно правото на приспадане на данъка е подчинено на същото правило. Съгласно чл.1, § 2 и чл.73 от Директива 2006/122 (Директивата за ДДС), принципът на общата система на ДДС се състои в прилагането към стоките и услугите на общ данък върху потреблението, точно пропорционален на тяхната цена, и данъчната основа включва всичко, което представлява насрещната престация, която доставчикът на стоките или услугите получава или следва да получи за съответните сделки от получателя или трето лице. Данъчната основа за възмездните доставки на стоки или услуги е размерът на действително получената от данъчнозадълженото лице насрещна престация във връзка с тях - Решение от 26 април 2012 г. по дело Б. енд С. пропъртис и П., С-621/10 и С-129/11, точка 43), която именно престация подлежи на доказване.

Що се отнася до назначената в хода на делото експертиза, съдът възприема напълно заключението на вещото лице по поставените въпроси. В обобщен вид вещото лице не намира информация за отразяването на по-голямата част от процесните фактури в реално време, счетоводни операции, взети при условия различни от изискванията на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч. Единствено фактури: № 6/29.10.2019 г., 14/10.12.2019 г., издадени от „Валентин Йорданов БГ“ ЕООД, както и 13/22.04.2019 г. и 21/23.05.2019 г., издадени от „Мега Продекс“ ЕООД са отразени в счетоводството на жалбоподателя, платени са, начислени е ДДС и са отразени по съответния ред, като за останалите процесни фактури, не може да се твърди същото с достатъчна сигурност. В тази връзка, съдът цени процесните фактури като частни документи по смисъла на чл.180, ал.1 ГПК, без достоверна дата и необвързващи съда относно

съдържанието им – т.е. без материална доказателствена сила. Фактурата не доказва сама по себе си реално извършена доставка, т.е. извършването на услугите. Независимо от това, съгласно чл. 203 от Директива 2006/112, ДДС се дължи от всяко лице, което начисли данъка във фактура, независимо от задължението за заплащането му поради облагаема по ДДС сделка – така Решение от 18 юни 2009 г. по дело Stadeco, C-566/07, т.очка 26. Тази разпоредба цели да отстрани риска от загуба на данъчни приходи. Поради това жалбоподателят дължи данъка само защото е начислен по процесните фактури, на основание чл. 86 ЗДДС. От начисляването на данъка във фактура не възниква като автоматична правна последица правото на приспадането му. За да бъде упражнено е необходимо да са изпълнени формални изисквания – едно от които е притежаването на фактура по чл.71,т.1 ЗДДС и материално-правни изисквания – доставката да е действително осъществена, да е облагаема и възмездна, свързана с икономическата дейност на получателя.

Едно от изискванията за да бъде упражнено правото на приспадане на данъчен кредит от получателя по облагаема доставка, и което жалбоподателят претендира, че е изпълнено, е лицето да притежава данъчен документ по чл. 71, т.1 от ЗДДС. Доставчикът следва да издаде фактура, която за да бъде основание за приспадането на данъка, съгласно чл.71, т.1 от ЗДДС, следва да отговаря на минималните нормативно установени изисквания за съдържанието ѝ, необходимо за целите на приспадането и за осъществяване на контрола от органите по приходите - изискванията на чл.114 от ЗДС и чл.226 от Директивата за ДДС, както и на изискванията на Закона за счетоводството. Съгласно чл.178, б.а) от Директива та за ДДС, упражняването на правото на приспадане по чл.168, б.а) от тази директива, е обусловено от притежаването на фактура. Съгласно чл.220, т.1 от същата директива, фактура се издава за всяка доставка на стоки или услуги, която данъчнозадължено лице е извършило за друго данъчнозадължено лице.

Начисляването на данъка по фактурата следователно само по себе си не доказва правото на приспадането му, нито плащането на общата стойност по фактурата. Доказването на действително получената или подлежащата на получаване насрещна престация, или според възприетото в националната съдебна практика реалност на доставките, е основополагащо за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит – чл.9, ал.1 във връзка с чл.25, чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 ЗДДС. След като получателят претендира право на данъчен кредит, има задължението да докаже наличието на материално-правните

основания за възникването му.

Определянето на сделката, с която обосновава правото на приспадане, като привидна или злоупотреба с право, се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, K. и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, Mahageben и Dбvid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiо, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

А) Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 Federation of T. Industries and Others [2006] E. I-0000, параграф 33).

Б) Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл Решение от 27 септември 2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, точки 65 и 68, Решение по дело Netto Supermarkt, точка 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Olieмаatschappij, C-499/10, точка 25).

В) Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело

всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т. 53 и 54).

Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Настоящият състав на съда намира, че конкретният случай именно сочи на недобросъвестност от страна на жалбоподателя, доколкото същият не доказва извършването на услуги, както и неяснотата по въпроса за каквито и да са факти, свързани с изпълнението на доставките, които обстоятелствата от своя страна логически водят до извод, че не е целено действителното изпълнение.

И по допълнително изложените общи съображения следва, че не е налице основание за признаването на правото на приспадане на данъка по спорните фактури, жалбата срещу РА в оспорената му част е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ, като също така законосъобразно са определени и задълженията за лихви, на основание чл. 175, ал.1, ДОПК.

При този изход на делото и поради своевременно направено искане за присъждане на разноски, съдът следва да се произнесе по така направеното искане. Предвид датата на приключване на устните състезания и действието на чл.8, ал.1 от наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения към този момент, на основание чл. 161, ал.1 ДОПК съобразно отхвърлената част от жалбата и до размера на предвиденото минимално възнаграждение по наредбата за минималните адвокатски възнаграждения, следва да бъде присъдени разноски в полза на ответника за юрисконсултско възнаграждение - в размер на 1772, 91лв.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Н.П.КО 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22221720003494-091-001/13.07.2021 г., и поправен с РА за поправка на РА № П-22221721153513-003-001/07.09.2021 г. , в частта, му потвърдена с Решение № 1764/19.11.2021г. на директора на Дирекция "Обжалване и

данъчно-осигурителна практика" при Централно управление - С. на Националната агенция за приходите, за установени задължения за ДДС в размер на 36 885,12 лв. по фактури, издадени от доставчиците "ЕКОЕНЕРДЖИ - САМОКОВ" ЕООД, "Сиана-Т" ЕООД, "ВЕРДИТЕ" ЕООД, "МИРА-2019" ЕООД, "Мега Продекс" ЕООД и "Валентин Йорданов БГ" ЕООД, както и в частта му, в която са определени лихви за забава в общ размер на 15 254,52 лв. за данъчни периоди - м. 08. 2015г. - 10.2015 г., м. 12 2015 г., м. 01, 09 и 11 2016г. , м. 05, 08, 11 и 12 2018г. и от м. 04 до м. 06 2019г., м. 10 и 12 2019 г.

ОСЪЖДА „Н.П.КО 02" ЕООД с ЕИК[ЕИК] със седалище - [населено място], [улица], да заплати по бюджета на Националната агенция за приходите - Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика – при Централно управление - С. сумата от 1 772, 91 (хиляда седемстотин седемдесет и два лева и 91 стотинки) за разноси.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба от страните пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му, като препис да се изпрати на страните.

Съдия: