

# РЕШЕНИЕ

№ 515

гр. София, 31.01.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 10.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **6925** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Био Пи Ди Ес Строй“ ЕООД ЕИК [ЕГН] със седалище и адрес на управление С. срещу ревизионен акт РА №Р-22221721003961-091-001 от 09.02.2022г., издаден от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, възложила ревизията и от Е. Л. П. на длъжност главен инспектор, ръководител на ревизията, в частта му, с която РА е потвърден с РЕШЕНИЕ № 667 от 03.05.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който РА е отказано правото на данъчен кредит по доставките от „МК Консулт груп“ЕООД, „Прайм Констракшън“ЕООД, „Ранд Ком“ЕООД, „Хелион Тех“ЕООД и „Терупи“ЕООД за данъчен период м.01.2019 до м.04.2019г. и м.12.2019г. в общ размер от 105 806,67лв.главница и лихви от 31 415,96лв., както и за данъчен периоди м.05.2019г., м.06.2019г., от м.08.2019г. до м.11.2019г., за които няма корекции, но има задължения за лихви, следствие от деклариран, но невнесен данък, които лихви са, както следва:107,51лв., 164,54лв., 132,12лв., 564,01лв, 22,10лв. и 897,82лв..

По изложените в жалбата съображения се моли да се уважи същата. Твърди се, че без основание е направена констатацията от органите по приходите за липса на реалност на доставките. Същата се базира само на косвени доказателства. Подчертава се, че към фактурите има плащания, договори, приемо-предавателни протоколи, ведомости, справка за последваща реализация. Визирано е, че първичните счетоводни документи са намерили отражение в счетоводството на РЛ. Допълва се, че дерегистрацията впоследствие на доставчиците не може сама по себе си да е основание за отказ, както

и дефинирането им като рискови. Визира се, че при правото на отказ в ЗДДС няма основание като нереалност на доставката. В този смисъл се твърди, че от дружеството не може да се изисква да носи всички последствия от неизпълнение на други субекти на задълженията по ЗДДС /решение от 22.01.2009г. на ЕСПЧ дело „Б.“/. Също така има позоваване по делото „Оптиген и други“, където отново е визирано, че след като търговецът е взел всички необходими мерки, за да е сигурен, че сделката не е част от верига за измами с ДДС- то следва да се разчита на законността на тези сделки. Подчертава се, че няма как след като има доказателства, че РЛ е получило предмета на доставката и за това има документи и осчетоводяване –да се направи извода, че има нереалност на доставките.Твърди се, че няма и как, ако те са нереални –да има последваща реализация. Излага се съображението, че за част от доставчиците има кадрова и техническа обезпеченост, както и са включили фактурите в дневниците за продажби. Несъобразяването на посочените обстоятелства – се релевира, че е в нарушение на принципа за обективност и служебно начало в ДОПК. Подчертава се, че няма насрещни проверки на доставчиците „МК Консулт Груп“ЕООД и „Прайм Констаршън“ЕООД. Твърди се, че са игнорирани извършените плащания на доставчиците. Излага се довода, че недостатъчно изяснените факти в тази връзка –ще доведе до това освен да се плати по доставката и да не се плати /данъчен кредит/ ДК, което е в ущърб на РЛ. С оглед изложеното – се визира, че има несъобразяване с европейското законодателство и по конкретно с Директива 2006/112, както и практиката на СЕС в тази връзка /решение на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11/, както и становище изх.№20-00-134от 21.06.2013г. на ОДОП. Прави се заключението, че съобразно посочените решения и становище – е достатъчно да има издадена фактура за реалността на доставката. Има и позоваване на практиката на ВАС - решение №10880 от 30.07.2012г. по адм.дело №9589/2011г. /“неосъществяването на предходните доставки не води до извода, че не са осъществени и последващите към РЛ“/ и решение №9680 от 04.07.2012г. по дело №15428/2011г. на ВАС /данъчните органи са тези, които следва да установя измами с ДДС .. при наличие на фактите от значение за осъществяване на доставките-не е налице основание за отказ на ДК/, съобразени с посоченото решение на СЕС. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание не се явява процесуален представител. В производството са депозиран молби във връзка с доказателствено искане от адв.Б..

Ответната страна оспорва жалбата по съображения изложени писмено в молба от 09.01.2023г. от юрк.М.. Претендира юрк.възнаграждение.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО, НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:**

Жалбата е в срок, от адресат засегнат от акта, поради което следва да се разгледа по съществува й.

По процедурата СЪДЪТ съобрази следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р- 22221721003961-020-001 от 13.07.2021г., връчена по електронен път на 23.07.2021г., изменена със Заповед №Р- 22221721003961-020-002 от 25.10.2021г., издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена със Заповед №РД-01-287/10.05.2021г. на директора на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл.119, ал. 2 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“

ЕООД за определяне на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.01.2019г. до 31.12.2019г..

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

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

В резултат на извършената ревизия са установени задължения по ЗДДС за ревизираните периоди в общ размер на 117 173,96лв. и лихви в общ размер на 31 415,86лв. при деклариран от задълженото лице ДДС за внасяне в размер на 11 367,19лв., който не е внесен. Корекцията на декларирането резултати се дължи на непризнато право на данъчен кредит на основание чл.68, ал. 1, т. 1, чл.69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл.70, ал. 5, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС общо в размер на 105 806,67 лв., отнасящо се за данъчните периоди от м. 01.2019г. до м.04.2019г. и м.12.2019г. по фактури, издадени от „ТЕРУПИ“ ЕООД, „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, „РАНД КОМ“ ЕООД и „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД с предмет „плащане по консултански договор“, „монтажни работи съгласно протокол“, „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“.

Също така са установени задължения в размер на 11 367,19лв. за данъчните периоди м.05.2019г., м.06.2019г., от м.08.2019г. до м.11.2019г., произтичат от деклариран и невнесен ДДС по справките-декларации за посочените периоди.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на „БИО ПИ ДИ ЕС СТРОЙ“ ЕООД са предприети процесуални действия, описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА.

На основание чл.37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК органите по приходите са връчили по електронен път на ревизираното дружество Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221721003961-040-001 от 20.07.2021г. и №Р-22221721003961-040-002 от 13.09.2021г..

По-конкретно с ИПДПОЗЛ №Р-22221721003961-040-001 от 20.07.2021г. от ревизиращите органи са изискани всички придружаващи документи към фактурите, издадени от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, „ПРАЙМ КОНСТРЪКШЪН“ ЕООД, „РАНД КОМ“ ЕООД и „ХЕРЛИОН ТЕХ“ ЕООД като са изброени примерно договори, приемо-предавателни протоколи, документи за извършени разплащания, количествено –стойностни сметки. Изискани са счетоводни справки относно начина на осчетоводяване на получените услуги и обвързване със съответните обекти. Изискано е да се посочат обектите, на които дружеството е било изпълнител и отчетни документи с неговия възложител. Изискани са декларации относно притежаваните банкови сметки, писмени обяснения относно начина на организиране на дейността, както и осигуряване на достъп до всички счетоводни документи, регистри, касови и банкови документи, свързани с дейността за периода от 01.01.2019г. – 31.12.2019г..

В отговор са представени доказателства по електронен път чрез ИС „Контрол“, описани в констативната част на РД и представляващи спорните фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, „аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“. Няма данни да са представени други доказателства, както и не са дадени изисканите

обяснения.

С второто ИПДПОЗЛ №Р-22221721003961-040-002 от 13.09.2021г. са изискани доказателства относно доставките от „ТЕРУПИ“ ЕООД и по-специално – съпътстващите фактурите доказателства с цел доказване получаването на резултата от извършена доставка; доказателства за връзката на получения резултат със стопанската дейност на дружеството, начин на осчетоводяване. Изискана е информация за критерии при избора на доставчик и начина на проучването на неговата квалификация, анализ на риска от намирането приключване на сделката.

В отговор чрез ИС Контрол са представени спорните фактури с набор на документи, аналогичен на останалите доставчици – договори, приемо-предавателни протоколи. Не са представени доказателства за плащане и обяснения.

С Протокол за присъединяване на документи от друго производство №Р-22221721003961-ППД001 от 21.12.2021г. са присъединени документи, представени в хода на извършена на жалбоподателя проверка, приключила с Протокол за приключване на проверка №П-22221721020104-073-001 от 04.06.2021г., представляващи основно спорните фактури и приложени към тях договори, приемо-предавателни протоколи в отговор на ИПДПОЗЛ от 26.02.2021г.. Според представената декларация, дейността на дружеството е строителство и експлоатация на електрически централи от възобновяеми енергийни източници; строителство и ремонтни дейности на ПСОВ и ПСПВ; строителство и ремонтни дейности на жилищни и промишлени сгради; строителство на електрически съоръжения, както и консултантска дейност във връзка с изброените дейности, за което ползва офис и склад под наем, находящи се на адрес [населено място], [улица].

Ревизиращите органи са констатирани, че ревизириания период жалбоподателят е имал 2 назначени лица по трудови правоотношения на длъжности „завеждащ административна служба“ и „координатор по безопасност и здраве“.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „РАНД КОМ“ ЕООД, обективирани в Протоколи за извършени насрещни проверки №П-22221021161944-141-001 от 29.10.2021г., №П-22221521162050-141-001 от 12.11.2021г., №П-22221421163881-141-001 от 28.10.2021г..

В хода на насрещните проверки са изготвени ИПДПОЗЛ, които са връчени по реда на чл.32 от ДОПК, поради ненамиране на дружествата на посочените адреси, за което свидетелстват приложенияте ПИНП доказателства – описани подробно на стр. 5-стр.6 на РД относно „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД; на стр. 6 – стр.7 на РД – относно „ТЕРУПИ“ ЕООД; на стр. 7 на РД – относно Р. К.“ ЕООД.

В хода на извършените насрещни проверки не са представени доказателства от страна на доставчиците, като органите по приходите са обобщили, че липсва достъп до счетоводствата, както и информация относно наличието на такова. Не са установени данни за отразяване на издадените фактури в счетоводствата, предмета на доставките, начина на плащане, както и всички други факти и обстоятелства, чието изясняване е изискано с връчените ИПДПОЗЛ.

При извършена справка в ИС на НАП е констатирано, че доставчиците „МК КОНСУЛТ Г.“ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ЕООД са deregистрирани по ЗДДС на основание чл.176 от ЗДДС за установени данъчни задължения, съответно на 03.05.2018г. и на 11.04.2018г., като фактурите издадени от тези доставчици са след датите на deregистрациите им по реда на ЗДДС /за „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“

ЕООД през периодите от м.01.2019г. до м.04.2019г. и за „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД за периодите от м. 02.2019г., до м. 04.2019г./

Във връзка с фактурите, издадени от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД, „ХЕЛИОН ТЕХ“ЕООД и „РАНД КОМ“ЕООД, фактически установявания са направени на база представените от страна на ревизираното дружество документи, доколкото доставчиците не са ангажирали такива, а някои от тях са с прекратени регистрации по ЗДДС преди датите на издаване на фактурите.

От ревизираното дружество са представени счетоводен регистър на сметка 401 „Доставчици“, копия от фактурите, договори, както следва:

Относно „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД – са издадени 7 фактури с приложени към тях договори и приемо-предавателни протоколи, както следва/ заб. всичките след deregистрацията на 03.05.2018г./:

1.Фактура № 0...44/26.02.2019г. – „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 26 500лв. и ДДС в размер на 5 300лв.. С приложен договор от 10.09.2018г., наименован Договор за технически консултации;

2.Фактури № № 0...47/12.03.2019г. „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 24 000лв. и ДДС в размер на 4 800лв. и

3.фактура № 0...52/21.03.2019г. – „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 20 500лв. и ДДС в размер на 4 100лв. с приложен договор от 29.10.2018г., наименован Договор за консултация и анализ и приемо-предавателни протоколи;

4.Фактура № 0...54/28.03.2019г. – „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 15 000лв. и ДДС в размер на 3 000лв. с приложен договор от 04.01.2019г., наименован Договор за консултация и анализ и приемо-предавателен протокол от 28.03.2019г..

5.Фактура № 0...56/11.04.2019г. – „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 15 500лв. и ДДС в размер на 3100лв. с приложен договор, от 10.01.2019г., наименован Договор за консултации и анализ и приемо-предавателен протокол;

6.фактура №0...58/17.04.2019г. „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 9 000лв. и ДДС в размер на 1 800лв. с приложен договор от 01.02.2019г., наименован Договор за консултантски услуги, поръчки и приемо-предавателни протоколи;

7. фактура № 0...59/19.04.2019г. „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 14 000лв. и ДДС в размер на 2 800лв.;

Анализирайки предмета на фактурите и договорите, ревизиращите органи констатираат, че предмет на договорите са извършване на консултантски услуги по проучване на продуктовия пазар за оборудване, използвано при строителството на фотоволтаични централи и анализ на взаимозаменяемостта при търсене, взаимозаменяемостта при предлагане и потенциална конкуренция, консултантски услуги и анализи по управление на бизнеса на жалбоподателя за проучване, проектиране и строителство на фотоволтаични централи, технически консултации и анализи за изготвяне на система за управление на риска при превода на нови и неупотребявани автомобили с произход – Република С. и друг.

Направен е извода, че в случая от ревизираното лице освен договори и приемо-предавателни протоколи не са ангажирани доказателства за получаването на

действителен резултат по процесните фактури като доклади, становища и други обичайни за този предмет на дейност. По данни от информационната система, дружеството няма наети по трудови и извънтрудови договори лица.

По отношение на „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД – 9 фактури с приложени към тях договори и приемо-предавателни протоколи, както следва /също издадени след дерегистрацията по ДДС на 11.04.2018г./:

1.Фактура № 0...109/30.01.2019г. – - „плащане по консултантски договор“ с данъчна основа в размер на 13 400 и ДДС в размер на 2 680лв. с приложен договор от 11.10.2018г., наименован Договор за строителни-монтажни работи и приемо-предавателен протокол от 07.02.2019г.;

2.Фактура № 0...114/07.02.2019г. – с данъчна основа в размер на 30 333,33лв. и ДДС в размер на 6 066,67лв. - „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор от 18.09.2019г., наименован Договор за технически консултации и приемо-предавателен протокол от 31.01.2019г.;

3.Фактури № 0...117/25.02.2019г., с данъчна основа в размер на 29166,67 лв. и ДДС в размер на 5 833,33 лв.;

4.Фактура № 0...119/05.03.2019г. – с данъчна основа в размер на 62550лв. и ДДС в размер на 12 510лв. и № 0...122/13.03.2019г. – с данъчна основа в размер на 60083,33 лв. и ДДС в размер на 12 016,67лв. – с предмет „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с приложен договор от 28.01.2019г., наименован Договор за изпълнение на строителни работи и приемо-предавателни протоколи от 05.03.2019г. и от 13.03.2019г.;

6.Фактура № 0...125/27.03.2019г. – „строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“, с данъчна основа в размер на 7 000 лв. и ДДС в размер на 1 400лв. и приложен договор от 24.01.2019г., наименован Договор за изпълнение на строителни работи и приемо-предавателен протокол от 27.03.2019г.;

7.Фактури № 0...126/31.03.2019г. – с данъчна основа в размер на 9 500лв. и ДДС в размер на 5 900лв. и

8.И Фактура № 0...128/02.04.2019., с предмет **„строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“**, с данъчна основа в размер на 22 100лв. и ДДС в размер на 4 420лв. приложен договор от 12.02.2019г., наименован Договор за изпълнение на строителни работи и приемо-предавателни протоколи от 31.03.2019г. и от 02.04.2019г.;

9.Фактура № 0...130/16.04.2019г. – **„строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“** с данъчна основа в размер на 19 900лв. и ДДС в размер на 3 980лв. и приложен договор от 14.03.2019г., ноименован Договор за строително-монтажни работи и приемо-предавателен протокол от 16.04.2019г.;

При анализ на текста на договорите, ревизиращите органи

изтъкват, че предмет на договаряне с изпълнител „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ЕООД са изработка и монтаж на метална конструкция за 60.48кwp, с инвеститор „МУУН ЛАЙТ Д.Ш.Д.“ ООД, рехабилитационни и строителни работи язовирна стена [населено място], СМР Био магазин Студентски град, изработка и монтаж на метална конструкция за 60.48кwp, с инвеститор „ЕКОФОРУМ“ ООД, извършване на доставни и рехабилитационни строителни работи на Язовирна стена [населено място] и технически консултации и анализи на „ДИПЛАМ – ТРАНС 07“ЕООД. От страна на ревизираното дружество **не са** представени доказателства за **действително получен резултат** от така сключените договори и издадени фактури. По отношение на изпълнителя по договорите е установено, че **не притежават кадрова обезпеченост** за извършване на договореното.

Въз основа на описаните обстоятелства е прието, че не е налице реална доставка по цитираните фактури, респ. – правото на данъчен кредит не възниква на основание чл.68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

С оглед факта на прекратяване на дерегистрацията по ЗДДС на доставчиците преди издаването на процесните фактури, ревизиращите органи сочат като основание и разпоредбата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС - за жалбоподателя не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно по фактурите, издадени от „П. К.“ общо в размер на 54 806,67лв. и от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ЕООД общо в размер на 24 900,00лв. за посочените периоди.

**По отношение на доставките по фактури, издадени от „ТЕРУПИ“ ЕООД, „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД и „РАНД КОМ“ ЕООД,** съгласно данните от Протоколите за извършените насрещни проверки, на дружествата са връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие, но в отговор не са представени доказателства. Дружествата не са намерени на адресите за кореспонденция и не е извършена проверка на мястото, където се води счетоводството и където е цялостната документация. Фактическите установявания във връзка с реалността на доставките е направена въз основа на доказателствата, представени от ревизираното дружество и въз основа на информацията за доставчиците, налична в ИС Контрол.

По отношение на „ТЕРУПИ“ ЕООД, ревизираното дружество представя извлечение от счетоводна сметка 401 „Доставчици“;

спорните фактури № 0204/29.01.2019 г. и № 0205/27.02.2019г. и с предмет „**плащане по консултантски договор от 08.11.2018 г.** и начислен ДДС в общ в размер на 4 380лв.. Представени са издадени Договор от 08.11.2018г. с предмет „Консултантски услуги по Адаптация на проект за PV централа в Долна Диканя с инвеститор „ЕЛЕЯ“ ООД, предпроектиране и авторски надзор и комуникация и съгласуване с консултанта на обект“ и приемо-предавателни протоколи от 29.01.2019 г. и от 27.02.2019г..

Относно „ХЕЛИОН ТЕХ“ЕООД ревизираното лице представя извлечение от счетоводна сметка 401 „Доставчици“; спорните фактури № 0...4/19.12.2019г. с предмет „**монтажни работи съгласно протокол**“ и № 0...6/19.12.2019г. с предмет „**почистване на складови и търговски площи**“, с начислен ДДС в общ размер на 16 620лв.; Договор от 15.11.2019г. наименован Договор за строително-монтажни работи за обект в [населено място], ул.Света С.“ - жилищна сграда, възстановяване на тухлена каптажна постройка, складово помещение на магазин - обект К.“ и договор от 03.12.2019 г., наименован Договор за предоставяне на услуги по почистване на помещения в сграда – касаещо търговски обект Инвент център „Л.“, НДК, [улица], централна сграда НДК, ет.2

Относно „РАНД КОМ“ ЕООД и издадената от него фактура №0..1/23.12.2019г. е установено, е ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 100лв. за м.12.2019г.. Представен е договор от 28.11.2019г., наименован Договор за консултантски услуги.

При извършена справка в ИС на НАП „Справка подадени уведомления от работодател по чл.62 от **Кодекса на труда** /КТ/ е установено, че „РАНД КОМ“ ЕООД и „ТЕРУПИ“ ЕООД нямат регистрирани трудови договори, а „ХЕЛИОН ТЕХ“ЕООД има регистриран 1 трудов договор, сключен едва на 16.01.2020г. за лице наето на длъжност „архитект“ т.е отново след периода.

При анализ на доказателствата ревизиращите органи приемат, че съгласно предмета на представените договори са описани специфични по вид дейности, за извършването на които е необходима съответната кадрова обезпеченост – наличие на квалифициран персонал, какъвто не е установен. Ревизиращите органи сочат като съображение, че консултантските услуги са свързани с изразяване на становище, предоставяне на доклади, заключения и предложения към възложителя, изискват специални



знания и съответна квалификация, за което не са ангажирани доказателства. Посочено е също, че не е ясно каква е връзката на фактури с цитирания предмет със стопанската дейност на дружеството, по отношение на която от самото ревизирано дружество е дадено обяснение, че е строителство и експлоатация на електрически централи от възобновяеми източници.

При така описаната фактическа обстановка ревизиращите органи са приели, че услугите по фактурите, издадени от „РАНД КОМ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС общо в размер на 26 100лв. за данъчните периоди м. 01.2019г., м. 02.2019г. м. 12.2019г..

С оглед изложеното – е отказано право на ДК с РА и за тези доставчици.

Жалбоподателят е оспорил РА по съображения, че не са преценени правилно събраните данни вкл. за плащане на доставките. Ответникът е ПОТВЪРДИЛ РА по следните съображения:

Не са споделени възраженията за процесуални нарушения. Посочено е, че в отговор на връчените в хода на ревизията ИПДПОЗЛ №Р-22221721003961-040-001 от 20.07.2021г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221721003961-040-002 от 13.09.2021г. с които изискани изрично -са изискани доказателства за разплащане и **такива не са представени**. Представени са единствено спорните фактури, договори и приемо-предавателни протоколи, както и счетоводен документ, наименован „Аналитичност на сметка 401 „Доставчици“. Аналогични доказателства са представени и в хода на предхождаща проверка, документирана с Протокол №П-22221721020104-073-001 от 04.06.2021 г. /присъединени към настоящата ревизия/.

По доказателствата пред ответника – е посочено, че дружество не представя както изисканите му доказателства за плащане към спорните фактури, така и доказателства, че притежава качеството на изпълнител на обектите, посочени в договорите за превъзлагане, не представя отчетност с възложителите, включително издадени фактури. Не са дадени изисканите обяснения във връзка с организацията на дейността. Не са декларирани банкови сметки, не е осигурен достъп до водената

счетоводна отчетност.

Подчертано е, че на основание чл.37, ал.4 от ДОПК, в случай, че субектът не представи изискани по реда на ал.3 доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само събраните доказателства, които според ответника правилно са били ценени.

Отчетен е факта, че РЛ представя всички спорни фактури, окомплектовани с приемо-предавателни протоколи, както и счетоводна сметка 401 „Доставчици“ и въпреки, че спорните доставки са документирани с общо 23 фактури, то е прието, че имат сходен предмет, а именно – **плащане по консултантски договори** – това са всички 9 фактури, издадени от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД, една фактура, издадена от „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, една фактура, издадена от „РАНД КОМ“ ЕООД и две фактури, издадени от „ТЕРУПИ“ ЕООД, като в последните две е посочена дата на консултантския договор“. Или общо 13 от всички спорни фактури са с посочения предмет, при което на доказване несъмнено подлежи именно факта на плащането.

Ответникът е приел, че независимо от твърденията в жалбата и позоваването на решение № 485/13.01.2010г. по адм.д. 12971/2009г. на ВАС, в което се сочи, че *„не съществува икономическа логика при наличие на плащане да се направи извод за липса на доставка“*, то икономическата логика е релевантна при изследване реалността на доставката, но няма доказателства за плащане вкл. и не са налице надеждни уговорки за това в договорите. В тях - не се съдържат условия на плащането, не е налице обвързване с отчетност от страна на изпълнителя на извършените разходи. Прието е, че условието за извършване на плащането е необичайно *„плащането се извършва след представяне на данъчна фактура и всички необходими реквизити и приемо-предавателен протокол за приемане на извършената консултация без забележки“*. Прието е, че необичайността на тази формулировка се изразява в това, че указва, че основната цел на възложителя е снабдяването с данъчен документ и на приемо-предавателен протокол, а не на компетентно подготвена консултантска услуга, чрез предаване на доклади, становища, препоръки, база данни и др.. При анализ на договорите за възлагане е видно също, че цената се уговаря в твърд размер. В повечето договори това е направено с анекси, не

съдържащи обосновка на цената, в противоречие с икономическата логика, на която се позовава жалбоподателят. Прието е, че от представените документи по фактурите е налице единствено косвено доказателство относно плащането и то се съдържа при анализ на представения „аналитичен регистър на сметка 401 „доставчици“, от което е видна като кореспонденция сметка 501 „каса“ и посочен документ РКО /„разходен касов ордер“/, но при отбелязване на кореспонденция със сметка 501, ревизираното дружество следва да представи фискални бонове, каквито не представя вкл. при направена справка в информационната система на НАП, програмен продукт Фискални устройства, се установява, че доставчиците не притежават регистрирани фискални устройства.

За консултантска услуга- ответникът е приел, че консултирането като дейност се изразява в предоставяне на експертно становище, мнение, съвет и заключение по въпроси от определена област, по която лицето, осъществяващо услугата е специалист, съответно притежава необходимата компетентност. Наличието на специални знания, умения, опит и квалификация в определена област е определящо при избора на консултант. Обстоятелствата, че ревизираното лице не представя каквито и да било доказателства за водени преговори и извършено предварително проучване на възможността на посочените доставчици да предоставят консултантски и рекламни услуги, в т.ч. стратегически анализи, е допълнителен аргумент за невъзможността да бъде потвърдено наличието на действително правоотношение по представените договори.

Посочено е, че друга част от фактурите са с предмет **„монтажни работи съгласно протокол“** /фактура № 0...4/19.12.2019г. на „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД/ и **„строителни и монтажни работи съгласно приложение към Договор и приемо-предавателен протокол“** – 8 фактури на „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, при което на доказване подлежи както фактът на получаването на строителна услуга за съответните обекти, посочени в договорите с подизпълнителите /издателите на спорните фактури/, факта на плащане, възможността на издателите на фактурите да извършат съответните строителни дейности.

Визирано е, че за доказването на тези обстоятелства единственото доказателство са приемо-предавателните протоколи, приложени към самите фактури, които обаче формално сочат обекта и неговия

адрес и с това се осигурява връзката между договора и приемо-предавателния протокол. Същите са частни документи, които следва да се съпоставят с останалите факти и обстоятелства. Констатирано е, че и липсва строителна документация, удостоверяваща площите на обектите, както и доказателства за наети работници. Посочено е като нелогично и в нарушение на основни законови изисквания е на съответните строителни обекти да липсва каквато и да е информация за работниците, които са изпълнявали СМР, като списъци на работниците, намиращи се на обекта, включително доказателства за проведен инструктаж. Съгласно чл. 11, ал. 1, т. 3 и т. 6 от Наредба РД-07-2 от 16.12.2009г. за условията и реда за провеждане на периодично обучение и инструктаж на работниците и служителите по правилата за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд работодателя е длъжен да осигурява провеждането на инструктаж при работата на всеки работещ от друго предприятие, който ще работи на територията на предприятието както и всички др. лица, които ще посещават производствените звена.

Посочено е, че ревизираното лице не доказва качеството си на главен изпълнител на обектите, посочени в договорите с доставчиците си, независимо, че такива доказателства са му били изискани в хода на ревизията. В тази връзка невярно и необосновано е твърдението в жалбата, че в хода на ревизията бил предоставен т.нар „услужов поток“. Подобен счетоводен термин не съществува.

Визирано е, че представянето единствено на сметка 401 „Доставчици“, която е наименована „аналитичен регистър“ всъщност не доказва по счетоводен начин връзката между получените и извършените доставки. В конкретния случай, при анализ на представения „аналитичен регистър на сметка 401“, не се установяват данни какъв е видът извършените от доставчика услуги. Фактурите са заведени само стойностно без съответната аналитичност, Начинът по-който е заведена тази счетоводна сметка, не позволява да се извърши необходимата проследимост, ако условно се приеме, че е налице реално получена услуга.

За фактура с предмет **„почистване на складови и търговски площи“**, издадена от „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД, е прието, че доказателствата са аналогични с доказателствата по всички изброени спорни фактури – договор и приемо-предавателни

протоколи, без данни за лицата, които са я извършили, без доказателства за плащане, при неясно формирана цена, както и необичайно висока формирана цена от 19 100 лева за еднократно извършвана дейност, изразяваща се в „измитане на тротоарно пространство пред ресторанта и изхвърляне на отпадъците от кошчетата. Почистване на тревните площи /измитане на паднали листа, хвърлени отпадъци; почистване на замърсявания по вратите; измитане и измиване на стълбищата и прилежащите площадки...., почистване на паяжини по работни помещения“ и др. подобни – описани в чл.1 от договора от 03.12.2019 г. с „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД.

Допълнено е, че ревизираното лице не представя каквито и да било доказателства и обяснения за водени преговори и извършено предварително проучване на възможността на посочените доставчици да предоставят консултантски услуги, в т.ч. анализи, е допълнителен аргумент за невъзможността да бъде потвърдено наличието на действително правоотношение по представените договори.

За обобщение е прието, че от документите, които представя ревизираното лице следва да се налага извод, че първичната счетоводна документация на дружеството е с бланкетно посочване на предмета на стопанската операция. Съществуват множество фактури с напълно идентичен предмет, което от една страна е пречка да се направи самостоятелна връзка от решаващия орган между фактурата и документите, които я съпътстват. Това обвързване е направено единствено от ревизираното дружество, което представя еднотипно комплектувани документи към всяка фактура. Подобно документиране е индикация, че е направено от едно и също лице, респ. - което осъществява контрол върху документирането.

В този смисъл, освен липсата на основание за възникване на правото на данъчен кредит, не е налице и условие за упражняването му, което съгласно чл.71, т.1 от ДОПК е притежаването на данъчен документ, който отговаря на изискванията на чл.114 и 115 от ЗДДС. Визирано е, че разпоредбата на чл. 114, ал. 1 от ЗДДС посочва реквизитите, които трябва да притежава данъчната фактура като документ, въз основа на който възникват права и задължения за съответната страна на правоотношението. Анализ на изискванията по чл. 114 от ЗДДС налага извод, че целта на закона е в данъчната фактура да

се посочат всички данни за доставката, които да я индивидуализират и които са достатъчни да отговорят на потребностите на всяка една от страните – както в данъчното правоотношение – за администриране на данъка, така и между страните в търговското правоотношение – за обезпечаване на доказателствената сила на документа и по този начин избягване на зависимостта от представянето на доказателства в по-късен момент от субект, който не може да бъде открит за проверка. Редовността на фактурата същевременно обезпечават редовността на счетоводни записвания, както и изпълнението на задължението по чл. 123 от ЗДДС – всяко задължено лице да води подробна счетоводна отчетност, която е достатъчна за установяването на задълженията му по този закон. В тази връзка от чл. 18 (1) (а) и чл. 22(3)(а) на Шеста Директива, и съответните норми на Директива 2006/112/ЕО както и от становището на комисията може да се направи извода, че по отношение на изискванията към фактурите държавите могат да поставят допълнителни изисквания, като същите не трябва да затрудняват съществено упражняването на правото на данъчен кредит. Също с ТР № 5/2004 на ОС на ВАС е прието при преценката на доказателствената сила на първичните счетоводни документи да се анализира самата фактура според информация за регистрирани по ЗДДС лица и възникнало облагаемо данъчно събитие.

По отношение на факта на издаването на фактури от лица с прекратена регистрация по ЗДДС - „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД –ответникът е приел, че това обстоятелство е безспорно установено. Визирано е, че правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Съгласно чл.82, ал.1 от ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице - доставчик по облагаема доставка. На основание чл.86, ал.1 от ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като издаде данъчен документ, в който следва да посочи данъка на отделен ред, да включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията за този данъчен период, да посочи данъчния документ в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Предвид обстоятелството, че посочените доставчици не са били регистрирани по ЗДДС към дата на издаване на фактурите, то не е

настъпила изискуемостта на данъка, респективно не са налице основания за упражняване право на приспадане на данъчен кредит.

С оглед изложеното – ответникът е достигнал до извода, че РА се явява законосъобразен относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 105 806,67 лв. на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1 и чл.6 от ЗДДС по фактурите, издадени от Х. ТЕХ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „РАНД КОМ“ ЕООД „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, отнасящо се за данъчните периоди м.01.2019, м.02.2019, м.04.2019 г. и м.12.2019г..

Също така –за лихвите е констатирано, че не са представени доказателства, че декларираният данък е внесен в пълен размер в законоустановения срок по чл.89, ал. 1 от ЗДДС, предвид което органите по приходите обосновано и законосъобразно са определили данък за внасяне и съответстващата лихва за забава, поради което и в тази част РА е потвърден.

В СЪДЕБНОТО ПРОИЗВОДСТВО е изслушано заключението на в.л. М. Н.-Г., което не е оспорено и което съдът кредитира /л.285/. В.л. е проверило документите по делото и тези представени от жалбоподателя. За „МК Консулт Груп“ЕООД е посочено, че е издало 7 фактури, всичките свързани с консултантски договори с ДО от 124 500лв. и ДДС 24 900лв.. В.л. сочи, че има договори и ППП, видно от които услугите се състоят в проучване на продуктовия пазар за оборудване, използвано при строителството на фотоволтаични централи, търсене и предлагане, конкуренция и т.н..По първите 3 има плащане, а по последващите 4 няма персонал и регистриран ЕКАПФ, не са подавани СД по ДДС, няма данни за счетоводна отчетност. Дерегистриран, считано от 03.05.2018г.. Направените са и констатации относно отразяването на фактурите в счетоводството на РЛ.

За втория доставчик „Прайм Констакшън“ЕООД е посочено, че е издало 9 фактури с ДО 274 033,35лв. и ДДС 54 806,67лв. като първата е плащане по консултантски договор, а останалите СМР по договори. Не са представени документи за плащане, доставчикът е дерегистриран по ДДС от 11.04.2018г., без персонал, без ЕКАФП, без подадени справки-декларации по ЗДДС. Фактурите не е спорно, че са отразени в счетоводството на РЛ и касаят изработка и монтаж на метална конструкция, рехабилитационни-строителни работи на язовирна стена [населено

място], СМР на био-магазин в кв.С. град, технически консултации и анализ на „Диплам Транс 07“ЕООД.

За доставчика „Теруни“ЕООД, издал 2 фактури с ДО 21900лв. и ДДС 4380лв. –в.л. е посочило същото: без персонал, без ЕКАФП, без подадени СД по ДДС, без водена счетоводна отчетност, без данни за плащане по фактурите. Не е спорно отразяването им при РЛ като 2-те фактури касаят плащане по консултантски договор-консултантски услуги по адаптация на проект за централа в [населено място], предпроектиране и авторски надзор.

В.л. сочи, че доставчикът „Хелион Тех“ЕООД е издал също 2 фактури с обща ДО от 93 100лв. и ДДС 18620лв., първата монтажни работи по протокол /СМР на обект на ул.Св.София –жилищна сграда/ и плащане по консултантски договор и договор за услуги –почистване на помещение в търговски обект „Л.“–НДК. Аналогични са изводите в заключението- няма документи за плащане, няма персонал, ЕКАФП, няма отчетност. Не е спорно отразяването в счетоводството на РЛ.

За доставчика „Ранд Ком“ЕООД в.л. сочи, че е издало 1 фактура с ДО 15000лв. и ДДС 3100лв. с предмет консултантска услуга касаеща технически консултации и анализи на транспортния сектор и извършване на транспортни услуги на клиенти на възложителя, допълнен с анекс за транспорт на л.а. от С.. Отразени са в счетоводството на РЛ, но няма такива данни за доставчика, който няма персонал.

В.л. прави извода, че процесните фактури са отразени в счетоводството на РЛ като разход за основната дейност по сметка „602“ /разходи за външни услуги/.

Прави извода, че доставчиците не представят данни за водена счетоводна отчетност, както и няма данни за такава по данни на НАП, няма и кадрова обезпеченост.

В.л. заключава, че от „МК Консулт Г.“ и „Прайм Констръкшън“ ЕООД фактурите са издадени от нерегистрирани по ЗДДС лица. Също това, че „Терупи“ЕООД не е включил фактурите в дневниците си за продажби, „Р. К.“ е отразил издадената 1 фактура. За „Х. Тех“ няма данни да е подал СД.

Няма документи за разплащания. Жалбоподателят не представя договори във връзка с последващи доставки и от счетоводната отчетност не се установява каква част от доставките формират себестойност по последващи такива. От представените аналитични регистри на сметка 401 „Доставчици“ не се установяват



данни за получени услуги от други доставчици с предмет консултантски услуги и СМР.

**СЛЕДОВАТЕЛНО ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:**

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи /КЕП/ на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава, както от представените по делото доказателства на л.47, в което приложение към РА е посочен № на сертификата за КЕП на двете лица- Д. и П.. Същите не са оспорени в производството, поради което РА отговаря на изискването на чл.120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис от органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК. РА съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК е издаден от органа възложил ревизията и от органа, който я е извършил.

В производството не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива. Направени са необходимите проверки, изяснени са релевантните факти, въпрос по същество е тяхната преценка и как са интерпретирани.

Не е спорно, че при прекратяване на регистрацията по ЗДДС на посочените по-горе доставчици преди издаването на процесните фактури не може да се начислява ДДС, поради което на основание чл.70, ал. 5 от ЗДДС - за жалбоподателя не е налице право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД общо в размер на 54 806,67лв. и от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД общо в размер на 24 900лв. за посочените периоди. Касае се за 7-те фактури на първия доставчик и за 9-те фактури на втория доставчик, описани по периоди в РД.

Въпреки, че тези доставчици са deregистрирани правилно органите по приходите и по същество са изследвали доставките, за да достигнат до извода, че са нереални /доколкото само това не може да бъде основание за отказ, тъй като не може да се възлага в тежест на РЛ да прави проверка за тези данни на доставчиците –в тази насока е съдебната практика –на СЕС и на ВАС -напр.решение №5435 от 11.04.2019г. по адм.дело №13736/2018г. на VIII о. на ВАС/.

Гореизложеното за нереалност се споделя и по останалите доставки –по фактурите, издадени от „РАНД КОМ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД, както и те като тези на „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД и „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД - не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което правилно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС общо в размер на 26

100лв. за данъчните периоди м. 01.2019г., м. 02.2019г. м. 12.2019г.. Обосновано и в резултат на извършената ревизия са установени задължения по ЗДДС за ревизираните периоди в общ размер на 117 173,96лв. и лихви в общ размер на 31 415,86лв. при деклариран от задълженото лице ДДС за внасяне в размер на 11 367,19лв., който не е внесен и за който размер отново правилно в РА са начислени лихви.

Изводите са всичките доставчици са сходни /вкл.и за дерегистрираните/, тъй като предметът е почти идентичен обичайно консултантски услуги или СМР. Конкретно не е спорно, че има договори, фактури, ППП, но правилно въз основа на анализа и на останалите обстоятелства- вкл. липса на кадрова обезпеченост, липса на плащане, липса на каквито и да е преддоговорни отношения, липса на резултат /с оглед предмета на договора/ е прието, че доставките не отразяват реална стопанска операция. Съдът се позовава и на заключението на СЕ, където са систематизирани тези изводи по отношение на всеки един от доставчиците. Конкретно напр. от доставчика „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД издадените 7 фактури са с предмет „извършване на консултантски услуги по проучване на продуктовия пазар за оборудване, използвано при строителството на фотоволтаични централи и анализ на взаимозаменяемостта при търсене, взаимозаменяемостта при предлагане и потенциална конкуренция и т.н.“. За тази дейност –следва да има някакви доклади, проучвания, справки, анализи и др.документи от този тип. Съдът намира, че същите са трудоемки, тъй като изискват събиране на данни, след което техния професионален анализ и прогноза, за да бъдат полезни на възложителя /РЛ/, поради което е нелогично и последният да не ги пази и да не разполага с тях.

Съдът намира, че е идентично и положението относно доставчика „Ранд Ком“ЕООД издал 1 фактура за консултантска услуга, касаеща технически консултации и анализи на транспортния сектор и извършване на транспортни услуги на клиенти на възложителя, допълнен с анекс за транспорт на л.а. от С.. Не е ясно, макар да е отразена в СД, как и от кого е осъществена тази услуга, тъй като дружеството няма персонал.

Във връзка с последното също не е ясно /предвид липсата на кадрова и материална обезпеченост/ как и кой за „Хелион Тех“ЕООД е извършило СМР на жилищна сграда и почистване на помещения. Също услугата, фактурирана от доставчика „Теруни“ ЕООД /без персонал към

момента на издаване на фактурата, след това от 16.01.2020г. 1 архитект, но няма данни за отчетени доходи по гражданско правоотношение за периода на фактурата, без ЕКАФП, без подадени СД по ДДС, без водена счетоводна отчетност, без данни за плащане по фактурите/—за консултантски услуги по адаптация на проект за централа в Долна Диканя, предпроектиране и авторски надзор- не е ясно как и от кого е извършена. Съдът приема, че доколкото се касае за специфична дейност, то за същата следва и да има определени професионални познания и професионален ценз. Всички тези констатации правилно са довели до извода, че няма реалност на доставките.

Правилни, без необходимост да се преповтарят, са изводите на ответника в потвърждаващото решение, че следва да има някакви данни за преддоговорна кореспонденция, изначално задание, данни как е избран изпълнителят и т.н. Съдът споделя и изводите в решението на ответника за извършените СМР, че приемо-предавателните протоколи, приложени към самите фактури, сочат формално обекта и неговия адрес, но те са частни документи, които се преценяват ведно конкретно със строителната документация, каквато липсва. Обосновано е прието, че РЛ не доказва качеството си на главен изпълнител на обектите, посочени в договорите с доставчиците си, независимо, че такива доказателства са му били изискани.

За всичките доставчиците следва да се ползват и констатациите в СЕ, на която Съдът дава вяра - нямат данни за осчетоводяване, няма персонал, нямат фискални устройства за плащане в брой –с еднакъв профил са в тази насока, няма никакви данни за плащане, което и няма информация как е определена цената. Макар плащането да е отразено в счетоводството на РЛ /сметка 401 „доставчици“, от която е видна като кореспонденция сметка 501 „каса“ и посочен документ РКО /„разходен касов ордер“/, то няма никакви първични документи за това като касови бонове, приложими към посочената сметка 501, а за да ги издадат доставчиците следва да имат касов апарат, какъвто нямат за разплащане в брой. Съответно не се представят доказателства за плащане и по банков път. Следва да се обърне внимание, че от сметка 401 „Доставчици“, която е наименована „аналитичен регистър“ -не доказва по счетоводен начин връзката между получените и извършените доставки, тъй като не е отразен видът на услугата. Фактурите са заведени като стойност, което се установява и от заключението на вещото лице. В тази връзка видно и от закл. на вещото лице -жалбоподателят не представя договори във връзка с

последващи доставки и от счетоводната отчетност не се установява каква част от доставките формират себестойност по последващи такива. Макар фактурите да са осчетоводени при РЛ и от представените аналитични регистри на сметка 401 „Доставчици“ да не се установяват данни за получени услуги от други доставчици с предмет консултантски услуги и СМР, то по-никакъв начин и за доставките не може да се направи извода, че са осъществени. Няма данни кой и как ги е извършил –т.е. материалната и кадровата обезпеченост на доставчика е едно от условията да се направи извода, че доставките, които са фактурира са реални.

Относно приетата от ответника еднотипност на фактурите и ППП за услугите СЪДЪТ не намира, че следва да се придаде самостоятелно значение дотам, че да се отрече съществуването данъчен документ, който да не отговаря на чл.114 и 115 от ЗДДС. В договорите има частична яснота- напр. в Договора от 08.11.2018г. , с която "Терупи"ЕООД на л.165 се е задължил да извърши като консултант адаптация на проект за РVцентрала в [населено място], предпоректиране и авторски надзор. Вероятно първото е някакво приспособяване и оценка на самия проект, но няма данни за конкретни действия. Същото е и в ППП на л.167. Предвид времето от възлагането до предаването над 3-месеца, това предпоректиране, авторски надзор /което предполага конкретен проектант/ и комуникация- имат своя обективен израз в конкретен проект, който не е представен. Не е ясно какво на 27.02.2019г. е получило РЛ по този договор. Същото е и по останалите договори -напр. на л.96 този с техническия консултант "Ранд -Ком"ЕООД за технически консултации и анализи в транспортния сектор на клиентите на "диплам-Т. 07"ЕООД макар да има препращане към поръчките -анекс /л.97, 98/ и да е внесена яснота касателно това, че ще се анализира товаренето на л.а. отСловакия, то не е ясно какви са тези консултации и анализ.

По отношение на извода на ответника за уговорения начин на плащане -отново съдът намира, че не следва да му се придава самосотятелна тежест.. Касателно СМР и изработката на свързани със същата елементи /напр.метална конструкция от "Праим Констакшън"ЕООД л-135/ има конкретизация какво и къде и извършвано, както и в анексите-поръчки напрл.103, така и в ППП. Проблемът е, че не е установено как и с какво са изработени тези неща от доставчика -изпълнител /за което в договорите се е задължил напр.в договора на л.101 с "Хеликон

Тех"ЕООД -чл.1 средствата, материалите и квалифициранат работна ръка са от изпълнителя и т.н./., което на фона на останалите елементи всяващи съмнение, че доставчикът е изпълнил предмета на фактурата, вкл. и това, че няма плащане- обоснова са довели до извода за нереалност на доставките.

Следва да се акцентира, във връзка с доводите на оспорващия в жалбата, върху последващата реализация, че същата би имала значение само, ако се установи, че се касае за услуги, които именно доставчикът, който ги е фактурирал ги е извършил, а подобно данни няма. Не се правят и доводи, че напр.резултата от анализите са полвани от някой друг по веригата. От друга страна ирелевантно е, ако има същия предмет на доставката и факта откъде РЛ се е снабдило с него. В действителност, видно от закл. на в.л. - за периода няма СМР и консултантски услуги от същия вид, но това е косвено доказателство, че вероятно може да са от фактуриралия ги доставчик услугите, ако са придобити законно. Според състава обаче може и самото РЛ да ги е осъществило. Преценката дали са придобити от издалия фактурата доставчик – се прави от анализа на доказателствата в тяхната цялост. Няма как доставчик, който не се намира на адреса, няма персонал, не е подавал СД /само доставчикът „Ранд Ком“ЕООД е отразил издадената 1 фактура/, няма счетоводство, не е плащал, изобщо, няма икономическа дейност – да се приеме, че е направил съответните доставки.

Следователно въз основа на описаните обстоятелства и анализа на тези обективни данни се прави извода, че не е достатъчно да има само договори, фактура и ППП, а зад фактурата следва да стои реална стопанска операция. Правилно е прието, че не е налице реална доставка по цитираните фактури.

Ето защо обосновано е прието в РА, че услугите по фактурите, издадени от „РАНД КОМ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „ХЕЛИОН ТЕХ“ ЕООД не се отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 във връзка с чл.25, чл.6 и чл.9 от ЗДДС. Конкретно изложеното по фактурите, издадени от „МК КОНСУЛТ ГРУП“ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ЕООД, deregистрирани по ЗДДС –правилно на основание чл.176 от ЗДДС- не са признати доставките във връзка с нормата на чл.70, ал. 5 от ЗДДС вкл. и на второ основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 във връзка с чл.25, чл.6 и чл.9 от ЗДДС.

Конкретно РА е правилен и в частта, в която не са установени корекции –а именно за м.05.2019г., м.06.2019г., от м.08.2019г. до м.11.2019г.. За тези периоди РЛ е декларирало данък, но не го е внесло. Пред състава в тази част не са ангажирани доказателства, че има плащане или че лихвата следва да бъде в различен размер, поради което правилно с РА е прието, че лихвите за посочените периоди са както, следва:107,51лв., 164,54лв., 132,12лв., 564,01лв, 22,10лв. и 897,82лв..

В заключение - РА се явява законосъобразен относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 105 806,67 лв. на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1 и чл.6 от ЗДДС по фактурите, издадени от Х. ТЕХ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „РАНД КОМ“ ЕООД, „МК КОНСУЛТ ГРУП“ ЕООД и „ПРАЙМ КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, отнасящо се за данъчните периоди м.01.2019 до м..04. 2019г. и м.12.2019г.. в общ размер от 105 806,67лв и лихви от 31 415,96лв., както и за данъчен период м.05.2019г., м.06.2019г., от м.08.2019г. до м.11.2019г. няма корекции, но по деклариран данък са начислени лихви.

Следователно, жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли. Следва да се присъди поисканото юрк.възнаграждение в размер на чл.7, ал.2, т.5 вр. с чл.8, ал.4 от Наредба 1/2004г в размер от 10 214,40лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на „Био Пи Ди Ес Строй“ЕООД ЕИК [ЕГН] със седалище и адрес на управление С. срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ РА №Р-22221721003961-091-001 от 09.02.2022г. издаден от В. Т. Д. на длъжност началник сектор „Ревизии“, възложила ревизията и от Е. Л. П. на длъжност главен инспектор , ръководител на ревизията, в частта му, с която РА е потвърден с РЕШЕНИЕ № 667 от 03.05.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, с който РА е отказано правото на данъчен кредит по доставките от „МК Консулт груп“ЕООД, „Прайм Констракшън“ЕООД, „Ранд Ком“ЕООД, „Хелион Тех“ЕООД и „Терупи“ЕООД за данъчен период м.01.2019г. до м.04.2019г. и м.12.2019г. в общ размер от 105 806,67лв и лихви от 31 415,96лв., както и за данъчен период м.05.2019г., м.06.2019г. и от м.08.2019г. до м.11.2019г., за които няма корекции, но има задължения за лихви, следствие от деклариран, но невнесен данък в общ размер от 1888,10лв., които лихви са както, следва поотделно:107,51лв.,

164,54лв., 132,12лв., 564,01лв, 22,10лв. и 897,82лв..

ОСЪЖДА „Био Пи Ди Ес Строй“ЕООД ЕИК [ЕГН] да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение от 10 214,40лв..

Решението може да се обжалва с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ. Преписи.

Съдия: