

РЕШЕНИЕ

№ 26012

гр. София, 31.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 07.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **7994** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на "Арсо 07" ЕООД,[ЕИК], представлявано от управителя А. Л., чрез адв. И. И., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221421003017-091-001 от 22.03.2022 г., потвърден с Решение № 1115 от 13.07.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ДОДОП) С., относно установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 64 405,64 лв. и са начислени лихви в общ размер на 12 977,52 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради съществено нарушение на процесуалните правила и неправилно приложение на закона. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства, които са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките, докато мотивите на ревизиращите органи да я отрекат се основават на съмнения и косвени доказателства. Сочи, че данъчната основа и дължимият ДДС са ефективно разплатени, за което съществуват платежни документи, процесните стоки физически съществуват, доказателства за които са представени, жалбоподателят се е разпоредил с получените стоки като собственик, издадени са редовни данъчни фактури. Твърди, че органът е констатирал отделни изолирани несъответствия и непълноти в някои документи и на база на тях сочи, че са налице съмнения относно фактическото осъществяване на доставките. По отношение на доставките на услуги изтъква, че са налице доказателства за конкретни параметри на спорните услуги, договори за СМР, трудови и граждански договори, доказателства за наличие на материална и техническа база у доставчика за изпълнение на същите, отчети за извършена работа, транспортни документи и т.н. както и че в РД липсва анализ на доказателствата, представени от жалбоподателя и тези, събрани в хода на ревизията. Констатациите на органа са

необосновани, не почиват на събрания доказателствен материал и не подкрепят направените изводи. Нарушени са принципите на добросъвестност и служебно начало. Визира противоречие с практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС), като отказът на правото на приспадане на данъчен кредит (ДК) не бил обоснован с данни за данъчна измама и нарушение. Претендира се отмяна на РА и присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. И., който поддържа жалбата, представя списък с разноски.

Ответникът - Директор на ДОДОП С. оспорва жалбата, чрез юрк. А.. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Оспорва, че не следва да се присъждат разноски за адвокат на осн. чл. 161 ал.3 от ДОПК.

Представителят на СГП изразява становище за отмяна на оспорения РА като неправилен и незаконосъобразен.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421003017-020-001/26.05.2021 г. е възложено извършване на ревизия на „АРСО 7“ ЕООД за определяне задълженията на дружеството по реда на ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2020 г. до 31.03.2021 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на деклариран електронен адрес на 16.06.2021 г., от която дата започва да тече определеният 3-месечен срок за извършване на ревизията. Със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221421003017-020-002/10.09.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221421003017-020-003/08.10.2021 г. срокът за приключването на ревизията е продължен до 16.11.2021 г. Цитираните заповеди са издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421003017-092-001/13.12.2021 г., връчен по електронен път на 08.01.2022 г. Във връзка с депозирано от страна на ревизирувания субект искане е издадено Уведомление №Р-22221421003017-РУС-001/18.01.2022 г., с което срокът за подаване на възражение и представяне на доказателства по ревизионния доклад е продължен до 22.02.2022 г. Срещу РД е подадено писмено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и са представени нови доказателства. Същите са обсъдени, съответно възражението е преценено като частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421003017-091-001/22.03.2022 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 22.03.2022 г.

Ревизия е първа за посочените периоди и вид задължения.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

В хода на ревизията „АРСО 7“ ЕООД не е било открито на адрес и не е представило документи в отговор на редовно връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221421003017-040-001/11.08.2021 г. Ревизируваният субект е представил оригинални първични документи и счетоводни регистри едва след връчването на РД. Действията на органите по приходите са документирани с Протокол №1840448/17.01.2022г.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена е насрещна проверка на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ

ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от същата са отразени в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221121149779-141-001/19.11.2021 г.

С Протокол №Р-22221421003017-ППД-001/01.09.2021 г. и Протокол №Р-22221421003017-ППД-002/24.11.2021 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходни контролни производства на „АРСО 7“ ЕООД, в т.ч. проверка с УИН П-22221421064580 и ревизия с УИН Р-22221421003017.

На основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК е издадено Постановление №С210022-023-0003046/10.11.2021 г., с което са наложени предварителни обезпечителни мерки – заповед на банкови сметки на дружеството в ПИБ АД.

Извършени са проверки на данни в информационната система на НАП.

Констатирано е, че „АРСО 7“ ЕООД е вписано в Търговския регистър на 24.06.2019 г. и регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 16.07.2019 г. Основната дейност на дружеството е свързана със строителство на жилищна сграда и продажба на обекти от същата. По данни от служебно достъпни регистри е установено е, че дружеството не е разполагало с наети по трудови и/или извънтрудови правоотношения лица.

През ревизираните периоди „АРСО 7“ ЕООД е декларирало извършени облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на Република България. Във връзка с извършените продажби са представени съответните документи – договори, фактури, платежни документи и други. В хода на ревизията са констатирани основания за извършване на корекции на декларираните данни за извършените доставки и начисления данък, както следва:

1. Установено е, че въз основа на предварителен договор от 17.01.2020 г. за покупко-продажба на недвижим имот, строителство и извършване на довършителни работи с изпълнител/продавач „АРСО 7“ ЕООД и възложител/купувач Б. И. П. за покупка на два апартамента в [населено място], м. В., ВЕЦ С., р-н Л. на обща стойност 210 369,00 лв., ревизираното дружество е издало две фактури - №1/17.01.2020 г. с данъчна основа в размер на 33 333,33 лв. и ДДС – 6 666,67 лв. и №17/30.11.2020 г. с данъчна основа в размер на 40 000,00 лв. и ДДС – 8 000,00 лв. Като предмет на доставките и по двете фактури е посочено „аванс по договор“. Във връзка с разваляне на договора с купувача към посочените фактури са издадени съответните кредитни известия №20/15.01.2021 г. с данъчна основа в размер на 33 333,33 лв. и ДДС – 6 666,67 лв. и №21/31.01.2021 г. с данъчна основа в размер на 40 000,00 лв. и ДДС – 8 000,00 лв. Общият размер на кредитните известия възлиза на 88 000,00 лв. От представените 12 банкови извлечения е установено, че общият размер на върнатите суми е 88 500,00 лв., като управителят на дружеството не е дал обяснение защо е налице разлика. Ревизираното дружество е представило единствено тристранно споразумение, сключено между „АРСО 7“ ЕООД и лицата Б. П. и А. М., от съдържанието на което е установено, че договорните отношения между Б. П. и „АРСО 7“ ЕООД са прекратени.

При проверка в дневниците за продажби на ревизирания субект за периода 17.01.2020 г. - 31.01.2021 г. е констатирано, че „АРСО 7“ ЕООД, освен цитираните две фактури е отразило и 5 кредитни известия с получател Б. И. П., в т.ч. вече описаните №20/15.01.2021 г. и №21/31.01.2021 г., които напълно съответстват на издадените фактури. За останалите 3 кредитни известия с обща данъчна основа от 33 333,33 лв. и ДДС – 6 666,67 лв., в т.ч.: №2/17.01.2020 г. с данъчна основа в размер на 12 000,00 лв. /правилната сума е 12 500 лв./ и ДДС – 2 500,00 лв., №6/15.05.2020 г. с данъчна основа в размер на 8 333,33 лв. и ДДС – 1 666,67 лв. №4/01.05.2020 г. с данъчна основа в размер на – 12 000,00 лв./правилната сума е 12 500 лв./ и ДДС – 2 500,00 лв., с основание „върнат аванс“, не е установено към кои издадени от търговеца фактури се отнасят. Ревизираният субект не е представил доказателства, удостоверяващи основанието за издаването на посочените 3

кредитни известия, доколкото няма данни за издадени други фактури към контрагента Б. П.. Предвид горното ревизиращите органи са формирали извод, че тези кредитни известия са издадени неправомерно, поради което с размера на същите е извършена корекция на декларираните резултати за данъчни периоди 03/2020 г. и 05/2020 г.

2.В хода на ревизията е установено, че „АРСО 7“ ЕООД е издало и отразило в дневника си за продажби за данъчен период 02/2021 г. кредитно известие №25 от 28.02.2021 г. на стойност – 47 725,81 лв. и ДДС – 9 545,16 лв., с получател „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. Като основание за издаване на същото е посочено „прехвърляне на задължение“. В хода на ревизията не са представени и не са установени доказателства, удостоверяващи настъпване на основанията, предвидени в чл. 115, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. При проверка в дневниците за покупки на контрагента е установено, че същият не е отразил така издаденото кредитно известие нито в съответния данъчен период, нито впоследствие. При тези обстоятелства ревизиращите са формирали извод, че цитираното кредитно известие е издадено неправомерно, поради което с размера на същото е извършена корекция на деклариания резултат за данъчен период м. 02.2021 г.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит е направена констатация, че през ревизираните периоди „АРСО 7“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 48 193,81 лв. по 7 фактури, издадени от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. Посоченият предмет на доставките е аванс и СМР. Фактурите са включени в дневниците за покупки на ревизираното дружество и съответно в справките-декларации по ЗДДС.

От страна на ревизирания субект не са ангажирани процесните фактури, договори, документи, удостоверяващи извършени плащания, осчетоводяване. В тази връзка и с оглед изясняване на относими факти и обстоятелства, касаещи реалността на доставките и установяване законосъобразността на упражненото право на приспадане на данъчен кредит, органите по приходите са предприели действия по извършване на насрещна проверка на цитирания доставчик.

Според съставения ПИНП и констатациите, изложени в РД, в хода на проверката на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е връчено по електронен път ИПДПОЗЛ. В указания срок и до приключване на ревизията не са представени изисканите доказателства, поради което не е установено дали фактурираният аванс касае извършване на услуги или доставка на стоки. Не са представени документи за вида, количеството, единичната цена, произхода на стоките, тяхното транспортиране. Не са установени доказателства за фактическо изпълнение на услугите. Дружеството не е осигурило достъп до счетоводна отчетност, първични счетоводни документи, счетоводни програми, извлечения от банкови сметки, търговска документация /договори, анекси, приемо-предавателни протоколи/ и други документи, въз основа на които да се докаже реалното извършване на доставки по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Не са ангажирани доказателства за наличие на кадрова, техническа и материална обезпеченост на доставките. Въз основа на извършен цялостен анализ е мотивиран извод за липса на доказателства за осъществявана реална дейност, стопанисвани офиси, търговски обекти, машини, оборудване, транспорти средства, персонал и т.н.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и т.2 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, чл. 9 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, с процесния РА на „АРСО 7“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 48 193,81 лв. по фактурите, издадени от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД.

С оглед извършените корекции и на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за

лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в общ размер на 12 977,52 лв. В посочената сума е включена и лихва за невнесен данък по справка-декларация по ЗДДС за данъчен период м. 12.2020 г., независимо, че с РА не е извършена корекция на декларирания резултат.

В хода на обжалването по административен ред, решаващият орган е потвърдил РА по следните съображения:

С РА са коригирани декларираните резултати в частта на извършените доставки и начисления през данъчни периоди 03/2020 г., 05/2020 г. и 02/2021 г. данък, като корекциите са в общ размер на 16 211,83 лв. и са аргументирани с установено в хода на ревизията неправомерно издаване и отразяване в отчетните регистри по ЗДДС на кредитни известия към фактури с получатели Б. И. П. и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД.

Съгласно чл. 115, ал. 1 от ЗДДС, при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Ал. 2 от същата разпоредба уточнява, че известието се издава задължително не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство по ал. 1, а когато се издава за доставка, за която е издадена фактура с начислен данък за получено авансово плащане, в 5-дневен срок от датата на връщането, прихващането или уреждането по друг възмезден начин на авансово преведената сума за размера на върнатата, прихваната или уредената по друг възмезден начин сума.

Според органа всички доказателства, в т.ч. служебно разполагаемата информация в ИС „Контрол“ удостоверяват, че във връзка с платен аванс по договор от 17.01.2020 г. ревизираният субект е издал на клиента Б. И. П. две фактури - №1/17.01.2020 г. и №17/30.11.2020 г., с данъчни основи в общ размер на 73 333,33 лв. и начислен ДДС в общ размер на 14 666,67 лв. Във връзка с разваляне на договора с купувача към посочените фактури са издадени кредитни известия №20/15.01.2021 г. и №21/31.01.2021 г., чиито данъчни основи и ДДС напълно съответстват на издадените фактури. Установено е по безспорен начин, че авансово преведените суми от клиента са върнати по банков път. В така издадените кредитни известия изрично е посочено, че същите се отнасят към фактури №1/17.01.2020 г. и №17/30.11.2020 г.

Независимо от горното, обаче, ревизираният субект е отразил в дневниците си за продажби за данъчни периоди м. 03.2020 г. и м. 05.2020 г. още 3 кредитни известия - №2/17.01.2020 г., №4/01.05.2020 г. и №6/15.05.2020 г., с обща данъчна основа в размер на 33 333,33 лв. и ДДС в общ размер на 6 666,67 лв. Тъй като не са налице данни и доказателства за издаването на други фактури към посочения контрагент, то разпоредбите на чл. 115, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС са неприложими и съответно издаването на цитираните 3 кредитни известия е неправомерно. Ревизираният субект не е ангажирал каквито и да било обяснения и доказателства за основанията за издаването на процесните документи. Констатациите на органите по приходите не са опровергнати нито в хода на ревизията, нито с възражението срещу РД, нито в производство по обжалване на РА по административен ред. В тази връзка, счита, че органите по приходите законосъобразно и обосновано са коригирали декларираните резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2020 г. и м. 05.2020 г.

Аналогична корекция е извършена и през данъчен период м. 02.2021 г. във връзка с издадено и отразено в дневника за продажби на „АРСО 7“ ЕООД кредитно известие №25/28.02.2021 г. на стойност – 47 725,81 лв. и ДДС – 9 545,16 лв., с получател „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД. В хода на ревизията жалбоподателят не е представил доказателства, удостоверяващи наличието на обстоятелства по чл. 115, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС. При извършената насрещна проверка на клиента, последният не е ангажирал никакви доказателства и писмени обяснения в отговор на връченото искане. Отделно от това, проверката в дневниците за покупки на дружеството удостоверява, че „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“

ЕООД не е отразило спорния документ в дневника си за покупки нито в съответния данъчен период, нито по-късно. При тези обстоятелства обосновано е формиран извод, че процесното кредитно известие е издадено неправомерно, поради което корекцията на декларирания резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2021 г. с размера на същото е законосъобразна.

На следващо място, с РА са коригирани декларираните резултати в частта на получените доставки и упражненото право на приспадане на данъчен кредит през данъчни периоди от м. 06.2020 г. до м. 11.2020 г., включително. Извършените корекции в общ размер на 48 193,81 лв. произтичат от липса на доказателства за реално осъществени доставки между ревизирувания субект и доставчика „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД. Органът сочи, че хода на ревизията „АРСО 7“ ЕООД не е представило никакви доказателства относно извършените и получени от него доставки, а такива са ангажирани едва с възражението срещу РД и същите са обсъдени обективно и съобразени при издаване на РА. По отношение на доставките, фактурирани от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД отново не са представени никакви документи. Доказателства не са събрани и в хода на извършената насрещна проверка на контрагента, доколкото в резултат на редовно връчено ИПДПОЗЛ, същият не е ангажирал документи и писмени обяснения. На практика, в хода на ревизията не е било възможно да се установи дали с процесните фактури, издадени от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД са документирани доставки на стоки и/или услуги. Ревизираното лице и прекият му доставчик не са ангажирали никакви доказателства, удостоверяващи фактическото изпълнение на доставките, в т.ч. договарянето, вида, количествените и качествени характеристики, кадровата, материалната и техническата възможност на доставчика да ги изпълни, приемането и предаването, насрещната престация, осчетоводяването и т.н.

Решаващият орган изтъква, че установяването на обстоятелството дали доставките, във връзка с които се претендира данъчен кредит са реално осъществени, е главен предмет на доказване в производствата по установяване на правата и задълженията, произтичащи от ЗДДС. Съгласно константната практика на ВАС, реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Доказателствената тежест е на лицето, което черпи благоприятни за себе си правни последици. В конкретното ревизионно производство такова доказване не е проведено. Доказателства не са ангажирани и в процеса на административното обжалване на РА.

Според органа липсва нужната конкретна информация за фактическото изпълнение на доставките, с която и двете страни – ревизираното лице и конкретният доставчик би следвало да разполагат, а това обосновано е формирало извод за липса на реално осъществени доставки. С оглед изложеното, РА следва е потвърден като законосъобразен и в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД.

Органът е посочва, че за данъчен период м. 12.2020 г. ревизиращите не са установили резултат, различен от декларирания от ревизираното лице, но с оглед липсата на извършено плащане на дължимия за периода ДДС е начислена лихва за невнесения в срок данък.

По тези съображения РА потвърден и в тази част.

Жалбата вх. № 53-04-672 от 08.08.2022г., по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл. 120, ал. 1 ДОПК. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Съгласно чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), наричан по-нататък "Регламент (ЕС) № 910/2014". Ал.(2) (Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) разписва, че писмената форма се смята за спазена,

ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. Съгласно чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 10 от Регламент (ЕС) № 910/2014. Ал. (2) разписва, че усъвършенстван електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 11 от Регламент (ЕС) № 910/2014., а ал. (3) - квалифициран електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 12 от Регламент (ЕС) № 910/2014. Съгласно ал.(4) правната сила на електронния подпис и на усъвършенствания електронен подпис е равностойна на тази на саморъчния подпис, когато това е уговорено между страните. Според изискването на чл. 19, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, доставчик на удостоверителни услуги е лице по смисъла на чл. 3, т. 19 от Регламент (ЕС) № 910/2014. Чл. 21. (Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г.) (1) Доставчиците на удостоверителни услуги изпълняват изискванията за сигурност по чл. 19 от Регламент (ЕС) № 910/2014.

Съгласно чл. 21 доставчиците на удостоверителни услуги изпълняват изискванията за сигурност по чл. 19 от Регламент (ЕС) № 910/2014. Доставчиците на квалифицирани удостоверителни услуги изпълняват и изискванията по чл. 24 от Регламент (ЕС) № 910/2014.

Според съдържащите се в чл. 3, т. 12 и т. 15 от Регламент (ЕО) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23.07.2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО дефиниции, "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на такъв подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи, а "квалифицирано удостоверение за електронен подпис" означава удостоверение за електронни подписи, което се издава от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и отговаря на изискванията, предвидени в приложение I на Регламента.

Въз основа на събраните по делото доказателства, че представените удостоверения за КЕП, издадени от доставчиците на електронни удостоверителни услуги "B-Trust" са годни доказателства за подписване на електронните документи с валидни КЕП на посочените органи по приходите през съответните периоди.

В случая ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са създадени като електронни документи и са подписани с електронни подписи от издателите им съгласно изискванията на ЗЕДЕУУ. За валидното им подписване от органите по приходите са представени доказателства, от които е видно, че към момента на подписване съответните длъжностни лица са разполагали с валидно удостоверение за КЕП по чл. 25 от ЗЕДЕУУ. Извършените проверки за лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА относно наличието на издадени удостоверения за квалифициран електронен подпис в публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги сочат, че те са притежавали издадени и валидни удостоверения за квалифициран електронен подпис към датата на издаване и подписване на документите.

С оглед изложеното съдът счита, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са валидно подписани като електронни документи с квалифицирани електронни подписи от посочените като техни издатели органи по приходите. Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, в предвидената от закона форма и съдържа всички реквизити по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

По делото е изготвена и представена, приета без възражения на страните ССЧЕ, която съдът кредитира като пълна и компетентна.

От извършените проверки на документацията, анализа на данните и извършените изчисления експертизата установява следното: По делото е налична само обратна ведомост на синтетично ниво за периода 01.01.2020г.-31.12.2020г. /л 226-227/, счетоводни регистри на счетоводни сметки не са представени.

Издадените кредитни известия /КИ/ от „Арсо 7“ ЕООД към Б. И. П. са описани в таблица 1 /л.284 от делото/: КИ №2/17.01.2020г. , КИ№4/01.05.2020г. и КИ№6/15.05.2020 и КИ№4/01.05.2020 , всички с основание връщане на аванс, обща данъчна основа 33 333,33лв. и общо ДДС- 666,67 лв. или общо на сума - 40 000лв. Фактурите, издадени от доставчика „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД са описани в таблица 2/л.285/ с обща данъчна основа 416 904,71лв. и ДДС 48 193,81лв. В дневник за продажби е включено КИ №25/28.02.2021г. към „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД с ДО 447 725,81лв. и ДДС -9545,16лв. /таблица 3, л.285/. По делото не са представени счетоводни документи- хронологични счетоводни разпечатки на сметки, поради което не може да се отговори на въпроса как са осчетоводени

посочените фактури.

Издадените процесни фактури отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС. Издаденото КИ № 25/28.02.2021г. към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД отговаря на изискванията на чл. 114 от ЗДДС. Издадените КИ към Б. И. П. в Таблица № 1 не са налични по делото и експертизата няма информация, за да отговори на въпроса.

„Арсо 7“ ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 16.07.2019г. Доставчикът „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е регистрирано лице по ЗДДС на 03.09.2015г. Към делото не са налични хронологични разпечатки на счетоводни сметки, които да се анализират, както и Актове за извършено СМР. От прегледа и разучаването на всички представени документи по делото може да се каже, че облагаемите доставки на дружеството са свързани с предварителна продажба на имоти от сградата, която е в процес на изграждане, и за построяването на която е сключен договор с доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, ИЗПЪЛНИТЕЛ от 27.05.2020г., а именно „Жилищна сграда с подземни гаражи“ в [населено място],[жк], местност „В. ВЕЦ С.“.

Относно доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД: В ПИНП на доставчика е констатирано, че фактурите, по които е отказано правото на ползване на данъчен кредит на „Арсо 7“ ЕООД са включени в дневник продажби на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД - описани са в Таблица № 2 от заключението.

Относно жалбоподателят „Арсо 7“ ЕООД: в РА е установено, че КИ, които са описани в Таблица № 1, с получател Б. И. П. са включени в дневниците за продажба на жалбоподателя, както и че КИ № 25/28.02.2021г., издадено към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД също е включено в дневник продажби на „Арсо 7“ ЕООД.

Експертизата дава общ отговор на въпроси с №№ 8 и 9, тъй като за да опише съпътстващите документи по въпрос № 8 първо описва договорите, които са обект на въпрос №9.

Процесните КИ, издадени от „Арсо 07“ ЕООД на клиент Б. И. П. не са налични по делото. Не са представени и съпътстващи документи към тях. КИ са включени в дневниците за продажба на жалбоподателя. Към фактурите, издадени от доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД може да се съотнесе наличния по делото Договор за извършването на строително - монтажни работи от 27.05.2020г. между „Арсо 07“ ЕООД, като ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, като ИЗПЪЛНИТЕЛ. Други, съпътстващи документи към фактурите не са налични.

В отговор на въпроса в Констативно-съобразната част подробно са описани договорите и документите, които са налични по делото и касаят процесиите фактури и КИ.

За плащанията, които са извършени към клиент Б. И. П. поради прекратяване на предварителния договор от 17.01.2020г., експертизата изготвя справка под формата на Таблица № 5. Справката е изготвена според данните, които са налични по делото - банкови извлечения на сметка [банкова сметка] на Първа инвестиционна банка. В извлеченията не е вписано и уточнено по кое КИ е върната сумата. Основанието за превода на върнатите суми е „съгласно прекратяване договор частично“, по банковата сметка на Б. И. П., посочена в Констативен протокол от 14.01.2021г. относно връщане на платените от клиента суми. Размер на върната сума 43 000лв.

Във връзка с плащанията по фактури, издадени от доставчика „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД експертизата изготви справка под формата на Таблица № 6.

След анализ и проучване на документите експертизата констатира, че процесните фактури, без фактура № 232/08.07.2020г. за 4 800лв. и фактура № 297/9.11.2020г. за 3 400лв. са платени по банков път. Задълженията по фактура 281/20.10.2020г. и фактура № 297/09.11.2020г. са основание „Арсо 07“ ЕООД да прехвърли на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД правото на строеж за построяване на обектите в жилищната сграда.

Относно издаденото КИ 25/28.02,2021г. експертизата няма пълна информация - банкови извлечения и други документи, както и хронологична сметка на клиент „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, за да се анализират данните и да даде отговор на въпроса.

По отношение на въпроса налице ли са счетоводни данни за извършени разходи за покупка на материали от страна на доставчика във връзка с извършените строително-монтажни работи , то от доставчика „КЕЙ

ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД не са представени документи и експертизата не може да даде отговор на този въпрос.

По делото е изготвено допълнително заключение, съобразено с представени в съдебно заседание нови писмени доказателства. От извършените проверки на документацията, анализа на данните и извършените изчисления експертизата установи следното:

Процесните КИ, издадени от „Арсо 07“ ЕООД на клиент Б. И. П. са налични по делото в допълнително представените документи в черен класьор. Не са представени съпътстващи документи към тях, освен наличния по делото анекс от 12.03.2020г. между „Арсо 7“ ЕООД и Б. П. за постигане на съгласие за прекратяване на предварителния договор и връщане на платените от Б. П. суми. Към фактурите, издадени от доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД може да се съотнесе наличния по делото Договор за извършването на строително - монтажни работи от 27.05.2020г. между „Арсо 07“ ЕООД, ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД, ИЗПЪЛНИТЕЛ, както и споразумение от 15.12.2020г.

В отговор на въпроса в Констативно-съобразната част подробно са описани договорите и документите, както и нотариалните актове, които са налични по делото и касаят процесните фактури и КИ.

Относно плащания по фактури с клиент Б. И. П.:

Връщането на сумите във връзка с разваляне на предварителния договор за покупко- продажба на недвижим имот, между „Арсо 7“ ЕООД и Б. П. е извършено от банковите сметки на дружеството жалбоподател. При проследяване на върнатите суми се вижда, че на Б. П. са върнати от дружество „Арсо 7“ ЕООД суми, които са били дължими и от друго дружество, с наименование „Николи-М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чиито едноличен собственик е А. Л. и авансовите вноски, преведени от Б. П. са по предварителен договор в друг обект, находящ се в УПИ в[жк]. Експертизата установи, че размерът на внесените авансови вноски по двата предварителни договора - с „Арсо 7“ ЕООД и „Николи - М“ ЕООД (с един и същи собственик А. Л.) съответстват на върнатите суми от банковите сметки на дружество „Арсо 7“ ЕООД; общо по двата констативни протокола в размер на 73 963лв.

Относно плащания по процесните фактури, издадени от доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД: След анализ и проучване на документите експертизата констатира, че процесните фактури са платени по банков път, а фактура № 297/9.11.2020г. за 3 400лв. е увеличила задължението на „А. 7“ към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД при издаването на НА № 93/02.12.2020г.

Задълженията по фактура 281/20.10.2020г. и фактура № 297/09.11.2020г. са основание „Арсо 07“ ЕООД да прехвърли на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД правото на строеж за построяване на обектите в жилищната сграда, които са изброени в НА № 93/02.12.2020г.

От доставчика „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД не са представени документи и експертизата не разполага с информация/данни, за да даде отговор на въпроса дали са извършени разходи за материали във връзка с извършените СМР.

Представено е и трето заключение.

От извършените проверки на документацията, анализа на данните и извършените изчисления експертизата установява следното: от счетоводните записи в хронологичен регистър на сметка 411“Клиенти“ за периода 01.01.2020-31.12.2021г. е видно, че процесните КИ , издадени към фактура №1/17.01.2020г. с основание „частично върнат аванс“ и „разваляне на договор“ са осчетоводени в счетоводен регистър на сметка 411, партидата на Б. И. П. със знак „минус“, като върнат аванс по дебита на сметка 411“Клиенти“ и кредита на сметка 412“Клиенти по аванс“ и 453/2 „ДДС продажби“. По делото не са налични счетоводни документи, за да се отговори на въпроса по какъв начин са осчетоводени фактури с контрагент „Кей Ес Ди Интернешънъл“ ЕООД.

Процесните КИ, издадени от „Арсо 07“ ЕООД на клиент Б. И. П. са налични по делото в допълнително представените документи в черен класьор. Не са представени съпътстващи документи към тях, освен наличния по делото анекс от 12.03.2020г. между „Арсо 7“ ЕООД и Б. П. за постигане на съгласие за прекратяване на предварителния договор и връщане на платените от Б. П. суми. Към фактурите, издадени от доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД може да се съотнесе наличния по делото Договор за извършването на строително - монтажни работи от 27.05.2020г. между „Арсо 07“

ЕООД, ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, ИЗПЪЛНИТЕЛ, както и споразумение от 15.12.2020г.

Връщането на сумите във връзка с разваляне на предварителния договор за покупко- продажба на недвижим имот, между „Арсо 7“ ЕООД и Б. П. е извършено от банковите сметки на дружеството жалбоподател. При проследяване на върнатите суми се вижда, че на Б. П. са върнати от дружество „Арсо 7“ ЕООД суми, които са били дължими и от друго дружество, с наименование „Николи-М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чиито едноличен собственик е А. Л. и авансовите вноски, преведени от Б. П. са по предварителен договор в друг обект, находящ се в УПИ в[жк]. Експертизата установява, че размерът на внесените авансови вноски по двата предварителни договора - с „Арсо 7“ ЕООД и „Николи - М“ ЕООД (с един и същи собственик А. Л.) съответстват на върнатите суми от банковите сметки на дружество „Арсо 7“ ЕООД; общо по двата констативни протокола в размер на 73 963лв.

При анализ на счетоводните записи в аналитичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ за периода 01.01.2020г. - 31.12.2021г. е видно, че по процесните три кредитни известия има осчетоводяване на върнатите суми, което е отразено по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и кредита на сметка 503/1 „Разплащателна сметка ПИБ“.

о отношение плащания по процесни фактури, издадени от доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД не са констатирани нови обстоятелства: процесните фактури са платени по банков път, а фактура № 297/9.11.2020г. за 3 400лв. е увеличила задължението на „А. 7“ към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД при издаването на НА № 93/02.12.2020г. Задълженията по фактура 281/20.10.2020г. и фактура № 297/09.11.2020г. са основание „Арсо 07“ ЕООД да прехвърли на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД правото на строеж за построяване на обектите в жилищната сграда, които са изброени в НА № 93/02.12.2020г.

От доставчика „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД не са представени документи и експертизата не разполага с информация/данни за да даде отговор на този въпрос.

След анализ на събраните доказателства съдът намира следното:

Спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на основания за отказ на претендираното право на ДК по чл. 6 и чл. 9, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по нея или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т. е. наличие на реална икономическа дейност.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението.

Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Е.-К ЕООД": лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Следва да се отбележи, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т. 50 и т. 53 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 "G. T."). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и зависят от процесуалната активност на страните по него.

Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (т. 34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С. 78/12 Е. -К ЕООД) и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора (т. 37 от същото решение), за целта на която преценка може да вземе предвид данни относно предхождащи или следващи доставки (т. 38 от същото решение), като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т. 57 и т. 63 от решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 "ЛВК-56" ЕООД).

По отношение на правоотношенията между дружеството жалбоподател и Б. П. следва да се има предвид следното:

А. Л. е управител както на жалбоподателя „Арсо 7“ ЕООД, така и на „Николи М“ ЕООД, като двете дружества имат един и същ предмет на дейност- строителство и монтажни работи.

С РА не са признати 3бр. кредитни известия /КИ/ с № 2/17.01.2020г. с ДО 12500лв. и ДДС-2500лв, №6/15.05.2020г. с ДО-8 333,33лв. и ДДС-1666,67лв. и №4/01.05.2020г. с ДО 12500 и ДДС-2500лв., на обща стойност ДО-33 333,33лв. и ДДС – 6666,67лв., общо 40 000лв., поради липса на информация към кои фактури се отнасят и с оглед направения извод за неправомерното им издаване е извършена корекция за данъчни периоди м.03.2020г. и м.05.2020г. като не е признато правото на данъчен кредит по тях в размер на 6666,67лв.

По делото е представен предварителен договор от 17.01.2020г./л. 174-177/ между „Арсо 7“ ЕООД и Б. И. П., по силата на който дружеството се задължава да извърши строителни и довършителни работи като изгради, предаде владението и прехвърли собствеността на Б. П. върху недвижим имот- ап. 14 и ап. 15, който ще бъде построен в жилищна сграда, в УПИ III 2068, [населено място], кв.70А, м.В., с идентификатор 68134.905.2068. Съгласно договора, сумата от 40 000лв. е платена авансово от Б. П. при подписването му. Остатъкът от сумата е дължим след подписване на Акт 16. На 12.03.2020г. е постигнато съгласие за прекратяване на договора/анекс/ между страните като сумата от 40 000лв., платена авансово от Б. П. следва да му се върне по банков път./л.180/. Към анекса са приложени фактура с получател П. за сумата от 40 000лв. с основание аванс по договор и констативен протокол от 14.01.2021г. за удостоверяване на получаването на сумата от П. по посочената в него банкова сметка.

Експертизата е установила, че в тази връзка са издадени КИ №20/15.01.2021г. с ДО 33 333,33лв. и ДДС 6666,67лв., общо 40 000лв. и КИ №21/31.01.2021г. с ДО 40 000лв. и ДДС 8000лв, общо 48000лв.

Непризнатия размер на ДДС - 6666,67лв. е по КИ №2/17.01.2020г., №6/15.05.2020г. и №4.01.05.2020г. /таблица 4, л. 290/.

По банковата сметка на Б. П., фигурираща в констативния протокол, са преведени суми, посочени в таблица №5/л.290/, общо 43 000лв.

От събраните по делото доказателства не се установява да са налице издадени към Б. П. фактури с ДО за сумите от 12 500лв., 12 500лв. и 8 333,33лв. или тяхната равностойност. В процесните кредитни известия, приложени в черен класър на стр. 386,353,349, е посочено основание – частично върнат аванс или разваляне на договор, както и че се издават към фактура№1 от 17.01.2020г. В КИ №4 от 01.05.2020г. номера на фактурата е написан с молив ръкописно. Общата стойност на непризнатите КИ възлиза на сумата от 40 000лв., но те не могат да се отнесат към сключения предварителен договор, цитиран по-горе, доколкото анекса за прекратяването му е от дата 12.03.2020г. и съответно за КИ № 2/17.01.2020г. не може да се приеме, че има общо с правоотношенията по този договор, а за КИ №4/01.05.2020г. – също, доколкото в него всъщност липсва номер на фактура, към която е отнесено , а дописаният такъв с молив не носи достатъчна убедителност за основанието на което се издава известието. Отделно, липсата на фактури е достатъчно основание да се приеме неправомерното им издаване.

След анализ на доказателствата съдът счита, че по отношение на КИ № 20/15.01.2021г. и №21/31.01.2021г. на обща стойност 88 000лв., формирана от ДО и ДДС, ревизиращият орган е правилно е приел, че напълно съответстват на фактури с №1/17.01.2020г. и №17/30.11.2020г., поради което не е извършена корекция. Действително, видно от документите по делото/л. 172/ в КИ №20/15.01.2021г. е посочено, че се отнася към фактура №1/17.01.2020г. /л.179/, в него фигурира същата ДО и ДДС, издадено е ден след съставяне на констативен протокол от 14.01.2021г. за връщане на сумата от 40 000лв. по предварителен договор от 17.01.2020г., приложен е и договора. Следователно изводите на органа съответстват на приложените доказателства и правилно е прието, че не следва да се извършва корекция по посоченото КИ№20,. Отнасянето на КИ №20/15.01.2021г. към фактура №1/17.01.2020г. изключва отнасянето на друго КИ към същата фактура. По изложените съображения процесните три броя КИ не следва да се зачитат за правомерно издадени, тъй като липсва основание за издаването им. Изготвената експертиза не установява различни от посочените обстоятелства и не разколебава този извод.

Прави впечатление, че в жалбата липсват каквито и да било аргументи, свързани с тези фактически установявания, не е посочено процесните КИ към кои фактури са издадени, самите фактури също липсват, не са изтъкнати никакви конкретни факти или доводи по тази част на оспорения РА. Въпреки предоставената възможност за събиране на доказателства и указаната доказателствена тежест, жалбоподателят не представя доказателства, които биха могли да дадат яснота или да оборят констатациите на органа. Представените по делото заключения на вещото лице също не установяват нови обстоятелства в подкрепа на тезата на жалбоподателя. Не са представени и съпътстващи документи към тях. Процесните КИ са осчетоводени в счетоводен регистър на сметка 411 „Клиенти“ , партидата на Б. П. със знак минус, като върнат аванс.

По делото е представено и споразумение /анекс/ от 12.03.2020г. между „Николи М“ ЕООД и Б. П. за прекратяване на предварителни договори за покупко-продажба на недвижими имоти –ап.6 и ап.13 от 22.05.2019г. и 21.08.2019г. и връщане на сумата от 33 963лв. на П. на части и по банков път. Представен е и

констативен протокол удостоверяващ връщането на сумата, както и две разписки за връщане на изплатени в повече суми на П./л.9-12 черен класьор/. Налични са и предварителните договори с „Николи М“ ЕООД /л.13-23/.

Въз основа на тези доказателства допълнителното заключение на вещото лице сочи, че при проследяване на върнатите суми се вижда, че на Б. П. са върнати от дружество „Арсо 7“ ЕООД суми, които са били дължими и от друго дружество, с наименование „Николи-М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чийто едноличен собственик е А. Л. и авансовите вноски, преведени от Б. П. са по предварителен договор в друг обект, находящ се в УПИ в[жк], като размерът на внесените авансови вноски по двата предварителни договора - с „Арсо 7“ ЕООД и „Николи - М“ ЕООД (с един и същи собственик А. Л.) съответстват на върнатите суми от банковите сметки на дружество „Арсо 7“ ЕООД: общо по двата констативни протокола в размер на 73 963лв. /40 000лв.+33 963лв./

Независимо от това проследяване на паричния поток, то липсата на фактури за процесните суми води до извод за неправомерно издаване на КИ.

Чл. 115 от ЗДДС разписва, че при изменение на данъчната основа на доставка или при развалянето на доставка, за която е издадена фактура, доставчикът е длъжен да издаде известие към фактурата. Ал. 2 сочи, че известието се издава задължително не по-късно от 5 дни от възникване на съответното обстоятелство по ал. 1, а когато се издава за доставка, за която е издадена фактура с начислен данък за получено авансово плащане, в 5-дневен срок от датата на връщането, прихващането или уреждането по друг възмезден начин на авансово преведената сума за размера на върнатата, прихваната или уредената по друг възмезден начин сума. Според разпоредбата на чл. 115, ал. 4 от ЗДДС, освен реквизитите по чл. 114, известието към фактурата задължително съдържа и номера и датата на фактурата, към която е издадено известието, както и основанията за издаване на известието. Анализът на гореизложената кодификация сочи на извода, че упоменатите по-горе три кредитни известия са издадени в нарушение на цитираната регламентация. Посочените в КИ основания за корекция на данъчната основа, а именно аванс или връщане на аванс, е неизчерпателно. Така упоменати основанията не способстват да се проследи срока на издаването на КИ, който съобр. разпоредбата на чл. 115, ал. 2 от ЗДДС, не може да е по-дълъг от 5 дни от възникване на основанията.

Правилни са изводите на органа, че независимо, че в дневниците за продажби са отразени процесните КИ, то при липсата на данни и доказателства за издаването на фактури към Б. П. за посочените суми, разпоредбите на чл. 115 от ЗДДС са неприложими.

Относно доставчика „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД:

Не се признава правото на приспадане на данъчен кредит по 7 фактури с ДДС на стойност 48 193,81лв. както следва: фактура №222/15.06.2020г. -аванс по договор от дата 27.05.2020г., Фактура№ 232/08.07.2020г –частично плащане на аванс , фактура № 247/19.8.2020- частично плащане по аванс с-но договор , фактура №248/19.8.2020-частично плащане по аванс с-но договор , фактура №254/ 1.9.2020-частично плащане по аванс, фактура № 281/ 20.10.2020- СМР по Протокол No 1 от 09.10.2020г., приспадат аванс и фактура № 297/ 9.11.2020-услуга във връзка с договор от дата 27.05.2020г.

Не се приема за законосъобразно и издадено КИ №25/28.02.2021г. с основание прехвърляне на задължение по тристранно споразумение , по което ДДС е 9 545,16лв.

Експертизата е установила, че не са налични счетоводни документи-хронологични счетоводни разпечатки на сметки, за да се отговори на въпроса по какъв начин са осчетоводени процесните фактури. Липсват актове за СМР. Фактурите са включени в дневник продажби на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД. Към тези фактури може да се отнесе договор за извършване на строително-монтажни работи от 27.05.2020г. между жалбоподателя и „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД. Липсват съпътстващи документи към фактурите. По делото не е налично споразумение от 13.10.2020г., представено е споразумение от 15.12.2020г. /черен класьор/. Процесното КИ №25/28.02.2021г е издадено към фактура № 24/29.01.2021г., като за него липсват пълна информация, както и хронологична сметка на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД , за да се отговори на въпроса извършено ли е плащане. Не са представени хронологични счетоводни сметки за осчетоводяване на плащания по фактурите, но след анализ на документи може да се каже, че процесните фактури без №232/08.007.2020г. и №297/09.11.2020г. са платени по банков път. Задълженията по No 281/20.10.2020г.и №297/09.11.2020г. са основание

жалбоподателят да прехвърли на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД правото на строеж за обектите в жилищна сграда.

Във връзка с представените НА и тристранно споразумение вещото лице е изготвило хронология на издаване на фактурите:

- фактура No 281/20.10.2020г. с ДОО 175 935,69лв. и ДДС 35 187,14лв., общо 211 122,83лв. с основание „СМР по протокол от 09.10.2020г. за сумата от 238 135,69лв., приспаднал аванс 62 200лв.“.

- фактура No 18/30.11.2020г. с ДОО 141 269,02лв. и ДДС 28 253,80лв., общо 169 522,82лв. съгласно споразумение от 13.10.2020г., описано в НА No 93/02.12.2020г.

- фактура No 24/29.01.2021г. с ДО 47 725,81лв. и ДДС 9 545,16лв., общо 57 270,97лв. Основанието е „прехвърляне на задължение по тристранно споразумение“. Споразумението е от 15.12.2020г.

- фактура No 19/13.12.2020г. с ДО 24 000лв. и ДДС 4 800лв. с основание „прехвърляне на учредено право на строеж“;

- фактура No 22/27.01.2021г. с ДО 19 800лв. и ДДС 3 960,11лв., общо 23 760,64лв. с основание „отстъпено право на строеж по тристранно споразумение“ - споразумението е от 15.12.2020г.

- процесното КИ No 25/28.02.2021г. е издадено във връзка с фактура No 24/29.01.2021г. и е с ДО 47 725,81лв. и ДДС 9 545,16лв., общо 57 270,97лв.

Към делото са приложени следните документи, които са свързани с доставчик „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД: 1. Договор за извършването на строително - монтажни работи от 27.05.2020г./л.157/ между „Арсо 07“ ЕООД, ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД, ИЗПЪЛНИТЕЛ, с предмет на договора: ВЪЗЛОЖИТЕЛЯТ възлага, а ИЗПЪЛНИТЕЛЯТ се задължава срещу заплащане от страна на ВЪЗЛОЖИТЕЛЯ, от свое име и със свои средства, машини, оборудване и персонал, по проекти, представени от Възложителя да извърши качествено и в срок строително - монтажни работи (СМР), предмет на настоящия договор, по вид и количество подробно описани в Количествено - стойностна сметка - Приложение No 1 на обект Триетажна жилищна сграда - УПИ III - 1112068, кв. 70А, „В. – ВЕЦ С.“ район Л., Столична община. Договорена е обща цена на СМР в размер на 549 437,08лв. - Приложение No 1 и Приложение No 2 към договора. Приложено е споразумение No 1 от 27.05.2020г. между страните за осигуряване на безопасни условия на труд/л.161/.

2. Споразумение от 15.12.2020г. /л.128-130 черен класъор/ между „Арсо 7“ ЕООД, наричано „Страна 1“ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД, наричано „Страна 2“. По силата на споразумението „Венков Инженеринг“ ООД ЕИК[ЕИК], наричан „Кредитор“ и „Арсо 7“ ЕООД, наричано „Длъжник“ и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД се споразумяват: „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД се задължава да заплати на „Венков Инженеринг“ ООД сумата в размер на 47 760,64лв. с ДДС /т.е ДО – 38 208,51лв. и ДДС – 9552,13лв./, с която да се изплати изцяло дълга на длъжника „Арсо 7“ ЕООД по търговско дело No 1709/2020г. по описа на СГС, ТО VI - 11-ти състав. По силата на същото тристранно споразумение след заплащането на сумата от 47 760,64лв. с ДДС се погасява дълга на Длъжника „Арсо 7“ ЕООД към кредитора „Венков Инженеринг“ ООД, като „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД ще встъпи в правата на удовлетворения кредитор, спрямо Длъжника „Арсо 7“ ЕООД. Страните се договарят „Арсо 7“ ЕООД да продаде на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД правото на строеж за построяване на следните обекти в триетажна жилищна сграда, построена в поземлен имот с идентификатор 68134.905.2068 по кадастралната карта на [населено място] (описани подробно в споразумението). Продажната цена на прехвърлянето на правото на строеж е в размер на 24 000лв. с включен ДДС. След прехвърляне на правото на строеж задължението на „Арсо 7“ ЕООД към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД ще възлиза на 23 760,64лв. с включен ДДС.

По делото е представен договор от 06.03.2020г. /л. 182/, некомментиран в експертизата, между „Арсо 07“ ЕООД и „Венков инженеринг“ ООД с предмет извършването на различни видове СМР в жилищна сграда, местност „В., ВЕЦ С.“ на ориентировъчна стойност 16 000лв. без ДДС, като жалбоподателят заплаща сумата от 1000лв. в 3-дневен срок от подписване на договора, както и сумата от 2400 лв. при започване на СМР. Приложени са две фактури за /л.185,186/ за тези суми и фактура №9527/13.07.2020г. за сумата от 45 631,06лв. след приспадането на предходните две авансови суми. Представени са протоколи за

установяване извършването на СМР от 13.07.2020г. и от 24.07.2020г./л.188,190/.

В ПИНП на доставчика е констатирано, че фактурите, по които е отказано правото на ползване на данъчен кредит на „ Арсо 7“ ЕООД са включени в дневник продажби на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД - описани са в Таблица No 2 от заключението;

От жалбоподателя е издадено и отразено в дневника за продажби кредитно известие No25/28.02.2021г. на стойност 47 725,81лв. и ДДС 9 545,16лв. – общо 57 270,97лв. с получател „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД /л.137/. Доставчикът „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД не е отразил този документ в дневника за покупки, не е представил документи или писмени обяснения. Видно от експертизата относно издаденото КИ 25/28.02.2021г. няма пълна информация - банкови извлечения и други документи, както и хронологична сметка на клиент „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. В КИ е посочен предмет на доставка „прехвърляне на задължение по тристранно споразумение“, без да е уточнено от коя дата е споразумението. Налична е фактура No 24/29.01.2021г. с ДО 47 725,81лв. и ДДС 9 545,16лв., с предмет на доставка „прехвърляне на задължение по тристранно споразумение“, без да е уточнено от коя дата е споразумението, което е основание за издаване на фактурата/л.138/. Процесното КИ е издадено във връзка с фактура No 24/29.01.2021г.

В третото заключение на вещото лице по отношение на КИ No25/28.02.2021г. с ДО 47 725,81лв. и ДДС 9 545,16лв. издадено към „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД е посочено, че е издадено във връзка с фактура No 24/29.01.2021г. с основание прехвърляне на задължение по тристранно споразумение, видно от експертизата същото е отразено в дневника за продажби на „Арсо 07“ ЕООД“, но по делото не са налични счетоводни документи- хронологични счетоводни разпечатки на сметки, за да се установи по какъв начин са осчетоводени процесните фактури, издадени от този доставчик и описани в таблица 2 от третото заключение и КИ, нито самото споразумение от 13.10.2020г. Цитираното споразумение е описано в НА No93/02.12.2020г. /л.128/, но не е приложено по делото.

От гореизложеното следва, че жалбоподателят се явява длъжник на „Венков инженеринг“ ООД за сумата от 45 631,06лв. по договор от 06.03.2020г., нарастнала до 47 760,64лв. по гражданско дело, заведено срещу него. За погасяване на дълга от 47 760,64лв. към „Венков инженеринг“ ООД е сключено тристранно споразумение от 15.12.2020г., като „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД се задължава да погаси дълга на жалбоподателя за сумата в размер на 47 760,64лв. с ДДС, срещу което „Арсо 07“ ЕООД продава правото на строеж на част от обектите в имот с идентификатор 68134.905.2068 на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД за сумата от 24 000лв.с ДДС. След прехвърляне на правото на строеж задължението на „Арсо 7“ ЕООД към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД възлиза на 23 760,64лв. с включен ДДС. С НАNo 72/15.12.2020г. сделката е извършена.

„Арсо 7“ ЕООД е длъжник и на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД за сумата от 175 935лв. без ДДС 211 122,83 с ДДС по договор от 27.05.2020г. Затова се сключва сделка за прехвърляне на недвижим имот срещу заместване в дълг /НА No93/02.12.2020г/, по силата на която ако дружеството не заплати общият дълг от 214 522,83лв. с ДДС в посочен срок /211 122,83 лв. по фактура No 281/20.10.2020г. + 3400лв. с ДДС по фактураNo297/09.11.2020г. без изплатената вече сума от 45 000лв./ т.е за остатъка от 169 522,83лв., се задължава да прехвърли на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД правото на строеж върху друга част от обекти в същата сграда с идентификатор 68134.905.2068.

Безспорно, фактурите, по които не е признато правото на данъчен кредит са издавани по повод тези правоотношения, въпреки, че в тях липсват някои конкретни посочвания, които да внесат яснота относно основанието. Вещото лице след анализ на всички документи е стигнало до заключението, че посочените в хронологичен ред фактури са издадени въз основа на сделките по НА No 93 от 02.12.2020г. и НА No 72/15.12.2020г., в които е описана и процедурата на отпадане на задължението на жалбоподателя към кредитора „Венков Инженеринг“ ООД и поемане на дълга му от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, както и задължението на „Арсо 07“ ЕООД да учреди права на строеж в полза на „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД срещу поемане на този дълг. С процесното КИ е заличен дълга на жалбоподателя към „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД (което е възникнало с фактура No 24/29.01.2021г.) тъй като са изпълнени клаузите в споразумения от 13.10.2020г., 15.12.2020г. и НА No 93/от 02.12.2020г. и НА No 72/15.12.2020г. В КИ е посочен предмет на доставка „прехвърляне на задължение по тристранно споразумение“. Фактурите могат да се отнесат към договор от

27.05.2020г.

По делото не са налични хронологични счетоводни сметки за осчетоводяване на фактурите и КИ, както и споразумение от 13.10.2020г., което е описано в НА No 93/02.12.2020, том XIV, рег. No 27263, дело 2345/2020г. и протокол от 09.10.2020г. за СМР към фактура No 281/20.10.2020г. за сумата от 238 135,69лв. Установено е, че фактурите, по които е отказано правото на данъчен кредит на жалбоподателя са включени в дневник продажби на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД, като към тях може да се отнесе наличния по делото договор за извършване на строително-монтажни работи от 27.05.2020г., но други съпътстващи документи не са налични. Самият доставчик „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД не е представил документи. Процесните фактури с изключение на фактури №232/08.07.2020 и №297/09.11.2020 са платени от жалбоподателя по банков път. Задълженията по фактура № 281/20.10.2020г. и 297/09.11.2020г. са основание „Арсо 07“ ЕООД да прехвърли на „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД правото на строеж, съгласно описаното в НА №93/02.12.2020г.

По делото не са налични хронологични разпечатки на счетоводни сметки, нито актове за извършени СМР. От анализа на доказателствата вещото лице заключава, че облагаемите доставки на дружеството са свързани с предварителна продажба на имот от сграда, която е в процес на изграждане и за построяването ѝ е сключен договор с доставчика „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД. Липсата обаче на доказателства, които да служат за установяване на конкретни факти – извършени по вид и количество СМР, описването им в съответни протоколи, приемане на извършени СМР, закупуване на материали, транспорт, наемане на подизпълнители, работници и т.н води до логичен извод за недоказано извършване на твърдените доставки. Такива доказателства не са представени и от жалбоподателя. На практика от събраните доказателства не може да се установи дали са документирани доставки на стоки или /и услуги. Доколкото доставката на услуга подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d'Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация, то липсата на доказателства за индивидуализиране и формиране на стойност не позволяват да се направи извод за реалност. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ. Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Евита-К" ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

По отношение на фактура No 281/20.10.2020г. с ДОО 175 935,69лв. и ДДС 35 187,14лв., общо 211 122,83лв. с основание „СМР по протокол от 09.10.2020г. за сумата от 238 135,69лв., приспаднат аванс 62 200лв.“, от която произтича дълга на жалбоподателя, се установява както от органа по приходите, така и от експертизата, че липсва протокол от 09.10.2020г. за извършени СМР и тяхното приемане. Действително е сключен договор/л.157/ от 27.05.2020г. между „Арсо 07“ ЕООД и „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД с предмет СМР по вид и количество, описани в КСС- Приложение №1 и №

2/л.163,164/ на обща стойност 549 437,08лв. без ДДС, но какви СМР са извършени към 09.10.2020г., на каква стойност и приети ли са от възложителя не е известно, предвид липсата на доказателства за това. Строителната площадка е открита на 10.06.2020г./ л.70/, а към 21.08.2020г. от акт за установяване състоянието на строежа и СМР /л.73/ е видно, че е изпълнен масов изкоп, покрит с ПВЦ фолио по откоса и почвени гвоздеи на всеки 2м. Според акта строителния изкоп е извършен от „КЕЙ ЕС ДИ КОНСУЛТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, но тази дейност не е предвидена по цитирания по-горе договор и приложенията към него.

От формираният дълг по тази фактура следва издаването на останалите фактури по сключени за погасяване на дълга сделки и споразумения.

В хода на съдебното производство не са ангажирани убедителни доказателства, които да се противопоставят на тезата на приходните органи за липса на доставка по процесните фактури. Не са налице документи, в които да се съдържа информация за извършените от доставчика действия. Липсата на доказателства за посочените обстоятелства, органът е тълкувал като невъзможност на жалбоподателя да докаже реалност на доставените услуги и с оглед на това е приел, че те не са извършени съгласно чл. 9 от ЗДДС. Споделя се доводът на жалбоподателя, че при наличие на реални доставки на стоки и/или услуги и изпълнение на другите материалноправни изисквания за приспадане на ДК отделни формални нередовности в притежаваните от получателя документи не могат да се отразят негативно на правото на приспадане. Но вярно е и обратно, при пълна липса на доставка на стоки и/или услуги (пълна симулация) получателите могат да разполагат с изрядни от външна страна документи, въз основа на които претендират правото на приспадане на ДК, т.е. формално да отговарят на изискванията за приспадане на правото на ДК, но на тези документи да не съответстват реални стопански операции. Съдът приема, че в конкретния случай е доказана втората хипотеза - наличие единствено на документално оформление на правоотношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Правилно това е възприето от приходните органи като основание по чл. 68, ал. 1, т. 1 и т.2 вр. чл. 6, чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС да се откаже претендираното данъчно предимство чрез приспадане на ДК.

Съдът следва да отбележи и че наличието на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

Фактът на осчетоводяване на процесните фактури, притежаването на счетоводни документи, така и редовното осчетоводяване на фактурите /което също не бе доказано/, не е достатъчно да обоснове фактическото извършване на отразените в тях стопански операции.

Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност.

Съвкупната преценка на описаните факти и обстоятелства навежда на категоричен и несъмнен извод за законосъобразност на РА в оспорената част.

Съдът намира, че посоченото по-горе по отношение на другите три КИ издадени към Б. П. е относимо и към КИ №25/28.02.2021г., което също е издадено в нарушение на разписаното в чл. 115 от ЗДДС. Посоченото в КИ основание за корекция на данъчната основа, а именно тристранно споразумение, което нито е конкретно посочено, нито е приложено по делото не дават възможност да се проследи срока на издаването на КИ, който съобр. разпоредбата на чл. 115, ал. 2 от ЗДДС, не може да е по-дълъг от 5 дни от възникване на основанието.

Съдът счита, че съвкупната преценка на тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод, че страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Притежанието на фактура само по себе си не е достатъчно, за да се счита за доказано отразеното в нея обстоятелство. В случая липсва нужната конкретна информация за фактическото изпълнение на доставките, с която и двете страни - ревизираното лице и неговия доставчик би следвало да разполагат, а това обосновано е навело приходните органи на извод за липса на реално осъществена доставка /в този смисъл решение на СЕС от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т. 49/. От това

следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочения в тях доставчик, жалбоподателят участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. В тази връзка са неоснователни възраженията на жалбоподателя, че приходните органи не са изложили мотиви за наличие на данъчна злоупотреба. От органа са анализирани липсата на представени в административното производство доказателства за извършени конкретни доставки от „Кей Ес Ди Консулт Интернешънъл“ ЕООД във връзка със сключения договор, както от страна на ревизираното дружество, така и от страна на доставчика. Такива доказателства не са представени и в съдебното производство. Доколкото доказателства за реално осъществени доставки следва да съществуват в счетоводството на жалбоподателя, който ще ги отчете като разходи, за да приспадне данъчен кредит, то липсата на такива разколебава тезата за реалност на доставките. Изготвената ССЧЕ също не установява нови обстоятелства, различни от изложените в РА. Същата е установила, че по делото не са налични хронологични разпечатки на счетоводни сметки, нито актове за извършени СМР. Не е доказано приемане на извършени СМР от доставчика. Преценката на наличните по делото доказателства, според настоящата инстанция, не сочат по необходимия категоричен начин наличие на действително осъществени услуги по СМР от сочения доставчик, като абсолютна предпоставка за възникване и законосъобразно упражняване правото на данъчен кредит по аргумент на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Независимо от наличния договор за СМР, протоколи обр. 19 липсват, както и счетоводно отражение на стопанските операции, а механизмът на доставката остава неизяснен. Дори да се приеме, че доставчикът е разполагал с кадри, при това със съответната квалификация за извършване на услугите, по делото няма данни и за закупуване на материали, извършен транспорт, за начислени разходи за превоз на материали и работници, а с оглед сключенияте договори за извършване на СМР то те следва да се изпълнят с материали, закупени от доставчика. Наистина, както СЕС, така и ВАС в практиката си приема, че не може да бъде отказано право на данъчен кредит на получателя по доставка, само поради не представяне на доказателства от неговия доставчик, но не такъв е конкретният случай, тъй като представените от РЛ доказателства не са достатъчни да създадат убеждение за наличие на реална доставка на СМР.

При този изход на спора на ответника се дължат разноски на основание чл. 161 от ДОПК вр. чл. 7 ал.2 т. 4 от Наредба№1/2004г за възнаграждения за адвокатска работа.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-и състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "Арсо 7" ЕООД,[ЕИК], представлявано от управителя А. Л., чрез адв. И. И., срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221421003017-091-001 от 22.03.2022 г., потвърден с Решение № 1115 от 13.07.2022 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ДОДОП) С., относно установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 64 405,64 лв. и са начислени лихви в общ размер на 12 977,52 лв.

ОСЪЖДА "Арсо 7" ЕООД,[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 6 841 лв. /шест хиляди осемстотин четиридесет и един/

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

Съдия: