

РЕШЕНИЕ

№ 27831

гр. София, 20.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 27.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова и при участието на прокурора Цветослав Вергов, като разгледа дело номер **947** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК). Настоящото производство е образувано по повод решение № 482/17.01.2023г. на ВАС, Първо отделение по адм. дело № 6456/2022 г., с което е отменено Решение № 359/21.01.2022г. по адм.д. № 12486/2019г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда. Образувано е по жалба на "Рад Строй Консулт" ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Р. А. Д. – управител, съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, срещу Ревизионен акт № Р-22221718004788-091- 001/18.03.2019 г., издаден от И. М. Р. - началник сектор, възложил ревизията, и А. Л. И. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, в частта с който е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД и са определени лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, поради нереалност на доставките, по които „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е изпълнител и е определена нулева данъчна основа на доставките към „ВГ“ АД през данъчни периоди м.10,м.11.2017г. и м. 01, м. 05 и м.06.2018г., но начисленият ДДС е определен като дължим от жалбоподателя.

С жалбата се твърди, че РА е изцяло незаконосъобразен и необоснован и следва да бъде отменен по отношение на всички допълнително определени задължения за главници и лихви за забава. Релевират се доводи за налични достатъчно по вид и обем доказателства за осъществяване на реални доставки от процесния доставчик. Твърди, че счетоводната отчетност и документацията е

иззета от СПП, за което органът е бил уведомен, но в нарушение на ДОПК тези доказателства не са били изискани от ревизиращия екип. Сочи като причина относно факта, че доставчикът не е представил изискани документи обстоятелство извън контрола на ревизираното лице, което не може да доведе до негативни за жалбоподателя последици. Цитира съдебна практика на СЕС, изтъква, че не се доказва извършена данъчна измама, като основание за непризнаване на данъчен кредит, което доказване е в тежест на органа.

Изтъква и че неправилно е прието, че фактури с получател „ВГ“ АД не документират реално изпълнени доставки, а данъкът е дължим на основание чл. 25 от ЗДДС. За документирани на тези доставки са представени копия на процесните фактури, банкови извлечения за извършени плащания, хронология на сметка 401, от която е видно начисляването на ДДС в сметка 453/1 и отчитането на фактурите в сметки 402 и 207. Претендират се разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв.Ф., който счита РА за необоснован и незаконосъобразен и моли за неговата отмяна. Претендира разноски, съгласно представения по делото списък. Прави възражение за прекомерност на юрисконсултското възнаграждение.

Ответникът, редовно призован, се представлява от юрк. Д., която моли съдът да отхвърли жалбата като недоказана и неоснователна и да постанови решение, с което да потвърдите РА по мотиви, изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение за три инстанции.

СПП – редовно уведомена, счита жалбата за недоказана и моли за потвърждаване на РА.

Административен съд – София град, III отделение, 62 състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна.

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718004788-020-001 от 16.08.18 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на 20.08.18 г., с която е възложено извършването на ревизия на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД за установяване на задължения за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 05.10.2017 г. до 30.06.2018 г. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване тече определеният двумесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 20.10.18 г. Съгласно чл. 113, ал. 3, вр. с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизионното производство е продължен, като за целта е издадена Заповед №Р- 22221718004788-020-002 от 16.10.2018 г. за изменение на ЗВР. Определен е срок за извършване на ревизията до 18.01.2018 г. Заповедите са издадени от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен по силата на Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №22221718004788-092-001 от 29.01.2019 г. Връчен е по реда на чл. 32 от ДОПК на 25.02.19 г. В срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице не е подало възражение срещу констатациите на РД.

Ревизията приключила с РА №Р-22221718004788-091-001 от 18.03.2019 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., възложил ревизията и от А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. РА е връчен на управителя на 28.03.2019 г.

С РА са установени задължения за данък върху добавената стойност за довносяне в размер на 115 090,27 лв. и са начислени лихви в размер на 13 607,20 лв., при деклариран от дружеството резултат за ревизираните периоди - данък за внасяне в размер на 16 365,56 лв.

Установените задължения, предмет на настоящия спор, произтичат от непризнато право на

приспадане на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. по фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС. Оспорена е и реалността на извършените от ревизираното дружество облагаеми доставки, поради което е определена нулева данъчна основа за същите. Независимо от това, с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС е посочено, че начисленият данък е дължим.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди по ЗДДС.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното дружество по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221718004788-040-001/16.08.2018 г. Изискани са счетоводни и търговски документи, касаещи дейността му за ревизираните периоди. Конкретно е изискано представяне на заверени копия на фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, ведно с всички относими към доставките документи /договори, приемо-предавателни протоколи, платежни документи, търговска кореспонденция и др./

В отговор, с писма вх. №53-00-2613/11.09.2018 г. и №53-00-2613-2/20.11.2018 г. от управителя Р. Д. са представени писмени обяснения, че документите посочени в искането са иззети при протекли следствено - процесуални действия на територията на хотел „М.“ на 31.08.2018 г., проведени от Специализирана прокуратура [населено място]. В посочения хотел се е намирало счетоводството на ревизираното дружество. Представени са частично копия на документи-фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, фактури, издадени от „ВГ“ АД с ЕИК[ЕИК] и 13 банкови извлечения за разплащания, изисканите справки от 1 до 5 и декларация за ликвидни и изискуеми задължения към кредитори 8 доставчици.

С изготвено-второ ИПДПОЗЛ №Р-22221718004788-040-002/06.12.2018 г. е изискана отново цялата търговска и счетоводна документация на ревизираното лице, включително декларации за разкриване на банкова тайна и за произход на паричните средства с които е осъществявана дейността, както и протокола за претърсване и изземване.

До приключване на ревизията исканите документи не са представени.

С Решение на Районен съд София от 21.12.2018 г. е постановено разкриване на информация представляваща банкова тайна по смисъла на чл. 62, ал. 2 от Закон за кредитните институции /ЗКИ/.

На основание Решението с Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица с изх. №Р-22221718004788-041 -001 /07.01.2019 г от „БЪЛГАРО- АМЕРИКАНСКА КРЕДИТНА БАНКА“ АД са изискани справки за движенията и наличностите по декларираната банкова сметка на ревизираното дружество. От банковата институция с писмо вх. №53-00-2613/24.01.2019 г. са получени исканите документи.

С протокол №1231313/05.12.2018 г. е документирано извършено посещение в хотел „М.“. При посещението е установено, че на територията на хотела няма офис и счетоводител на ревизираното лице.

С Протоколи №1231315/06.12.2018 г. и №1271702/14.12.2018 г. са документираны посещенията на декларирания адрес за кореспонденция и по чл. 8 от ДОПК. Не е осъществен контакт с управителя на дружеството или негов упълномощен представител.

Във връзка с горното и на основание чл. 45 от ДОПК е инициирана насрещна проверка на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД - единствен доставчик на жалбоподателя през ревизираните периоди, по данни от дневниците за покупки. За целите на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Предприетите от органите по приходите действия за връчване на ИПДПОЗЛ и съставените документи /протоколи за посещения на адрес, съобщение по чл. 32 от ДОПК, пощенска пратка/ са описани и приложени

към административната преписка. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени. В тази връзка не са събрани доказателства за предмета на доставките, за начина на плащане и сключени договори между контрагентите, подписани приемо-предавателни протоколи, кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, осчетоводяване, начисляване на данъка и др.

По отношение на горепосоченият доставчик е направена справка за относими към него обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Установено, е, че е с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 01.10.2018 г. Издадените от него фактури на ревизираното дружество са отразени в дневника му за продажби за съответните данъчни периоди.

Органите по приходите са приели, че след като ревизираното дружество е получило ИПДПОЗЛ, но въпреки това не е представило исканите доказателства, то същите липсват и е налице т. нар. „абсолютна симулация“.

Извършена е и насрещна проверка на „ВГ“ АД - единствен клиент на ревизираното лице през ревизираните периоди, по данни от дневниците за продажби. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ от дружеството, чрез ИС „Контрол“, са представени копия на издадените от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД 10 фактури с посочен предмет аванс по договор и СМР по протокол, банкови извлечения за частично плащане по банков път, хронологична справка на счетоводна сметка 401 по партидата на ревизираното лице. Предвид непредставените приемо-предавателни протоколи /Акт обр. 19/, количествено стойностни сметки, договори, анекси е дадено писмено обяснения, че същите са иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г., без да е приложен протокол за претърсване и изземване.

Поради непредставяне на изисканите счетоводни регистри и справки от органите по приходите не е установено дали ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствия с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/ и счетоводните стандарти и дали има утвърден индивидуален сметкоплан. Не са установени данни за ползвани програмни продукти, както и за лице, което съгласно ЗСч да съставя финансови отчети. Не е установена и каква е дейността на дружеството. Относно направените банкови преводи от единственият клиент „ВГ“ АД е установено, че са извършени към доставчика „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД. В тази връзка органите по приходите са посочили, че тези суми представляват паричен поток, зад който не стоят реално получени и извършени доставки.

По изложените съображения на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер. Допълнително процесният РА е мотивиран и с разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, поради непредставяне на първични счетоводни документи от страна на ревизираното дружество.

Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:- по фактури №20... 1/11.10.2017 г., №20... 2/16.10.2017 г. №20... 6/30.01.2018 г., №10026/02.05.2018 г., №10031/30.05.2018 г. и №10032/04.06.2018 г. с предмет на доставката аванс съгласно договор и СМР съгласно Акт обр. 19 в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 01.2018 г., м. 05.2018 г. и м. 06.2018г.

Въз основа на извършени от органите по приходите проверки на декларираните в дневниците за продажби на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД облагаеми доставки за ревизираните периоди, по които е изпълнител, е констатирано, че са на стойност общо в размер на 565 426,05 лв., а начисления данък върху добавената стойност е общо 113 085,20 лв. Въпреки връчените две ИПДПОЗЛ, в които са изброени примерни доказателства от значение за доказване реалността на фактурираните доставки, от страна на жалбоподателя не са представени никакви търговски и

счетоводни документи и регистри, документи за извършени плащания и писмени обяснения, които да докажат реалното извършване на доставки по смисъла на ЗДДС.

В хода на обжалването по административен ред, с Решение № 1035/17.06.2019г., решаващият орган е потвърдил изцяло оспорения акт по следните мотиви:

Позовава се на уредената в чл. 37 ал.4 от ДОПК презумпция, че когато лицето, от което писмено са поискани данни, от значение за ревизията не ги представи в определения срок, се счита, че такива документи не съществуват. Тази разпоредба е изключение от правилото за задължението на органа да установяват въз основа на действителните факти. Цитира разпоредбите на чл. 37 ал.4 от ДОПК и чл. 155 ал.3 от ДОПК.

Изтъква, че съгласно съдебната практика на ВАС и СЕС наличието само на данъчен документ не е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит, но е необходимо условие, наред с реалното изпълнение на доставките. Липсата на доказателства-договори, писмени обяснения, извършени плащания, осчетоводяване, реално осъществяване на доставките води до извод, че същите не са извършени.

Посочено е, че „Рад Строй Консулт“ ЕООД не е получило процесните услуги от „Белгравия Евентс“ ЕООД, а видно от данните по преписката ревизираното лице не е разполагало с кадрова и материално-техническа обезпеченост, за да се направи извод, че е възможно да е извършило услугите със собствени ресурси.

По изложените съображения потвърждава изцяло оспорения РА.

Процесното решение е обжалвано по съдебен ред пред АССГ, като съдът с Решение № 359/21.01.2022г. по адм.д.№ 12486/2019г. на АССГ е отхвърлил оспорването и е приел жалбата за неоснователна. С решение № 482/17.01.2023г. на ВАС, Първо отделение по адм. дело № 6456/2022 г., първоинстанционното решение е отменено, като делото е върнато на друг състав на АССГ със задължителни указания.

Като доказателства по делото са представени копия на протоколи за установяване завършването и заплащането на натурални видове работи и дейности между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „ВГ“ АД, както и количествено-стойностни сметки /КСС/ между същите страни.

В черен класьор по делото са приложени документи от Специализиран наказателен съд по НОХД 4704/2019г. В папка с черен гръб са приложени вносни бележки, теглене на каса, мемориални ордери от БАКБ АД, във всички фигурира лицето И. И. Х. от [населено място]. Представен е договор за заем между „Виктория Туристик“ АД и „Ми Паркс“ ЕООД, представлявано от управителя И. И. Х. за сумата от 440 000лв./последен джоб от класьора/. Фактура от доставчика „Анивия“ ЕООД към „ВГ“ АД от 21.03.2018г. с предмет плодове и зеленчуци с ДО 99 955лв. и ДДС 19991лв., платежно нареждане по договор за заем от „Ми Паркс“ ЕООД към И. И. Х.. Тези документи нямат отношение към разглеждания в настоящето производство спор.

Представен е договор за наем от 12.09.2017г. на недвижим имот по силата на който „ВГ“ АД предоставя на „Рад Строй Консулт“ ЕООД офис 124 на ет.1 в хотел „М.“ за срок от 1год. срещу месечен наем от 500лв., без положен подпис на Р. Д.- управител на дружеството „Рад Строй Консулт“ ЕООД, приемо-предавателен протокол от 12.09.2017г. на офис 124- също без подпис на управителя Д..

Приложени са протокол/акт 19 от 17.11.2017г. за приемане на извършени СМР между „Рад Строй Консулт“ ЕООД като възложител и „Белгравия Евентс“ ЕООД като изпълнител за обект нощен клуб „Мегами“ без подписи на лицето, посочено в тях за предал/ същият е приложен и с подписи/, протокол/акт 19 от 18.12.2017г. между същите страни за обект гараж в хотел „М.“, без подпис за предал/ същият е приложен и с подписи/ втори протокол от 23.10.2017г. за гараж, също без подпис за предал / приложен е и с подписи/, протокол/акт 19 от 18.09.2017г. между същите

страни за обект гараж в хотел М., без подпис за предавал, протокол/акт 19 от 11.12.2017г. между същите страни за обект Кухня в хотел „М.“, без подпис за предавал / същият е приложен и с подписи/, протокол/акт 19 от 13.11.2017г. между същите страни за обект Гараж в хотел „М.“, без подпис за предавал, протокол/акт 19 от 12.12.2017г. между същите страни за обект ресторант „Л.“ в хотел „М.“, без подпис за предавал/ същият протокол е приложен и с подписи/, протокол/акт 19 от 09.01.2018г. между същите страни за обект 9-ти и 10-и етаж в хотел „М.“, без подпис за предавал /същият е приложен и със два подписа за приел и предавал/, протокол/акт 19 от 13.11.2017г. между същите страни за обект Спа център в хотел „М.“, с подписи за приел и предавал, протокол/акт 19 от 18.09.2017г. между същите страни за обект Гараж в хотел „М.“, без подписи /представен и с подписи/.

Приложен е договор от 15.09.2017г. между „ВГ“ АД като възложител и „Рад Строй Консулт“ ЕООД като изпълнител за СМР на обекти – нощен клуб „Мегами“, ресторант „Л.“, 9-ти и 10-ти етаж, Спа център, помещения, сауна и масажни кабинети, Кухня и гараж за сумата от 400 000лв., КСС към него и протоколи за извършени СМР.

Приложен е и договор от 18.09.2017г. между „Рад Строй Консулт“ ЕООД като възложител и „Белгравия Евентс“ ЕООД като изпълнител с предмет същите СМР на обекти, посочени в договора от 15.09.2017г. : ремонтни и довършителни дейности на обекти в хотел „М.“- нощен клуб „Мегами“, ресторант „Л.“, 9-ти и 10-ти етаж, Спа център, помещения, сауна и масажни кабинети, Кухня, Гараж. Цената по този договор възлиза на сума 486 610лв. без ДДС и е формирана от приложените и приети КСС, договорът е подписан от сочените двама управители. За всеки от обектите е приложено КСС, подписано от двете страни.

Представен е договор от 05.03.2018г. между „ВГ“ АД като възложител и „Рад Строй Консулт“ ЕООД като изпълнител за СМР на обекти складови помещения, банкетни зали и Конгресен център и прилежащи към тях тоалетни за сумата от 220 000лв., определена от приложените КСС, подписан от двете страни, както и КСС към него и фактури.

Наличен е и договор между „Рад Строй Консулт“ ЕООД като възложител и „Белгравия Евентс“ ЕООД като изпълнител от 07.03.2018г. за същите СМР и обекти за сумата от 200 000лв., с приложени към него протокол за достъп на конкретни лица до обектите, КСС и протоколи за СМР

В черния класьор се намират следните фактури издадени от "Белгравия Евентс" ЕООД към „Рад Строй Консулт“ ЕООД : № 10032/04.06.2018г. с основание съгласно приемо-предавателен протокол, №10031 от 30.05.2018г. с основание съгласно ППП за строително ремонтни дейности от 30.05.2018г., № 10026 от 02.05.2018г. с основание съгласно ППП за строително ремонтни дейности от 02.05.2018г., № 20000006/30.01.2018г. с основание съгласно акт 19, №20000002/16.10.2017г. с основание аванс съгласно договор, №

20000001/11.10.2017г. с основание аванс, съгласно договор.

Приложени са фактури с доставчик „Рад Строй Консулт“ ЕООД към „ВГ“ АД: № 1/11.10.2017г., №2/11.0.2017г., 3/12.10.2017г. 4/13.10.2017г., 5/17.10.2017г., 6/30.11.2017 всички с основание аванс по договор. Фактура № 7/11.01.2018г. е с основание извършени СМР по протоколи , авансово преведени суми, №8/03.05.2018г. е с основание извършени СМР по протокол от 03.05.2018г., №9/31.05.2018г. е с основание извършени СМР по протокол от 31.05.2018г., №10/05.06.2018г. – СМР по протокол от 05.06.2018г.

Представен е непопълнен с реквизити протокол между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД съгласно договор от 07.03.2018г. за осигуряване достъп до обекта , без имена на лица , но носещ подпис на управителя на „Белгравия Евентс“ ЕООД .

Налични са и Споразумителен протокол от 04.01.2018г. между „ВГ“ АД и „Рад Строй Консулт“ ЕООД за инвеститорски контрол за сумата от 11 000лв., както и договор от 15.09.2017г. между „ВГ“ АД и „Рад Строй Консулт“ ЕООД за СМР на обекти – нощен клуб „Мегами“, ресторант „Л.“, 9-ти и 10- ти етаж, Спа център, Кухня и гараж за сумата от 400 000лв., КСС към него и протоколи за извършени СМР.

При първото разглеждане на делото е изготвена ССЕ/л.259-263/, изготвена на база материалите, приложени по административното дело, но тя не е пълна и точна, поради невъзможността на вещото лице към този момент да се запознае с материалите по делото НОХД 4704/2019г.

След запознаване с доказателства, находящи се по НОХД 4704/2019г. по описа на СПНС заключението на вещото лице е допълнено /л.291-298/, като е посочено, че през данъчния период 05.10.2017-30.06.2018г. жалбоподателят е бил получател на услуги от доставчика „Белгравия Евентс“ ЕООД /регистрирано по ЗДДС/ на обща стойност 690541,60лв.с включен ДДС в размер на 115 090,27лв., за което са издадени фактури. Доставчикът е декларирал фактурите в дневниците за продажби по ЗДДС и СД по ЗДДС, за съответните отчетни данъчни периоди. Не може да се отговори на въпроса как са осчетоводени получените доставки, нито редовно ли е водено счетоводството на дружеството. Извършено е плащане по банков път. Не може да се отговори как са осчетоводени в счетоводството на „Рад Строй Консулт“ ЕООД процесните доставки, както и редовно ли е водено счетоводството, тъй като липсват счетоводни документи, хронологични регистри, аналитично оборотни ведомости. Такива документи липсват и в наказателното дело. Липсва и задължителен сметкоплан и задължителна кореспонденция между сметките. Икономическата дейност на жалбоподателя е проектиране и строителен дизайн, строителство, реконструкция, и т.н. Във фактурите като основание е записано аванс и услуга, като не може да се каже какъв вид е услугата.

Съгласно заключението на ССЕ във връзка с предмета си на дейност „Рад Строй

Консулт" ЕООД е осъществило последващи доставки на услуги, свързани със стопанската му дейност, използвани за облагаеми доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС. Издадени са фактури за авансови плащания и извършени СМР на „ВГ” АД. Подписани са Протоколи Акт обр.19 за извършените Стротелно-монтажни работи. Фактурите са платени по банков път. Оригиналите на всички документи във връзка с издадените фактури - договори, анекси, споразумения, количествено-стойностни сметки, Акт обр.19 и др. са налични в СПНС - веществени доказателства. Осчетоводяването на получените фактури в счетоводството на „ВГ” АД е по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси” и сметка 207 „Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи”. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”. Фактурите са платени по банков път.

Фактурите са включени в дневниците си за продажби по ЗДДС и СД по ЗДДС за съответните отчетни данъчни периоди на „Рад Строй Консулт” ЕООД.“

Заклучението е прието по делото без възражения на страните.

В хода на настоящото съдебно производство по делото е изготвена и приета Съдебно-техническа експертиза /л.71-93/, която установява следното:

По договор от **18.09.2017г.** между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и Б. Евенст“ ЕООД – в протокол/акт 19 от 23.10.2017г. не е описано какво конкретно е СМР по вид/ къртене и изнасяне на строителни отпадъци/ като например мазилка, зид и т.н., но дори да е описано то експертизата не може да го установи при оглед 2025г. за положена боя на таван на гараж според вещото лице СМР отговаря на действително извършеното. По протокол /акт 19 от 13.11.2017г. експертизата не може да установи скрити СМР. По протокол от 17.11.2017г. част от СМР представляват скрити такива и не могат да се установят, други са съпътстващи СМР и също не могат да се установят, останалите отговарят по вид и количество на изпълнените в обекта. По протокол от 11.12.2017г. скритите и съпътстващи СМР не могат да се установят, а полагането на боя е изпълнено. По протокол от 12.12.2017г.вещото лице е установило, че към момента на посещението му се извършва ремонт на стени, таван, бар и т.н. като всичко е разрушено, с изключение на настилка от плочки и стъклен покрив, които съответстват на СМР. По протокол от 09.01.2018г. СМР, които не са скрити или съпътстваи СМР, съответстват на изпълнените строително монтажни работи.

По договор от **07.03.2018г.** между същите страни- по протокол от 09.01.2018г. скритите и съпътстващи СМР не могат да се установят, останалите съответстват на наличните в обекта. По протокол от 30.05.2018г. е направен същият извод, както и по протокол от 04.06.2018г.

Вещото лице и изследвало и документи за последващи доставки от „Рад Строй Консулт“ ЕООД към „ВГ“ АД , като е заключило, че описаните видове и количества СМР, предмет на процесните доставки и описани в протоколите актувани от „Рад

Строй Консулт" ЕООД към Възложителя „ВГ" АД, които не са скрити СМР, съответстват на изпълнените строително монтажни работи на място в обектите. Обектите, които са били обект на проверка, всички находящи в хотел „М.", са: Нощен клуб „Мегами", Гараж, находящ се под зала „ЕФЕ"; Кухня, Спа Център, включително помещения, сауна и масажни кабинети към него, Ресторант „Л.", IX-ти и X-ти хотелски етаж, състоящи се от 56 (петдесет и шест) броя хотелски стаи/помещения.

По договор от **15.09.2017г.** установяванията са както следва:

По протокол от 10.01.2018г. се установява разлика – подизпълнителя е актувал полагане боя тавани на обща стойност 16 744лв., която „Рад Строй Консулт“ ЕООД не е актувал към „ВГ“ АД.

Р. Строй е актувал монтаж на WC на стойност 5544лв.и монтаж аксеори за баня на стойност 12 096лв., които подизпълнителя не е актувал.

По протокол от 14.11.2017г. СМР са скрити и не могат да се установят. Няма несъответствие между видове и количество СМР изпълнени от подизпълнителя и актувани към ВГ АД от Р. Строй.

По протокол от 20.11.2017г. СМР са скрити и не могат да се установят. Няма несъответствие между видове и количество СМР изпълнени от подизпълнителя и актувани към ВГ АД от Р. Строй.

По акт 12.12.2017г. няма несъответствие между видове и количество СМР изпълнени от подизпълнителя и актувани към ВГ АД от Р. Строй.

По протокол от 12.12.2017г. за кухня в хотел М. няма несъответствие по видов и количество СМР. Същото се установява и за протокол от 19.12.2017г. за гараж.

По договор от 05.03.2018г. както следва:

По протокол от 03.05.2018г. е налице пълно съответствие на видовете СМР по вид и количество, извършени от доставчика Балгравия и актувани към ВГ. Същите констатации са направени и за протоколи от 31.05.2019г. и от 05.06.2018г.

След анализ на събраните доказателства съдът намира следното:

Икономическата дейност на „Рад Строй Консулт“ ЕООД, според обявената информация в Търговския регистър, е проектиране и строителен дизайн, интериорен дизайн, строителство, реконструкция, модернизация, рехабилитация, строително монтажни работи в страната и чужбина, ремонт и всякакви строителни дейности и всички други дейности, незабранени от закон.

Във връзка с предмета си на дейност „Рад Строй Консулт" ЕООД е осъществило последващи доставки на услуги, свързани със стопанската му дейност, използвани за облагаеми доставки по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС. Издадени са фактури за авансови плащания и извършени СМР на „ВГ“ АД. Подписани са Протоколи Акт обр.19 за извършените Строително Монтажни Работи. Фактурите са платени по банков път. Оригиналите на всички документи във връзка с издадените фактури - договори, анекси, споразумения, количествено-стойностни сметки, Акт обр.19 и др.

са налични в СЛНС - веществени доказателства, представени по настоящето производство. Фактурите са включени в дневниците си за продажби по ЗДДС и СД по ЗДДС за съответните отчетни данъчни периоди на „Рад Строй Консулт“ ЕООД.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Предмет на разглеждане в ревизионното производство са 6 бр. фактури, издадени от „Белгравия Евентс“ ЕООД към „Рад Строй Консулт“ ЕООД както следва/

-№2000000 1/11.10.2017 г. с предмет аванс, съгласно договор ,

-№2000002/16.10.2017 г. с предмет аванс, съгласно договор

-№2000006/30.01.2018 г., с предмет услуга ъгласно Акт 19

-№10026/02.05.2018 г.,с предмет услуга съгласно Приемо-предавателен протокол от 02.05.2018г.

-№10031/30.05.2018 г. с предмет услуга съгласно Приемо-предавателен протокол /ППП/ от 30.05.2018г

-№10032/04.06.2018 г. с предмет услуга съгласно ППП

с общ размер на ДО -575 451,33лв. и ДДС в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 01.2018 г., м. 05.2018 г. и м. 06.2018г./

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното

изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данни, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената

сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложенията към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК. Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен акт.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

Предмет на оспорване в настоящото производство са установените с РА задължения за внасяне на данък върху добавената стойност /ДДС/, в резултат на отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД поради нереалност на доставките, по които „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е възложител.

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК).

В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан. Доказателствената тежест в производството е указана от съда с разпореждането за насрочване на делото, като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

Настоящата инстанция следва да прецени относимостта на приложените по делото писмени доказателства и на заключенията на вещните лица към спора в настоящето производство, в който не са отречени формалните, а материалноправните предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Съгласно съдебната практика доставката на услуги /каквито доставки са предмет на разглеждане в настоящето производство/ 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 Rayon 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.

В конкретния случай не е спорно, че за осъществените процесни доставки е налице документална следа – представени са фактури, ППП, КСС, договори, извършени са плащания по фактурите. Тези обстоятелства се установяват в съдебното производство и от назначените и изготвени съдебни експертизи, кредитирани от съда и неоспорени от страните.

Спорът е дали действително услугите са извършени от сочения доставчик, което обстоятелство не се установява след анализ на горепосочените обстоятелства.

Дейността на "Рад Строй Консулт" ЕООД е проектиране и строителен дизайн, интериорен дизайн, строителство, реконструкция, модернизация, рехабилитация, строително монтажни работи в страната и чужбина, ремонт и всякакви строителни дейности и всички други дейности, незабранени от закон.

Относно фактурите, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, е безспорно установено, че в хода на ревизионното производство от този доставчик не са представени доказателства относно фактурираните услуги, същият не е установен на адреса, посочен за контакти, не е изпълнил задължението си да представи каквито и да било писмени доказателства и документи.

За признаване правото на данъчен кредит по смисъла на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25 от ЗДДС е необходимо както наличието на данъчен документ, така и доказване на реално изпълнение на доставките.

Според приходните органи са налице основания за формиране на извод за абсолютна симулация относно спорните доставки, като е отречено обективното осъществяване на стопанските операции.

В случаите на поддържана относителна симулация на доставките, спорът се концентрира върху въпроса дали същите са извършени от издателя на процесните фактури.

Именно това обстоятелства следва да се изясни в настоящето производство.

В тази връзка следва да се отбележи, че осъществени СМР от същия вид и количество на място само по себе си не доказва, че те са извършени от издателя на фактурите или от негов подизпълнител. Според тълкуването на СЕС, определящо е наличието на обективни данни, че доставките са белязани с измама, за която получателят е знаел или е бил длъжен да знае. Релевантни за дължимата преценка са неустановеността както на материалната, така и на кадровата обезпеченост на доставчиците и техните подизпълнители, ценени не като самостоятелно основание, а като индиции за относителна симулация, които пряко рефлектират върху преценката относно верността на събраните съпътстващи частни диспозитивни и свидетелстващи документи. На база именно на липсата на данни за конкретни обстоятелства, от които да се черпят изводи за реални възможности на доставчика и неговия подизпълнител да извършат процесните услуги органът е извел извод за абсолютна симулация на сделките, предмет на РА. Освен тези доказателствени липси, които не се обориha в хода на съдебното производство, съдът следва да формира изводи и на база новопредставените доказателства.

Предвид гореизложеното следва да се анализират сключените между възложителя „ВГ“ АД, „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД договори, а именно:

„Рад Строй Консулт“ ЕООД като изпълнител има сключен договор с „ВГ“ АД от 15.09.2017г. за изпълнение на СМР за различни обекти в хотел „М.“ на стойност 400 000лв. без ДДС. Подписан е и договор на 05.03.2018г. между същите страни за СМР в хотел „М.“ на други обекти с цена 220 000лв. с ДДС.

На 18.09.2017г. между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД е подписан договор за извършване на ремонти и довършителни работи на обекти,

описани в първия договор от 15.09.2017г. с цена 486 610лв. без ДДС. На 07.03.2018г. е сключен договор между „Рад Строй Кансулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД за извършване на СМР в обекти, предмет на договора от 05.03.2018г. с цена 200 000 с ДДС. Издадените фактури от „Белгравия Евентс“ ЕООД на „Рад Строй Кансулт“ ЕООД са за авансови плащани и плащания за услуга акт 19. Възложените дейности от „ВГ“ АД на „Рад Строй Кансулт“ ЕООД и от „Рад Строй Кансулт“ ЕООД на „Белгравия Евентс“ ЕООД са за извършване на ремонтни и довършителни дейности на едни и същи обекти в хотел „М.“.

Съдът намира, че превъзлагането на услугите от „Рад Строй Кансулт“ ЕООД на подизпълнител на цена, по-висока от договорената с възложителя „ВГ“ АД няма нито икономическа, нито житейска логика, тъй като за жалбоподателя това неизбежно ще доведе до финансова загуба. Договорите за превъзлагане на услугите на подизпълнител са подписани до два дни от първоначалните такива, следователно не може да се твърди, че обективни обстоятелства, настъпили извън волята на договарящите страни са причина за тази значителна разлика в стойността на услугите. Общата финансова загуба по двата договора възлиза на сумата от 66 610лв. Тези последващи сделки между жалбоподателя и подизпълнителя практически са лишени от икономически смисъл и не могат да се тълкуват по друг начин, освен като фиктивни сделки, целящи данъчни отклонения.

Не е спорно, че ремонтните и довършителни дейности са извършени. Видно от заключението на СТЕ, което се кредитира от съда като компетентно и пълно, неоспорено от страните, това обстоятелство се потвърждава. Спорен е въпросът дали действително са извършени от сочените за изпълнители лица, т.е. налице ли е относителна симулация на доставките. В тази връзка и предвид обясненията на управителя Р. Д., че документацията е иззета от прокуратурата, органът е направил усилия да получи нужната информация от доставчика „Белгравия Евентс“ ЕООД. Видно от доказателствата по делото това дружество, което е единствен доставчик на жалбоподателя, не е представило никакви документи, същото е с прекратена регистрация, в дневника за продажби са отразени процесните фактури.

Установено е, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД през съответните данъчни периоди, като освен тях, няма други включени фактури в дневниците. В дневника за покупки на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са отразени единствено фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД. Дружеството няма деклариран обект, на който е развивало дейност.

От подадения годишен финансов отчет /ГФО/ за 2017 г. и от представените справки обр. СД - 41 и СД - 45 е установено, че „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД няма налични активи. За периодите от 11.10.2017 г. до 06.03.2018 г. в дружеството не са назначени лица по трудови правоотношения. За 2017 г. в дружеството не са назначени лица по извънтрудови правоотношения. Такива са били назначени за

периода м.03.2018-м.06.2018г.на длъжността „строителен инженер“ и „електротехник“.

Дружеството не е декларирано недвижими имоти и автомобили по Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/.

От извършената проверка на поддоставчика „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, е установено, че фактурите, издадени на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на проверяваното лице. Дружеството не притежава активи, необходими за извършване на дейността.

Съдът намира, след анализ на представените КСС и протоколи за приемане на извършени СМР, че от същите не се установява как е формираната цената за всяка дейност, като прави впечатление, че по различен начин е изчислявана стойността на един и същ вид дейност- например „полагане на боя“ – в кв.в. и в бр., „монтаж на камък“- в кв.м. и в бр., „полагане на кабел“ – в бр.и в метър, „демонтаж и монтаж на топлоизолация“ – в бр., а не на кв.м. „доставка на гранитогрес“- в бр., а не на кв.м., монтаж на гипсокартон и топлоизолация – 1бр. вместо кв.м., полагане на боя – 1бр. вместо кв. м., полагане на кабел – 200бр. вместо линеен метър, полагане на каменен цокъл – на едно място е на брой, на друго е на метър, основно почистване – 6 бр. вместо на кв.м.,къртене и изнасяне, демонтаж и монтаж на топлоизолация – на брой, вместо на кв.м.

т.е. неубедителен и будещ основателно съмнение относно реалността на извършените СМР е начина на формиране на цената на услугата, при който липсва стойност на материал, стойност на труд, часове положен труд и т.н. , а самото посочване на количество извършена работа е неотговарящо на начина, по който следва да се описват видовете СМР при условие, че действително ще се извършват.

От съществено значение при преценката на реалността на доставките е и изготвената Съдебно-техническа експертиза, която съдът кредитира като пълна и компетентна. Независимо, че същата установява, че описаните видове и количества СМР предмет на процесиите доставки и описани в протоколите обр.19 от доставчика „Белгравия Евентс" ЕООД и тези актувани от „Рад Строй Консулт" ЕООД към Възложителя „ВГ" АД, които не са скрити СМР, съответстват на изпълнените строително монтажни работи на място в обектите е установила още и липса на конкретно посочване на голяма част от извършените СМР. От самото естество на СМР следва, че не всички от тях са видими т. нар. скрити и съпътстващи СМР, които вещото лице не може да установи.

Отделно от това, констатираните от вещото лице обстоятелства по договор от 15.09.2017г. , а именно разминавания по протокол от 10.01.2018г. по който подизпълнителя е актувал полагане боя тавани на обща стойност 16 744лв., която „Рад Строй Консулт“ ЕООД не е актувал към „ВГ“ АД, както и обстоятелството, че „Рад Строй Консулт“ ЕООД е актувало монтаж на WC на стойност 5544лв. и монтаж аксеори за баня на стойност 12 096лв., които подизпълнителя не е актувал

също са индиция за това, че в случая е налице съставяне на документи, зад които не стои извършена от сочения във фактурите доставчик дейност. При реално изпълнение на твърдените дейности от конкретен доставчик разликата от общо 34 384лв. за СМР не би могла да бъде допусната, още повече че в случая се касае за видими работи, които следва да се установят при съставянето на акт за приемане на извършени СМР.

Не се споделят доводите на жалбоподателя, че обстоятелството, че по делото в главното производство не е установено, че доставчикът е разполагал с необходимия персонал, материал, активи, разходи за услугата/стоката, само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като в конкретния случай се констатира и други факти, посочени по-горе, които преценени поотделно и в тяхната съвкупност потвърждават извода за наличие на относителна симулация.

Действително са налице документи, имащи за цел да докажат реалност на съответните доставки, а именно: фактури, договори, протоколи за приемане на извършените дейности, документи, доказващи плащания, констатира се обвързаност между предмета на фактурите и предмета на сключените между страните договори, както и доказателства за престиран резултат. Оформени са документи за последващата реализация на услугите, в обхвата на които са съответните сходни СМР.

Независимо от изложеното обаче, в тежест на жалбоподателя е да докаже наличието на потенциална възможност за осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена. Този извод не се променя от приетото заключение на ССЧЕ, което съдът кредитира като пълно и компетентно, съответно на събраните доказателства.

Съдът следва да отбележи, 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, както и редовното осчетоводяване на фактурите 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.

В конкретния случай, съдът счита, че съвкупната преценка на всички обстоятелства води до извод, че страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции, извършени от сочения доставчик. 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 /в този смисъл решение на СЕС от 07.12.2010 г. по дело C-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. Преценката на наличните по делото доказателства, според настоящата инстанция, не сочи по необходимия категоричен начин наличие на действително осъществени услуги 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 наличните договори, протоколи, банкови извлечения, както и счетоводно отражение на стопанските операции, то механизмът на доставките остава неизяснен. По делото няма данни за как е избран поддоставчика „Белгравия Евентс“ ЕООД, кореспонденция между страните, оферти, липсват доказателства и за закупуване на материали, извършен транспорт, собствени или наети превозни средства, за начислени разходи за превоз на материали и работници, произход на стоките и прочие. 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 и представените от РЛ доказателства не са достатъчни да създадат убеждение за наличие на реална доставка на СМР.

Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано винаги и само с наличието на реално осъществена облагаема доставка с ДДС. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци. Законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци изисква, преди всичко, доказателства за реалност на доставката, а след това и за правилното ѝ счетоводно отразяване.

Съгласно нормата на чл. 85 от ЗДДС данъкът е изискуем и от всяко лице, което го посочи във фактура и/или известие по чл. 112 ЗДДС, поради което и този факт следва да бъде преценен в съвкупност с останалите събрани по делото доказателства.

Съдът на европейските общности е имал възможност да се произнесе в Решение на

съда (трети състав) от 18 юни 2009 г. по дело C-566/07 (Staatssecretaris van Financien срещу Stadeco BV) във връзка с тълкуването на общностното право, в смисъл, че предвиждайки, че посоченият във фактурата ДДС се дължи независимо от това дали е налице задължение за плащане на данъка въз основа на облагаема по ДДС, сделка чл. 21 § 1 б.) в от Шестата Директива /която норма е заменена с чл. 28 ж § 1 буква г) на Шестата директива, и е аналогична на сега действащия чл. 203 от ДИРЕКТИВА 2006/112/ЕО НА СЪВЕТА от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност. Нормата е транспонирана в националното ни законодателство с чл. 85 от ЗДДС, като има за цел да отстрани риска от загуба на данъчни приходи, който може да породи предвиденото право на приспадане.

По нататък е прието, че всъщност, въпреки че упражняването на посоченото право на приспадане се ограничава само до данъка по облагаема с ДДС сделка /в този смисъл е постановено и Решение по дело Genius/, рискът от загуба на данъчни приходи по принцип не е напълно отстранен докато получателят на фактурата, в която не е следвало да бъде начислен ДДС, все още има възможност да я използва с цел такова упражняване, в съответствие с чл. 18, § 1, буква а) от Шеста директива (в този смисъл и Решение по дело Schmeink & Cofreth и Strobel) .

Или иначе казано следва да се приеме, че правото на приспадане е свързано винаги и само с наличието на реално осъществена облагаема доставка с ДДС, докато с цел да се предотвратят загуби на данъчни приходи е въведено правилото на чл. 85 от ЗДДС /което е в унисон и с нормите на правото на Общността/, съгласно което на практика данъкът ще е дължим към бюджета, когато е погрешно посочен във фактурата, при положение че той не се дължи поради наличие на облагана с този данък сделка.

При така установената фактическа обстановка съдът намира, че не са доказани условията за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗДДС в оспорвания размер, поради което жалбата се явява неоснователна.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от ответника за присъждане на разноски за разглеждане на делото пред настоящата и предходните инстанции, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, съдът намира претенцията за основателна и следва да присъди в полза на ответника сумата в размер на 29 394лв. юрисконсултско възнаграждение за трите съдебни инстанции и държавна такса 921лв. за касационната инстанция, общо сумата от 30 315лв./тридесет хиляди триста и петнадесет лева/

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 62-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "РАД СТРОЙ КОНСУЛТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за

кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от Р. А. Д. – управител, съдебен адрес: Гр. С., [улица], ет. 5, Ревизионен акт № Р-22221718004788-091- 001/18.03.2019 г., издаден от И. М. Р. - началник сектор, възложил ревизията, и А. Л. И. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], потвърден с Решение № 1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, с който е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 115 090,27 лв. за данъчни периоди м.10.2017 г., м. 01, м. 05 и м. 06.2018 г. по фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД и са определени лихви за забава в размер на 13 607, 20 лева, общо 128 697,47лв.

ОСЪЖДА "РАД СТРОЙ КОНСУЛТ" ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на НАП разноси по делото в размер на 30 315лв./ тридесет хиляди триста и петнадесет лева/ .

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

Съдия: