

РЕШЕНИЕ

№ 1694

гр. София, 14.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 23.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **8406** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], [жилищен адрес] чрез управителя Н. М., срещу Ревизионен акт № Р-22221420002335-091-001 от 19.01.2021 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и П. Т. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1111 от 23.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 376 514.48 лв. и начислени лихви за забава в размер на 57 091.23 лв., или общо в размер на 433 605.71 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Твърди, че ревизията е извършена единствено документално, без проверка на строителните обекти и вложеното в тях. Оспорва изводите за липса на доставки и пълна симулация като необективни и направени при липса на доказателства. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства, които са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките. Излага подробни съображения, че спорните доставки са използвани в основната му търговска дейност и използването на подизпълнители е нормална търговска практика. Подробни съображения излага в писмени бележки от 05.03.2024 г. и от 07.03.2024 г. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да му присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. В.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221420002335-020-001 от 24.04.2020 г., издадена от П. Т. П. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите П. Т. П. (ръководител на ревизията) и П. А. И. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 23.05.2018 г. до 31.12.2019 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 07.05.2020 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 07.08.2020 г. Със ЗИД на ЗВР от 13.07.2020 г. е разширен обхватът на ревизията, като са включени данъчни периоди от 01.01.2020 г. до 28.02.2020 г., като са включени и задължения за корпоративен данък за 2019 г. Видовете ревизирани задължения и ревизираните периоди се определят със ЗВР (чл.113, ал.1, т.4-5 от ДОПК) по свободно осмотрение на възложителя на ревизията и подлежат на изменение съгласно чл.113, ал.2 от ДОПК, без нормативната уредба да поставя изискване за излагане на допълнителни мотиви за това изменение. Възраженията на жалбоподателя в тази насока са изцяло неоснователни. ЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Със Заповед № Р-22221420002335-023-001 от 23.07.2020 г., издадена от П. Т. П., по молба на ревизираното лице, ревизионното производство е спряно за периода от 23.07.2020 г. до 22.10.2020 г. По силата на чл.61 от ГПК, вр. пар.2 от ДР на ДОПК, при спиране на производството се спират и всички започнали да текат, но неизтекли още срокове. В този случай спирането на срока започва от онова събитие, по повод на което е било спряно производството. За целите на ревизионния процес изложеното означава, че от датата на спирането на 23.07.2020 г. да изтичане на срока на ревизията на 07.08.2020 г. остават 15 дни. С тях следва да се счита продължен срока на ревизията, считано от нейното възобновяване със Заповед Р-22221420002335-143-001 от 26.10.2020 г., т.е. срокът на ревизията е до 10.11.2020 г., както правилно е посочено в заповедта за възобновяване.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.11 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на П. Т. П., в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р22221420002335-092-001 от 23.11.2020 г., връчен по електронен път на 01.12.2020 г. Представени са документи под опис вх. №53-03-1618#16/13.01.2021 г. - служебни бележки, книги за начален инструктаж при работа и три рамкови договора. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпила молба за удължаване на срока за подаване на възражение и представяне на доказателства с вх. №Р-22221420002335-М.-001-И от 14.12.2020 г. Ревизираното дружество е уведомено, че срокът е удължен до 15.01.2021 г. В този срок възражение не е депозирано. Представените документи с опис вх. №53-03- 1618# 16 от 13.01.2021 г. са обсъдени при издаването на ревизионния акт Ревизията приключва с РА №Р-22221420002335-091-001 от 19.01.2021 г., издаден от

П. Т. П. - орган, възложил ревизията, и П. Т. П. - ръководител на ревизията.
Установено е, че основна дейност на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е строителство и изолация на сгради. Дружеството не притежава имущество и активи. През ревизираните периоди е декларирано сключени трудови договори със седем лица на длъжности управител, технически сътрудник и строителни работници. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 23.05.2018 г. С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПД1103Л/ №Р-22221420002335-040-001/28.04.2020 г. Изискани са за проверка първични счетоводни документи, счетоводни регистри, платежни и търговски документи, оборотни ведомости, главни книги, както и издадени от доставчиците „БАУСОФ“ ЕООД, „МАР ТИН ТД“ ЕООД и „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД фактури и съпътстващи ги документи /договори, приемо-предавателни протоколи, документи за плащане, всички други налични документи във връзка с доставките/. В отговор жалбоподателят е представил писмени обяснения и документи, подробно описани и коментирани в ревизионния доклад.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „БАУСОФ“ ЕООД, „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и „МАР ТИН ТД“ ЕООД и са направени справки за относими за тях обстоятелства по данни от информационната система на НАП.

След преценка и анализ на събраните доказателства ревизиращият екип е приел, че са налице основания за корекция на декларираните от жалбоподателя резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 10.2018 г. /вкл./ и от м. 12.2018 г. до м. 02.2020 г. /вкл./, в резултат на което на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са установени задължения по ЗДДС в размер на 376 514,48 лв. и лихви в размер на 57 091.23 лв., в която част РА е предмет на съдебен контрол. Задължения за корпоративен данък не са оспорени.

Ревизионният акт е връчен на 04.02.2021 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. №53-06-1392 от 18.02.2021 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 26.04.2021 г. В този срок е сключено споразумение по чл.156, ал.7 от ДОПК, с което срокът за произнасяне е продължен с 3 месеца – до 26.07.2021 г. Постановено е Решение № 1111 от 23.07.2021 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден относно установените задължения по ЗДДС, в която част и съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е предмет на съдебен контрол за законосъобразност.

Решение № 1111 от 23.07.2021 г. на ДОДОП С. е връчено на 28.07.2021 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена по пощата на 03.08.2021 г. - в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

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

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК, вкл. подписан с валидни квалифицирани електронни подписи (КЕП).

Относно наличието на положени под ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА квалифицирани електронни подписи (КЕП) в съответствие с Регламент № 910/2014 г., придружени с

квалифицирано удостоверение за КЕП, съдът кредитира приета по делото основна съдебно-компютърна експертиза от 18.04.2023 г. като компетентно изготвена. Според нея, процесните електронни документи ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани с квалифицирани електронни подписи по смисъла на Регламент №910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година. КЕП на издателите на електронни документи са били валидни към датата, часа и секундата на издаването на електронните документи. Издателите на ел. документи са притежавали валидни удостоверения към датата на подписването им и съвпадат като ФЛ с реалните притежатели на валидни КЕП, включително в документите е описано тяхното професионално качество, с което са положили КЕП. В информацията за положения КЕП може да се установи дата и час на подписване на документа - датата и часа се вземат от локалната работна станция, на която е положен подписът. Съдът кредитира заключителното мнение на вещото лице И. Р. Д., че изискванията относно съдържанието на електронните сертификати /подписи/ и в частност тяхната пълнота на регламентирано съдържание на електронните подписи са спазени. Според експерта, към датата на полагане на процесните КЕП в системата на НАП не е имало квалифициран електронен времеви печат, но Регламент №910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година не поставя такова изискване за валидност на КЕП. Според поясненията на вещото лице Д. квалифицираното удостоверение за време е една допълнителна сигурност, че в точно определена дата и час конкретният документ е подписан, но процесните документи притежават дата и час на подписване. В о.с.з. на 26.04.2023 г. вещото лице И. Д. потвърждава, че удостоверенията са в изискуемата форма и удостоверяват уникалността на лицето, положило КЕП. В допълнително заключение на съдебно-компютърна експертиза от 17.05.2023 г. вещото лице И. Д. потвърждава, че служителите, подписали процесните ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА могат да бъдат идентифицирани.

Съобразно чл. 3, т. 10 от Регламент (ЕС) на Европейския парламент и Съвета от 23 юни 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и отмяна на Директива 1999/93/ЕО, електронен подпис означава данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярът на електронния подпис използва, за да се подписва. Съгласно чл. 3, т. 12 от Регламента, квалифициран електронен подпис означава усъвършен електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Както приема в мотивите си и Съдът на Европейския съюз в решение по дело С-362/21, чл. 3, т. 12 от Регламента поставя три кумулативни изисквания, за да може един електронен подпис да се определи като квалифициран електронен подпис. Първо, електронният подпис трябва да е усъвършенстван електронен подпис, който съгласно чл. 3, т. 11 от Регламента трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26. Второ, подписът трябва да е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис, което съгласно чл. 3, т. 23 от Регламента следва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение 2 към Регламента. Трето, подписът трябва да се основава на квалифицирано удостоверение за електронен подпис по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламента, като съгласно този текст, за това е необходимо това удостоверение да бъде издадено от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение 1 към Регламента.

Спазването на визираните три изисквания е установено посредством приета по делото основна съдебно-компютърна експертиза от 18.04.2023 г. Към усъвършенстваните електронни подписи са поставени определени изисквания, уредени в чл. 26 от Регламента, според който усъвършенстваният електронен подпис следва да: е свързан по уникален начин с титуляра на подписа; да може да идентифицира титуляра на подписа; да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярът на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол и да е свързан с данните, които са подписани с него по начин, позволяващ да бъде открит. Спазването на тези изисквания се установява от приета по делото допълнителна съдебно-компютърна експертиза от 17.05.2023 г. Решаващият състав на съда застъпва становището на Върховния административен съд, изразено в Решение №12498 от 14.12.2023 г. по адм.д. № 2378/2023 г. на I-во отделение, че чл. 26 от Регламента, определящ изискванията към усъвършенствания електронен подпис, не съдържа изискване за ЕГН, а в Приложение 1, б. в от Регламента е прието като достатъчно условие за идентификация да бъде името на титуляра или псевдоним, като ако се използва псевдоним, той се посочва ясно.

По изложените съображения съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя за нищожност на РА.

Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът е изцяло материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл.9, вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС.

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

Според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между

доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга 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.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на ДК, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности. Именно в тази връзка, като обстоятелства, указващи на липса на реална икономическа дейност съдът намира за правилни и обосновани доводите на приходните органи, които са косвено указание за липса на реална дейност при спорните участници в търговския оборот - липса на наети лица, липса на данни за наети офиси или други помещения за осъществяване на стопанска дейност. Всички тези обстоятелства са указание, че търговските субекти не осъществяват реална икономическа дейност, като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат

националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали *самият издател* на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „Gabor Toth“), какъвто е настоящият случай, доколкото изводите на приходните органи са, че фактурираните доставки не са реално осъществени от издателите на фактурите.

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

Отнесени към спорните доставчици, изложените материалноправни изисквания за реалност на доставките на стоки и услуги, налагат следните правни изводи:

I. Относно 21 броя фактури, издадени от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД, по които е отказано е право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 105 768,49 лв. за периодите от м. 06.2018 г. до м. 10.2018 г. /вкл./ и от м. 12.2018 г. до м. 04.2019 г. /вкл./

Фактурите са с предмет: наем на скеле по договор, транспорт и товаро-разтоварни дейности на скеле, доставка на строителни материали по протокол, СМР по протокол и продажба на строително скеле. Издадени са във връзка с възложени на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД СМР на следните обекти: 62-ро ОУ „Х. Б.“ в [населено място]; саниране и реновиране на жилищен блок 130, находящ се в [населено място].[жк]; по Проект №B016ЯРОР001-3.002-0034-C01 за „Модернизация на инфраструктурата и подобряване качеството на образователната среда в ПГХТТ в [населено място]“; обновяване на енергийната ефективност на [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк], бл. 380 по Национална програма, приета с ПМС №18/02.02.2015 г.; фасадна реставрация на сграда, находяща се в [населено място], [улица], както и за отдаване под наем на собствен на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД строителен инвентар /фасадно скеле/ на наемателя „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, вкл. транспорт и товаро-разтоварни дейности.

В хода на ревизията, при насрещната проверка от доставчика, са представени копия на издадени фактури на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, придружени със сключени между страните договори за СМР, за наем на инвентар и за изработка, ведно с приложения към тях. приемо-предавателни протоколи и протоколи за установяване на завършването и за заплащането на натурални видове СМР. Във връзка с доставката на строителни материали и строително скеле не са представени документи. След издаване на РД са представени допълнително книги за начален инструктаж по безопасност и здраве, като доказателство за полагане на труд на обектите от вписаните в тях лица, служители на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД, служебни бележки за проведен инструктаж.

Фактурите са придружени с протоколи за приемане на извършени СМР,

съставени във връзка с извършени строителни дейности на описаните в тях обекти, свързани със саниране на сгради /монтаж и демонтаж на фасадно скеле, демонтаж на съществуваща и лепене на нова топлоизолация, вкл. доставка на топлоизолационна система EP8, грундиране, полагане на шпакловка, мазилка, доставка и монтаж на первази, пароструйно почистване и др./. За доставяне на строителното скеле на отделните обекти са съставени приемо-предавателни протоколи. В представените книги за първоначален инструктаж и служебни бележки са посочени конкретните лица, извършили СМР, но без вписан ЕГН. Ревизорите са констатирани липса на документи за плащане по фактурите.

При проверка в информационната система на НАП било установено, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика за съответните периоди. Регистрацията му по ЗДДС е прекратявана два пъти по инициатива на орган по приходите - считано от 24.10.2018 г. и от 15.06.2020 г. Органите по приходите са посочили, че не са представени доказателства за закупени строителни материали, за превоза им до обектите, за наличие на активи при доставчика, както и за назначени на трудови договори или наети по граждански договори лица. Поради това е направен извод за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост за изпълнение на актуваните СМР. Не било доказано и командироването на работници на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД до обект, който е извън [населено място], където последното се твърди, че е извършвало СМР.

В допълнение е установено, че на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 19.06.2018 г. до 31.07.2018 г., приключила с РА №Р-22220518004993-091-001 от 12.07.2019 г. Съгласно мотивите на същия, реалността на доставките по издадени на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД фактури за стоки и услуги не е била доказана и е отказано право на приспадане на данъчен кредит, вкл. по фактури за покупка на фасадно скеле, строителни материали и СМР. Прието е, че не е доказана и реалността на доставките към единствения клиент на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД /ревизираното дружество/. Прието е, че ДДС е начислен неправомерно, но с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС, същият е дължим. Цитираният ревизионен акт е оспорен по административен ред и е потвърден с Решение №1966 от 25.11.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С.. В дирекция ОДОП С. няма данни посоченият ревизионен акт да се обжалван по съдебен ред, поради което е влязъл в сила.

В обобщение на изложеното органите по приходите са приели, че за признаване на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени на жалбоподателя от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Направен е извод за привидност на сделките, зад които реално не стои нищо, което е известно и/или няма как да не е известно на ревизираното дружество.

При постановяване на потвърждаващото решение горестоящият административен орган е извършил служебна проверка, при която е установено, че в подаваните от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и „МАР ТИН ТД“ ЕООД годишни данъчни декларации (ГДД) по ЗКПО за периодите от 2015 г. до

2020 г. не са посочени разходи за заплати и осигуровки, а дружеството „БАУСОФ“ ЕООД не е подавало ГДД за периодите, за които се отнасят спорните фактури. По данъчната сметка на дружествата е видно, че са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 за задължителни осигурителни вноски, но те, както и данък върху доходите на физическите лица, *не са платени*. Според ревизорите, тези обстоятелства допълнително сочат, че се *създава привидност за наличието* на кадрови потенциал за изпълнението на определени дейности, без лицата реално да полагат труд в дружествата.

Административен съд София град, при съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа и правна страна:

1. Представен е договор за изработка от 30.05.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили и механизация да извърши СМР съгласно приетата от възложителя оферта на изпълнителя и количествено-стойностната сметка /К./ - представени в Приложение № 1 за следния обект: СМР за подобряване на образователната инфраструктура на ПГХТТ - [населено място]. Представена е К. - приложение 1 към договор от 30.05.2018 г. Договорено е материалита за изпълнение на строително-монтажните работи да са за сметка на възложителя, както и, че строителното фасадно скеле ще бъде собственост на възложителя, което не отговаря на обективната действителност, тъй като е наето от "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като наемодател.

Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „НСК София“ ЕООД по договор от **02.05.2018г.**, с възложител: „НСК София“ ЕООД, изпълнител: „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект: „СМР за подобряване на образователната структура на ПГХТТ - [населено място]“, по Процедура „Подкрепа за професионалните училища в Република България“, срещу заплащане на възнаграждение при условията и в сроковете на този договор.

Приета по делото съдебно-техническа експертиза (СТЕ) от 18.04.2023 г. е констатирала, че представеният договор за последваща доставка към „НСК София“ ЕООД е от 02.05.2018г., а фактурите към него са с основание „СМР по Договор от 11.05.2018г. Стойността на приетите количества СМР /по процесните фактури/ е по-голяма (142 853,85 лв. без ДДС) от стойността на последващо предадените СМР (по представените фактури и протокол) от жалбоподателя на „НСК София“ ЕООД (125 450,00 лв. без ДДС), т.е. с около 29.5 % от всички СМР. Сравнението е обобщено в Приложение 1.2 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност.

В о.с.з. на 26.04.2023 г. вещото лице А. подробно разяснява, че под несъответствие има предвид случаите, при които или няма отчетен такъв вид СМР, или отчетеното от жалбоподателя към последващ клиент е по-малко от това, което неговият доставчик е отчетел към жалбоподателя. Касае се за количества, които при последващата доставка са по-малки. Относно наведеното от управителя на ревизираното дружество възражение за наличие на сравнителни/заменителни таблици за всеки процесен обект, в.л. А. посочва, че такива заменителни таблици са налични само за някои, но не и за всички, обекти.

Представените по делото изравнителни приемо-предавателни протоколи (ППП) са описани на стр.4 от комплексна съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза (КССТЕ) от 30.01.2024 г. Така приетата по делото КССТЕ потвърждава наличието на следните разлики в представените документи за този обект ПГХТТ - [населено място]:

- между датата на Договор за СМР от 02.05.2018 г., сключен между страните във връзка с обекта и датата на договора записана във фактурите към него като основание за заплащане на СМР – 11.05.2018 г.;

- приемо-предавателният протокол е съставен с датата на последната издадена фактура към "НСК София" ЕООД

Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД и от „Изохолд България" ЕООД към "НСК София" ЕООД е представена в Приложение № 1.2 към КССТЕ, в което подробно са отбелязани констатираните несъответствия (л.695-696).

Конкретно посочените от в.л. Г. и в.л. П. несъответствия на стр.9-10 от експертната са следните:

а/предадените СМР от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД с процесните фактури като видове са еднакви със СМР предадени от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД, с изключение на р.5 от Протокола с "НСК София" ЕООД, който не фигурира в Протоколите на подизпълнителя;

б/ Количествата на СМР по всички позиции предадени от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД *надвишават* последващо предадените от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД;

в/ количествата на СМР превишаващи последващо предадените от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД са на обща стойност - 42 102,85 лв., което представлява 29,47% от общите СМР за обекта.

В о.с.з. на 23.02.2024 г. вещото лице П. коментира установените разлики, като пояснява, че се касае за разлика в количествата между възложеното на подизпълнителя и на първоначалния изпълнител по договора. Дава пример с Приложение 1.1, но сочи, че коментиранияте отрицателни разлики се отнасят и за всички приложения към комплексната експертиза от 30.01.2024 г. В същото заседание управителят на ревизираното дружество изрази мнение, че разликите се дължат на различни договорености между възложител и изпълнител, но съдът не възприема тези доводи. Те не се потвърждават от писмените доказателства по делото, а според поясненията на в.л. П. в о.с.з. представените документи по отношение на мерните единици *са едни и същи*.

Според комплексната експертиза от 30.01.2024 г. за този обект няма

изравнителен приемо-предавателен протокол, което е в противоречие с изложеното от управителя М. в о.с.з. на 26.04.2023 г. (л.576).

Според поясненията на вещото лице М. П. в о.с.з. на 23.02.2024 г. изравнителен протокол обикновено се прави в края, когато приключва обектът или при определено плащане, тъй като по време на строителството се работи по предварителни количествени сметки и е възможно да има допълнителни работи. С този протокол се извършва изравняване или допълнение на тяхната стойност. Липсата на такъв протокол обективно е възпрепятствала работата на вещите лица по делото. Според поясненията на в.л. П. в о.с.з. на 23.02.2024 г. „по делото не виждам документи, от които да е видно строителството на кой етап е в различните моменти *и ние не можем да преценим какъв е обемът на тези СМР*“.

Съдът кредитира поясненията на в.л. Г. в о.с.з. на 23.02.2024 г., че записите в представените книги за инструктаж са твърде общи и не съдържат данни за конкретен строителен обект. Представената книга за доставчика "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД се намира на л.204 от делото и потвърждава липсата на данни за конкретен строителен обект, а работниците са посочени общо „работник строителство“. Касае се за 26 лица, на които еднократно е проведен инструктаж, докато при извършване на СМР инструктажът е ежедневен – чл.15, ал.1 от Наредба № РД-07-2 от 16 декември 2009 г. за условията и реда за провеждането на периодично обучение и инструктаж на работниците и служителите по правилата за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд.

Представени са 72 броя служебни бележки за проведен от "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД начален инструктаж по безопасност и здраве, *които също не съдържат данни за конкретен строителен обект*, на който са работили инструктираните лица. По изложените съображения, дори да се възприеме теза за наличие на кадрова обезпеченост на доставчика, то остава изцяло недоказано обстоятелството на кой конкретен строителен обект са били ангажирани работниците и за кой период, тъй като доказателствата са единствено за проведен начален инструктаж, при липса на проведени ежедневни инструктажи и пълна липса на данни за конкретен строителен обект.

Действително, в практиката на СЕС се приема за недопустима национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане поради това, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали издателят на фактурата е разполагал с необходимия персонал, за да предостави въпросните услуги, дали доставчикът е изпълнил задълженията си да декларира този персонал и дали персоналят на посочения издател е извършил съответните строителни услуги (т.44 от Решение по дело С-324/11). От друга страна, Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали **самият издател** на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „Gabor Toth“). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и

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

Противно на твърденията на жалбоподателя, по делото са представени справки от НАП за регистрирани трудови договори на доставчиците (л.367-369). Справката за "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД показва, че за ревизираните периоди дружеството има регистрирани 76 броя трудови договори, но договорът с най-дълга продължителност е 9 месеца, докато масово сключените от този доставчик трудови договори са с продължителност 2-3 месеца. На този доставчик е възложено изпълнението на 6 големи строителни обекта - 62-ро ОУ „Х. Б.“ в [населено място]; жилищен блок 130, находящ се в [населено място].[жк]; ПГХТТ в [населено място]; [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк], фасадна реставрация на сграда, находяща се в [населено място], [улица], които той е изпълнил с около 305 човекомесеца труд. Ревизираните периоди, през които е отказан ДК по фактури, издадени от "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД, са общо 10 месеца. Договори за строителство са представени за 6 строителни обекта, сключени през м.май, м.юни, два пред м.август и по един през м.ноември и м.декември 2018 г. Съдът приема, че с посочените работници, които общо са работили 305 месеца през процесните 10 месеца (средно по 30 човека на месец) не биха могли да се изпълнят фактурираните количества СМР на 6 големи строителни обекта (около 5 работника на обект – 305:10:6), колкото и хипотетично и некоректно да е подобно изчисление.

По изложените съображения съдът се солидаризира с изводите на приходните органи за създадена *привидност за наличието* на кадрови потенциал на доставчиците за изпълнението на определени дейности, без данни физическите лица реално да са полагали труд на конкретен строителен обект – факт, който следва пряко от липсата на подобни данни в представените книги и служебни бележки за начален инструктаж.

Противен извод не следва от представени от жалбоподателя с молба от 27.09.2022 г. писмени доказателства за кадрова обезпеченост (Приложение № 2). Касае се за неподписани извлечения от счетоводни справки, според които "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД има назначени 35-36 работника на длъжност „работник в строителството“, но част от тях не съдържат данни за кой период се отнасят, нито от кого са изготвени. Касае се за неподписани счетоводни

извлечения от щатни ведомости, които не съдържат подписи на назначените работници с оглед реално изплатено им възнаграждение, които нямат обвързваща съда доказателствена сила и които съдът не кредитира.

Неяснотата относно физическите лица, които от името на доставчиците са представили документи в хода на ревизионното производство, също разколебава извода, че се касае за търговци с реална стопанска дейност. По повод връчено ИПДПОЗЛ изх.№ П-22220619059761-040-001 от 17.04.2019 г. на доставчика "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД, в хода на ревизията от него са представени документи на 03.07.2020 г. от собственика и управител И. П. А. (л.241), който е в трудови правоотношения с „АЛПСОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], управлявано и представлявано от Н. К. М. - управител на ревизираното дружество. За И. А. е представена служебна бележка за проведен първоначален инструктаж от доставчика „МАТ-ТИН-ТД“ ЕООД (л.143). Правилни са изводите на приходните органи, че се касае за свързани лица по смисъла на пар.1, т.3, б.“б“ от ДР на ДОПК, което създава съмнение за документално оформление на правоотношения и за такива, които не се развиват между независими търговци.

Показанията на разпитаните по делото свидетели не притежават значима убедителна стойност, не само с оглед на субективизма им, но и поради обективната необходимост при договаряне и приемане на строителни дейности да се съставят писмени доказателства. Всички разпитани по делото свидетели на жалбоподателя си служеха с писмени бележки относно строителните обекти, каквито ръкописни бележки с наименованията на строителни обекти се съдържат и в допълнително представени от „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД доказателства (Приложение № 6). Относно конкретните строителни обекти и изпълнените на тях СМР съдът кредитира писмените доказателства по делото, които са били обект на проверка на съдебните експертизи, а не изложеното от свидетелите пред съда. Това е така поради предварителната подготовка на свидетелите с писмени бележки, от които изчитаха изнесените данни. Това разколебава безпристрастното възпроизвеждане на лични възприятия от свидетелите и навежда на предварителна подготовка с неясен произход, респ. възможност за манипулация на сведенията им.

В показанията на св. А. се забелязват редица противоречия с писмени доказателства по делото, което е основание за тяхното некредитиране. Според А. с „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД на всеки 2-3 седмици са съставяни приемо-предавателни протоколи, докато от комплексната експертиза от 30.01.2024 г. се установява, че изравнителните протоколи за *всички обекти и всички доставчици са общо 9 на брой*. Според свидетеля, постоянните му работници били около 3-4, които били назначени при него „от няколко години“ (л.359). От представена от НАП справка на регистрирани трудови договори се установява, че най-дългата продължителност на регистриран трудов договор при „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД е *9 месеца, на „БАУСОФ“ ЕООД – 7 месеца*. Свидетелят изброява обекти, от които са закупувани строителни материали, които принципно са били за сметка на възложителя, т.е. на жалбоподателя „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Въпреки това обаче, от последния не са ангажирани доказателства за закупени строителни материали. По изложените

съображения съдът изцяло не кредитира свидетелските показания на И. А.. Свидетелят С. К. Щ. посочва, че е работил и за тримата доставчици и последователно изброява строителните обекти и изпълнените в тях дейности. По идентични на предходния свидетел съображения – служене с предварителни писмени бележки, съдът не кредитира като безпристрастни неговите показания. От друга страна, конкретните видове и количества СМР се установяват с писмени доказателства. Дори да се приеме, въз основа на свидетелските показания, че на процесните строителни обекти са изпълнени конкретни видове СМР, то установяването на техния обем, особено за целите на съдебното доказване, следва да стане въз основа на писмени доказателства. Последните са били предмет на проверка от назначените по делото експертизи, поради което съдът кредитира с доверие експертните мнения пред свидетелските показания.

По свободно достъпна в Интернет информация съдът установи, че считано от 05.04.2018 г. С. К. Щ. е едноличен собственик на капитала и управител на дружествата „АНУНАК“ ЕООД с основен предмет на дейност СМР и считано от 22.11.2012 г. е съдружник в „ХИДОРА“ ООД, също с основен предмет на дейност СМР, довършителни и изолационни работи. При тези данни съдът намира за двусмислена предоставената от свидетеля информация: „работих за“ или „работих с“.

В представените от жалбоподателя книги за инструктаж С. К. Щ. не е отбелязан в книгата на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и е отбелязан еднократно в книгата на „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД на 01.12.2019 г. и еднократно на 25.06.2019 г. в книгата на „БАУСОФ“ ЕООД, *макар самите частни документи да не съдържат данни, че са създадени за целите на дейността на тези дружества – същите съдържат ръкописно добавяне на името на търговеца.* Изложеното също дискредитира възможността свидетелят да е взел участие във всички изброени от него строителни дейности като работник на доставчиците.

Видно от допълнително представени от жалбоподателя пред съда доказателства (Приложение № 6) част от неговите възложители са посочени в документите като *главни изпълнители (такива са „РАДМИ 90“ ООД и „СИТИ БИЛД СТУДИО“ ООД с възложител „ТРЕЙС СОФИЯ“ ЕАД).* Т.е. самият жалбоподател се явява техен подизпълнител, а не е сключил договор с реалните възложители на процесните строителни обекти. Според решаващия състав на съда, липсва икономическа и търговска логика поемането на задължение като подизпълнител на големи строителни обекти от търговец, който *не разполага с техническа и кадрова обезпеченост за това.* Не е спорно по делото и се установява от съдебните експертизи, че жалбоподателят не разполага с достатъчно кадрова обезпеченост за изпълнение на повечето процесни обекти, а всички договори за възлагане на строителни услуги, възложени на „Изохолд България“ ЕООД, са изпълнени от негови подизпълнители. В същото време, по делото не са представени в пълен обем счетоводни регистри както на проверяваните доставчици на строителни услуги към „Изохолд България“ ЕООД, така и на самото ревизирано дружество „Изохолд България“ ЕООД за ревизирания период (отговор на въпрос № 6 от комплексната експертиза от 30.01.2024 г.). Дължим

е извод, че въпреки многократните възможности за ангажиране на доказателства в подкрепа на тезата за реални доставки на строителни услуги, жалбоподателят не се е справил с тази си доказателствена тежест, указана му с разпореждане от 29.09.2021 г. за насрочване на делото в открито съдебно заседание.

Наличието на почти едновременно, а в някои случаи дори предварително или почти пълно превъзлагане на всички възложени на жалбоподателя строителни дейности, е указание за участие във верига от доставки, която не цели създаване на реални стопански резултати, респ. добавена стойност, а единствено приспадане на почти пълния ДДС, платен на жалбоподателя по доставките към неговите възложители – главни изпълнители на строителни обекти и дължим от него към бюджета. Според таблица 4 от комплексна експертиза от 30.01.2024 г. за ревизираните периоди жалбоподателят е издал фактури с данъчна основа в размер на 1 927 908.45 лв. и ДДС в размер на 385 581.67 лв., който следва да бъде внесен в бюджета. Същевременно, размерът на отказания при ревизията данъчен кредит е 376 514.48 лв. Съпоставката показва, че крайната цел е получаване на данъчно предимство от жалбоподателя.

Безспорно, на „Изохолд България“ ЕООД е възложено изпълнението на реални СМР, но жалбоподателят от своя страна е използвал знанието си за конкретните строителни обекти и конкретните видове възложени му СМР, за да създаде документация за последващо „превъзлагане“ на СМР със своите преки доставчици „БАУСОФ“ ЕООД, „МАР ТИН ТД“ ЕООД и „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД. Дори и да се приеме наличие на реално изпълнени от спорните доставчици строителни дейности на тези обекти, то по делото остават недоказани обемът и конкретните количества на тези дейности. Установените в хода на ревизията обстоятелства по отношение на спорните доставчици потвърждават тезата на приходните органи, че *не се касае* за търговци, които могат реално да изпълнят възложените им значителни по обем СМР.

По отношение на тримата доставчици са издадени ревизионни актове за процесните периоди, според които ревизираните дружества не осъществяват реални доставки, а ДДС за издадените от тях фактури е дължим на основание чл.85 от ЗДДС. Така установените обстоятелства са дали основание на приходните органи да извършат служебна дерегистрация и на тримата доставчици съгласно чл.176 от ЗДДС. Наличието на изкуствено създадени отношения подробно е описана на стр.2 от приложения РА № р-22220518004993-091-002 от 12.07.2019 г., издаден на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и не следва да се преповтаря за целите на настоящето решение. От същия ревизионен акт се установява, че „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е единствен клиент на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД, в което също няма търговска и икономическа логика.

При постановяване на потвърждаващото решение горестоящият административен орган е извършил служебна проверка, при която е установил, че в подаваните от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и „МАР ТИН ТД“ ЕООД годишни данъчни декларации по ЗКПО за периодите от 2015 г. до 2020 г. *не са посочени разходи* за заплати и осигуровки, а дружеството „БАУСОФ“

ЕООД не е подавало годишни данъчни декларации за периодите, за които се отнасят спорните фактури. Последните обстоятелства са косвено указание за симулация на извършвана реална икономическа дейност, както правилно са приели приходните органи.

Приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) от 18.04.2023 г. е установила, че плащанията по процесните фактури, издадени от "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД, са извършени по банков път, както е посочено в колона 7 на Таблица 1 към заключението. Според вещото лице Ю. Я. в представения хронологичен регистър на счетоводни сметки няма отразени начислени и получени *приходи от дружеството-доставчик* във връзка с издадените към жалбоподателя фактури, което е в потвърждение на изводите на ревизорите за симулация на извършваната реална икономическа дейност и наличие на реално плащане. Документи относно доставчика "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД са предоставени на вещото лице от г-н Н. М. - управител на жалбоподателя „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, което не е логично, след като като свидетел по делото е разпитан управителят на доставчика И. А..

В о.с.з. на 26.04.2023 г. вещото лице Ю. Я. посочва, че счетоводството на жалбоподателя има аналитичност по сметки, но не се виждат по обекти всички доставки, получени във връзка с конкретния обект, напр. относно други доставчици с аналогични услуги на същите обекти.

Трайна е практиката на ВАС, че само въз основа на фактури и доказателства за счетоводното им отразяване от получателя не може да се обоснове извод за реалност на доставките, по които е начислен ДДС. Фактурата е първичен счетоводен документ и като такъв е носител на информация за регистрирана стопанска операция, като няма обвързваща доказателствена сила за съда. Осчетоводяването на фактурите при получателя само по себе си не доказва реалното получаване на стоката или услугата, защото представлява удостоверяване на това получаване от самото лице, което черпи благоприятни правни последици от осъществяването на твърдения факт. За целите на данъчното облагане е от значение има ли достатъчно данни за осъществена стопанска операция от регистрирани по ЗДДС данъчни субекти и съответно - начислен данък. В този смисъл е Решение № 1966 от 20.02.2024 г. по адм. д. № 7069/2023 г., I отд. на ВАС.

Ревизираното дружество е търговец с основен предмет на дейност в строителството, каквито са и неговите преки доставчици. Изложеното предполага, вкл. в изпълнение на задължението им по чл.302 от ТЗ, да полагат грижата на добър стопанин към търговските си дела, вкл. чрез съставянето на изрядна търговска и счетоводна документация, която за целите на съдебния процес би улеснила доказването. Съставянето на документи без реквизити (напр. книги и служебни бележки за начален инструктаж без данни за строителен обект и с две имена на работник), непредставянето на пълен обем счетоводни регистри и липсата на аналитичност по строителни обекти и доставчици, за целите на съдебния процес е равнозначно на несправяне с доказателствената тежест по причина на самото ревизирано лице, вкл. с оглед на неговата добросъвестност.

В съдебната практика се приема, че наред с изискването за притежаване на данъчен документ по смисъла на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, следва да е налице и

реално получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - аргумент от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. При липса на нормативна уредба, която да въвежда изисквания за съставянето на определен тип документи, доказващи осъществяването на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, преценката дали една доставка е действително извършена, се гради на съвкупния анализ на всички събрани по делото доказателства. Тези доказателства, в преобладаващата си част са частни документи, определяни от характера на търговския оборот, като на практика за много малко факти и обстоятелства биха могли да бъдат съставени официални документи по смисъла на чл. 179 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, които да имат обвързваща съда доказателствена сила. При съставените на такива документи стопанските субекти следва да се съобразяват с изискванията на ЗСч. и издадените въз основа или във връзка с него подзаконовни нормативни актове. Съставяните документи следва да се намират в държане на икономическите субекти и да се съхраняват в законоустановените срокове, като в хода на ревизията, чрез определените от ДОПК способности, органът по приходите събира и извършва преценка именно на такива документи, въз основа на което се правят констатации дали са налице или не реално извършени доставки.

Липсата на представени в пълен обем счетоводни регистри както на преките доставчици, така и на ревизираното дружество, е потвърдена от комплексната съдебна експертиза от 30.01.2024 г. В о.с.з. на 23.02.2024 г. вещото лице Г. сочи, че за изготвяне на експертизата са направени много срещи с управителя М., въпреки които, вещите лица нито са заведени в счетоводството на дружеството, за да се запознаят и направят проверка на счетоводните регистри, нито са установили къде се намират фирмите подизпълнители. Т.е. липсата на съдействие е от страна на самото ревизирано дружество, които също изключва неговата добросъвестност.

Пълното, главно доказване на обстоятелствата относно носената доказателствена тежест, изисква от съвкупната преценка на всички доказателства по делото да следва категоричен и несъмнен извод за наличие на реални доставки по спорните фактури, каквито в случая не се установяват. Касае се за обстоятелства, които зависят от самото ревизирано лице – напр. аналитична отчетност по доставчици и обекти, поради което неангажирането на доказателства в тази насока, разколебава твърденията му за наличие на реални доставки.

Съдът приема, че съвкупната преценка на всички установени по делото факти и обстоятелства относно твърдения механизъм на спорните доставки установява наличието на обективни данни, извън и независимо от липсата на кадрова обезпеченост, за това, че данъчнозадълженото лице в случая е знаело или е трябвало да знае, че сделките, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от самия издател на фактурите или друг стопански субект по веригата.

Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело

С-642/11 Стройтранс). Различен извод не следва и от установеното счетоводно отчитане при страните по сделките, тъй като счетоводството е производно и отразяването в него на първични документи, на които не съответстват реални стопански операции, не им придава достоверност. По идентични съображения не може да се установи действителното основание на установените разплащания между търговците. Още повече, че според единичната ССЕ от 18.04.2023 г. в представените хронологични регистри на счетоводни сметки на доставчиците *няма отразени начислени и получени приходи във връзка с издадените към жалбоподателя фактури*, което бламира извод за наличие на реално плащане по доставките.

Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че същата е недействителна. Жалбоподателят не е получател на реални услуги и стоки от претендираните издатели на спорните фактури с предмет СМР и строителни материали, а само е използвал знанието си за релевантната документация за обектите, за да оформи документално отношенията си със спорните доставчици. Изложеното изключва неговата добросъвестност.

Съвкупната преценка на така установените относно доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД обстоятелства са указание, че същият участва единствено в документално оформление на отношения, на които не съответстват реални стопански операции. Приетите по делото единична и комплексна съдебно-технически експертизи потвърждават наличието на множество несъответствия между съставените от жалбоподателя и преките му доставчици документи за договорени и изпълнени СМР, като фактуриране на по-големи количества СМР или различни видове СМР, които последващо не са фактурирани към възложителите на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Противно на твърденията на жалбоподателя, по делото не се събраха доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика, която да съответства на обемите фактурирани СМР. Редица косвени указания като липса на разходи за заплати и осигуровки, както и установените в хода на ревизията на доставчика обстоятелства, са указание за липса на действителна икономическа дейност от стопанския субект.

По изложените съображения и като са достигнали до извод за липса на реални доставки на строителни услуги по процесните фактури, свързани с договора за изработка от 30.05.2018 г. за обект ПГХТТ - [населено място], приходните органи са постановили РА при правилно приложение на закона. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

2. Представен е договор за изработка от 01.06.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като Изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили и механизация, да извърши СМР съгласно приетата от възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностната сметка /К./ - представени в Приложение № 1 за следния обект: Обновяване за енергийна ефективностна многофамилни жилищни сгради на територията на Столична

община, район М., във връзка с "Националната програма за енергийна ефективностна многофамилни жилищни сгради, приета с ПМС № 18/02.02.2015 г." по обособена позиция № 5 - И. /проектиране и строителство/ за "Сграда с административен адрес [населено място], ж- М. 3, бл. 380. Представена е К. приложение 1 към договор от 01.06.2018 г. Приложени са 5 броя протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „РАДМИ 90“ ООД, по договор от 01.06.2018г., с Възложител: „РАДМИ 90“ ООД Изпълнител: „Изохолд България“ ЕООД и с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект: „Национална програма за енергийна ефективност на многофамилни жилищни сгради" приета с ПМС №18/02.02.2015г. по обособена позиция №5 - И. (проектиране и строителство) за „Сграда с административен адрес [населено място],[жк], бл. 380".

Приета по делото съдебно-техническа експертиза (СТЕ) от 18.04.2023 г. е направила съпоставка на процесните СМР, предадени от „Изохолд София" ЕООД с предадените СМР от „Изохолд България" ЕООД на „РАДМИ 90" ООД, за обект: „гр. С., ж.к. „М. 3, бл. 380", при което е установено, че *те са еднакви по вид*. Някои видове СМР от процесния доставчик по количество са по-големи от последващо предадените от жалбоподателя, които като стойност са в размер на 17670,79лв., т.е. около 16% от стойността на всички СМР от процесния доставчик за обекта. Сравнението е обобщено в Приложение 1.1. към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност.

Приетата по делото КССТЕ от 30.01.2024 г. потвърждава наличие на разлики/несъответствия в документите, посочени на стр.6:

- не е представен договор за наем между страните, а във фактурите като основание е посочен Договор от 18.04.2018г.;
- между датата на Договор за изработка от 01.06.2018 г., сключен между страните във връзка с обекта, и датата на договора, записана във фактурите към него като основание за заплаще на СМР – 08.05.2018 г.;
- между номер на протокола, записан като основание във фактурите (№ 1-№6) без дати и представения общ протокол от 28.09.2018 г., без номер.

Съпоставката на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД и от „Изохолд България" ЕООД към „РАДМИ 90" ООД е представена в Приложение № 1.1 към експертизата (л.686-694). Установените в Приложение № 1.1. към КССТЕ от 30.01.2024 г. разлики със знак „минус“, както и наличието на фактурирани видове и количества СМР от доставчика "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД към жалбоподателя, които от своя страна не са фактурирани от последния към неговия възложител, потвърждават изводите за несъответствия на основната СТЕ от 18.04.2023 г.

От направената съпоставка комплексната експертиза е установила следните несъответствия:

- предадените СМР от „Изохолд София“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД с ф. № 2/21.06.2018г., ф. № 3/22.06.2018г., ф. № 5/27.06.2018г., ф. № 6/20.07.2018г. и ф. № 7/30.07.2018г. като видове са еднакви със СМР, предадени от „Изохолд България“ ООД на „РАДМИ 90“ ООД, с изключение на СМР от редове 26, 29, 31, 32 и 33 от протокола към „РАДМИ 90“ ООД, които не са отразени в протоколите на подизпълнителя;

- в преобладаващата част количествата на СМР предадени от „Изохолд София“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД и последващо предадените от „Изохолд България“ ООД към „РАДМИ 90“ ООД се различават;

- изчислените стойности в експертизата на стойност 112 352,82 лв. са въз основа на количествата и единичните цени от Протоколите към фактурите, при които е устаовено обща стойност по-малка от фактурираната в размер общо на 9 454,48 лв.;

- количествата на СМР превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на „РАДМИ 90“ ООД са на обща стойност 17 811,14 лв., което представлява 15,85% от общите СМР за обекта;

Вещите лица Г. и П. потвърждават и изводите за липса на изравнителен приемо-предавателен протокол към Договора за обекта, въпреки обратните твърдения на управителя на ревизираното дружество в о.с.з. на 26.04.2023 г., че в отношенията си с всички доставчици са съставени такива изравнителни протоколи.

Конкретно установените от комплексната експертиза несъответствия за посочени в Приложение № 1.3 към нея.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при предходния договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

3. Представен е договор за СМР от 10.08.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект 62-ро ОУ Х. Б., [населено място] е К. приложение 1 към договор от 10.08.2018 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Сетатех“ ЕООД по договор от 16.08.2018 г. с възложител: „Сетатех“ ЕООД, изпълнител: „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение, от свое име, за своя сметка, на свой риск и със свои средства, машини и персонал, да изпълни строително-монтажни работи (СМР) на обект: „СМР на 62-ро училище, ж.к. О.". Договорено е възнаграждение в размер на 52 418,02 лв. без ДДС, съгласно К. - Приложение 1, неразделна част от договора.

Според приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. на обект: „62 ОУ „Х. Б.“, [населено място]" жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Изохолд София“ ЕООД (на стойност 11 656,05 лв. без ДДС) и „Баусоф“ ЕООД

(на стойност 10 900,00 лв. без ДДС), т.е. на обща стойност 22 556,05 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България“ ЕООД към „Сетатех“ ЕООД (по представените фактури и протоколи) са на стойност 22 500,00 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 1.4 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност.

Прието по делото КССТЕ от 30.01.2024 г. потвърждава, че за обекта няма представен Изравнителен приемо-предавателен протокол. Конкретно установените от комплексната експертиза несъответствия за посочени в Приложение № 1.4 към нея и на стр.15 от експертизата, а именно:

- предадените СМР от Баусоф ЕООД и „Изохолд София“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД *като видове и количества значително се различават* от предадените от „Изохолд България“ ЕООД към „Сетатех“ ЕООД, а при някои позиции въобще не съществуват;

- количествата на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на „Сетатех“ ЕООД са на обща стойност 9 044,65 лв., което представлява 36,56% от общите СМР за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

4. Представен е договор за изработка от 13.08.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили и механизация да извърши СМР съгласно приетата от възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностната сметка /К./ - представени в Приложение № 1 за следния обект: Фасадна реставрация на сграда, находяща се на [улица]. Представена е количествена сметка приложение 1 към договора от 13.08.2018 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

В договора от 13.08.2018 г. е посочено, че всички необходими материали за изпълнението на строително-монтажните работи (СМР) са за сметка на възложителя. Договорена е цена в размер на 26 284,88 лв. без ДДС, както и, че строителното фасадно скеле, на което ще се извършат част от зададените СМР по обекта, *ще бъде собственост на Възложителя, което обстоятелство е неточно, тъй като скелето е наето от доставчика* „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ООД като наемодател.

Последващата доставка е към „НСК София“ ЕООД, по договор от 15.08.2018г., с възложител „НСК София“ ЕООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема срещу възнаграждение, от свое име, за своя сметка, на свой риск и със свои средства, машини и персонал, да изпълни строително-монтажни работи (СМР) на обект: „Фасадна реставрация на административна сграда на МФ на [улица]“. Договорено е възнаграждение в размер на 149 005,67 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е направила направената съпоставка, при която е установено, че процесните СМР съответстват по вид

на предадените СМР от „Изохолд България“ ООД на „НСК София“ ЕООД. Част от количествата на процесните СМР (на стойност 1895,73лв. без ДДС) са по-големи от последващо предадените СМР от жалбоподателя. Сравнението е обобщено в Приложение 1.5 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.496-500).

Според приета по делото комплексна С. от 30.01.2024 г. за този обект е представен изравнителен приемо-предавателен протокол към Договор за обект сграда на МФ, находяща се на [улица] от 10.12.2018 г.

От направената съпоставка между експертизата от 30.01.2024 г. е установила следното:

- предадените СМР от „Изохолд София“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД като видове съответстват на предадените от „Изохолд България“ ЕООД към "НСК София" ЕООД;

- В представения изравнителен протокол, последните три позиции са с мярка *линеен метър, а в протокола са кв.м;*

- количествата на СМР, *превишаващи* последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на "НСК София" ЕООД са на обща стойност 1081,88 лв., което представлява 3,54% от общите СМР за обекта.

Конкретните несъответствия са посочени в Приложение № 1.5 към комплексната експертиза. Дължим е извод, че комплексната експертиза потвърждава несъответствията, установени от единичната СТЕ.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

5. Представен е договор за СМР от 05.11.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като Изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект [жилищен адрес] кв. О., [населено място]. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Радми 90“ ООД по договор от **26.11.2018г.**, с възложител „Радми 90“ ООД, Изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект, „Обновяване за енергийна ефективност в многофамилна жилищна сграда - [жилищен адрес] и Г, УПИ I, кв. 5,[жк], р-н „В.“, [населено място]. Посочено е в договора, че всички необходими материали за изпълнението на строително-монтажните работи са за сметка на Възложителя. Договорена е цена в размер приблизително на 82 747,55 лв. без ДДС.

Липсва търговска и икономическа логика за визираното разминаване между датите на двата договора, в смисъл, този с възложителя е да с по-късна дата

от този с подизпълнителя, освен ако не се касае единствено за документално оформление на правоотношенията.

Според приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. на обект: „233-ти блок,[жк], [населено място]" жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Изохолд България" ЕООД и „Баусоф" ЕООД на обща стойност 69 740,00 лв. без ДДС. Последващите доставки на обекта от „Изохолд България" ЕООД към „Радми 90" ООД (по представените фактури и протокол) са на стойност 85117,38 лв. без ДДС. При съпоставката вещото лице А. е установила, че предадените от и на жалбоподателя СМР са еднакви по вид. Част от количествата на процесните СМР (на стойност 6149,95 лв. без ДДС) са по-големи от последващо предадените СМР от жалбоподателя. Сравнението е обобщено в Приложение 1.6 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.501-502).

Според приета по делото комплексна С. са представени изравнителни приемо-предавателни протоколи към Договор за обект панелна жилищна сграда 233-ти бл., Вх. В и Г, кв. О., [населено място] от 15.06.2019 г. с „Баусоф“ ЕООД и от 25.03.2019 с. „Изохолд София“ ЕООД.

От направената съпоставка експертизата от 30.01.2024 г. е установила следното:

- предадените СМР от Баусоф ЕООД и „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД като видове *съответстват* на предадените от „Изохолд България" ЕООД към "Радми 90" ООД;

- количествата на СМР, *превишаващи* последващо предадените от „Изохолд България" ООД на "Радми 90" ООД са на обща стойност 2 239,38 лв., което представлява 3,57% от общите СМР за обекта.

Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „Изохолд София" ЕООД и „Баусоф" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД и от „Изохолд България" ЕООД към "Радми 90" ООД е представена в Приложение № 1.6 към експертизата от 30.01.2024 г., което също показва минусови разлики.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

6. Представен е договор за изработка от 03.12.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ" ЕООД като възложител и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема на свой риск и със свои сили и механизация да извърши СМР съгласно приетата от възложителя оферта на изпълнителя и количествено-стойностната сметка /К./ - представени в Приложение № 1 за следния обект: Саниране и реновиране на жилищен блок 130 - Х. Д., [населено място]. Представена е К. приложение 1 към договор от 03.12.2018 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „ИСК София" ЕООД по договор от 15.08.2018 г., с който „ИСК София" ЕООД като възложител, „Изохолд

България" ЕООД като изпълнител и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема срещу възнаграждение, от свое име, за своя сметка, на свой риск и със свои средства, машини и персонал, да изпълни строително-монтажни работи (СМР) на обект: [населено място],[жк], бл. 130".

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е направила съпоставка на процесните СМР предадени от „Изохолд София" ЕООД по ф. № 10/18.08.2018г., ф. № 17/28.12.2018г., ф. № 18/25.01.2019г., ф. № 19/01.02.2019г., ф. № 20/18.02.2019г. с предадените СМР от „Изохолд България" ООД към „НСК София" ЕООД, на обект:„СМР на сграда [населено място],[жк], бл. 130", при която е установила, че те са *еднакви по вид*. Предадените СМР от „Изохолд София" ЕООД на „Изохолд България" ЕООД са на стойност **125 450,00 лв.** без ДДС. Предадените СМР от „Изохолд България" ЕООД на „НСК София" ЕООД са на стойност **179 050,00 лв.** без ДДС.

Комплексна С. е направила съпоставка между комунентите, при което е установила следното на стр.10-11:

а/ Предадените СМР от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД като видове са еднакви със СМР предадени от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД, с *изключение на позиция „демонтаж на решетки 33 бр. и последващ монтаж“* от Изравнителният протокол за обекта е с дата 26.02.2019 г., която не е установена в представените актове обр. 19;

б/ Предадените СМР от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД са с обща стойност 82 287,12 лв. (по фактури 82 200 лв.), а от „Изохолд България" ЕООД към "НСК София" ЕООД - 179 050 лв.;

в/ Изчислените стойности в експертната на стойност 82 287,12 лв. са въз основа на количествата и единичните цени от протоколите към фактурите, при които е установено надвишаваща разлика в общата стойност спрямо записаната в протокола общо 87,12 лв. (ф. № 17/28.12.2018г. - поз.3, поз.7, поз.2; ф. № 18/25.01.2019г. – поз. 14; ф. № 19/01.02.2019г. – поз.5, поз.6, поз.7, поз.9, поз.12, поз. 16; ф. № 20/18.02.2019г. – поз.7, поз. 12, поз.14, поз.15, поз.17, поз.18);

г/ в преобладаващата част *количествата* на СМР предадени от „Изохолд София" ЕООД към „Изохолд България" ЕООД и последващо предадените от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД *се различават* – обстоятелство, което се установява и от приложението към единична СТЕ от 18.04.2023 г.

д/ количествата на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България" ООД на "НСК София" ЕООД, са на обща стойност 2 810,85 лв., което представлява 5,02% от общите СМР за обекта.

е/ В представения изравнителен приемо-предавателен протокол към Договор за обект панелен жилищен блок 130-Х. Д., [населено място] от 26.02.2019 г. е извършено намаление на цялото предвидено количество за монтаж на фасадно скеле 4910 кв.м, а по отношение на демонтажа на фасадно скеле 4700 кв.м, при предвидени 4 622 кв.м или 78 кв.м повече. Липсва логично обяснение за разликата.

ж/ В протокол акт обр.19, сключен между „Изохолд България" ЕООД на „НСК София" ЕООД на 19.04.2019 г. /Приложение 5 към делото/ не са включени монтажни и демонтажни работи на фасадно скеле, като наем на скеле не е

предвиден и по сключения между страните договор за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

7. Представен е договор за наем от 19.06.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като наемател и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като наемодател с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да отдаде под наем собствен инвентар за обект сграда в [населено място], ж-к М. бл. 380. Представен е Приемо-предавателен протокол към договора от 19.06.2018г. Според приета по делото съдебно-техническа експертиза (СТЕ) от 18.04.2023 г. наетото скеле 1880 кв.м. за два месеца (60 дни) от „Изохолд С.“ (по процесна фактура № 1/20.06.2018г.) е фактурирано от жалбоподателя на „РАДМИ 90“ ООД - наем на 2307,60 кв.м. фасадно скеле за 44 дни (до 31.07.2018г.). Очевидно е налице разминаване както по отношение на количеството, така и на продължителността на наемните отношения, което изцяло бламира тяхното реално съществуване и съответствието им на реално осъществили се стопански операции.

Прието по делото комплексна С. потвърждава констатираните несъответствия. Според КССТЕ от 30.01.2024 г. от "Изохолд България" ЕООД, ЕИК[ЕИК] като доставчик към „Радми 90“ ООД като получател са представени 3 фактури за наем на скеле, *без наименование на обект:*

§ № 1/01.06.2018 с количество 1695,6 кв.м за период 18.04.2018 – 17.06.2018 (2 месеца);

§ № 2/01.06.2018 г. с количество 612 кв.м за период 21.05.2018 – 17.06.2018 (28 дни) и

§ № 11/15.08.2018 г. с количество 2307,60 кв.м за период 18.06.2018 – 31.07.2018 (44 дни)

Като количество и брой дни, най-близка до приемо-предавателен протокол от 19.06.2018 г. е фактурата от № 1/01.06.2018, но същата се различава като период. Анализирайки представените по делото документи, експертите са предоставили мнение, че към обекта не е съотносима нито една от цитираните по-горе фактури (Договорите за изработка с "Изохолд София" ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Радми 90“ ООД за обекта са от 01.06.2018 г.).

Съдът намира за правилни мотивите в потвърждаващото решение на ДОДОП С., че в конкретния случай, от страна на ревизираното дружество и от прекия доставчик „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД не са представени никакви документи, които да съдържат информация по отношение на вида и индивидуализиращите белези на стоките /строителни материали и скеле/ - предмет на част от спорните доставки, както и по отношение техния произход, съхранение, товарене, транспортиране, разтоварване и в крайна сметка реалното прехвърляне на собствеността от доставчика към получателя. При ревизията на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД е установено, че е декларирало покупка на фасадно скеле и компоненти за него от „АЛПСОФИЯ“ ЕООД, като от последното са издадени четири фактури, три от които впоследствие са анулирани с кредитни известия, а едната е коригирана стойностно. Като доставчик на строителните материали е посочено „Л. Е.“ 06“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като от последното не са представени информация и доказателства за

произхода им. Установено е и противоречие в текста на ангажираните като доказателства фактури, издадени на „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД, а именно във фактури с един и същи номер и дата, стойност и начислен ДДС, е вписано веднъж „плащане по протокол за доставка на строителни материали“ и втори път „СМР по договор“. Прието е, че това обстоятелство обосновава компрометираността на документите. Следва да се посочи, че в предходно решение на директора на дирекция ОДОП С. тези изводи са приети за доказани и обосновани, а в настоящото производство не се ангажират никакви доказателства, които да обосновават извод в обратния смисъл. Предвид това не може да се приеме за установено обстоятелството, че прекият доставчик е разполагал със стоките, предмет на спорните фактури. Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

8. Договор за наем от 18.08.2018 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като наемател и "ИЗОХОЛД СОФИЯ" ООД като наемодател с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да отдаде под наем собствен инвентар за обект сграда в [населено място], ж-к Х. Д. бл. 130. Приложен е Приемо-предавателен протокол от 24.08.2018 г.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е констатирала, че в представения Протокол Акт обр.19/19.04.2019г. на предадените СМР от „Изохолд България" ЕООД към „НСК София" ЕООД, за обект: „гр. С.,[жк], бл. 130", изискват използването на фасадно скеле, но мотаж/демонтаж и наем на такова е не са вписани в протокола (виж Приложение 1.3.)

9. Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че процесната фактура № 15/12.10.2018г., издадена от „Изохолд София" ЕООД с получател „Изохолд България" ЕООД, е за покупко-продажба на строително скеле - 3749,23кв.м., но по делото няма данни за последваща продажба на скеле, т.е. активът би следвало да е наличен инвентар.

10. Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че процесната фактура № 12/20.08.2018г., издадена от „Изохолд София" ЕООД е за доставка и монтаж на интериорни врати, без данни за количество, но по делото няма данни за кой обект са процесните врати.

Този извод се потвърждава от приета по делото комплексна С. от 30.01.2024 г., според която с Фактура 15/12.10.2018г., „Изохолд България" ЕООД закупува от „Изохолд София" ЕООД 3 749,23 кв.м строително скеле, а във фактура № 12/20.08.2018г. като основание е записано, „доставка на строителни материали съгл. протокол“, докато в приемо-предавателния протокол видът на услугата е „доставка и монтаж на интериорни врати съгласно проект“, но в така представените документи не е уточнено във връзка с кой обект е доставката.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част по отношение на отказан ДК по доставките на стоки.

II. Относно 26 броя фактури, издадени от „БАУСОФ“ ЕООД, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 115

221.01 лв. за данъчните периоди от м. 05.2019 г. до м. 09.2019 г. /вкл./.

Фактурите са с предмет частично и крайно плащане по договори и СМР по договор и протокол. Издадени са във връзка с възложени на „БАУСОФ“ ЕООД СМР на следните обекти: [жилищен адрес]. ет. 5, ап. 51, находящ се в [населено място],[жк]; 62-ро ОУ „Х. Б. в [населено място]; склад „Р.“, находящ се в район „Военна рампа“; [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк]; [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк].

В хода на ревизията, при насрещната проверка от доставчика, са представени копия на част от издадените фактури на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, придружени със сключени между страните договори за СМР и протоколи обр. Акт 19. След издаване на РД са представени допълнително книги за начален инструктаж по безопасност и здраве, като доказателство за полагане на труд на обектите от вписаните в тях лица, служители на „БАУСОФ“ ЕООД, служебни бележки за проведен инструктаж.

Ревизорите са констатирани, че представените протоколи обр. Акт 19 за приемане на извършени СМР, са съставени във връзка с извършени строителни дейности на описаните в тях обекти, свързани със саниране на сгради /монтаж и демонтаж на тръбно скеле с предпазни мрежи, боядисване на парапети, демонтаж и лепене на нова топлоизолация и шпакловка, мазилка и боядисване на фасади, лепене на варовик, демонтаж и монтаж на конзоли, монтаж на ПВЦ ъгли, грундиране и полагане на минерална мазилка, извозване на строителни отпадъци и др./. В представените книги за първоначален инструктаж и служебни бележки са посочени конкретните лица, извършили СМР, но без вписан ЕГН. Установили са липса на документи за плащане по фактурите.

В допълнение, при проверка в информационната система на НАП е установено, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика за съответните периоди. Регистрацията му по ЗДДС е прекратена по инициатива на орган по приходите, считано от 13.01.2020 г. Органите по приходите са посочили, че не са представени доказателства за закупени строителни материали, за превоза им до обектите, за наличие на активи и обекти при доставчика, както и за назначени на трудови договори или наети по граждански договори лица.

При така установените в хода на ревизията обстоятелства, в РА е направен извод за недоказана кадрова, техническа и материална обезпеченост за изпълнение на актуваните СМР.

В допълнение, на „БАУСОФ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 17.05.2019 г. до 30.09.2019 г., приключила с РА №Р-22220519006916-091-001 от 14.07.2020 г. Съгласно мотивите на РА, при ревизията не са представени доказателства и писмени обяснения нито от ревизираното дружество, нито от проверените доставчици, вкл. от „МАР ТИН ТД“ ЕООД /пряк доставчик на жалбоподателя по други доставки/, поради което реалността на декларираните от „БАУСОФ“ ЕООД като получени доставки не е доказана. Прието е, че не е доказана и реалността на доставките към клиентите на „БАУСОФ“ ЕООД, данъкът е начислен неправомерно, но с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС е дължим. Цитираният РА, като неоспорен по административен ред, е влязъл в сила. Установено е също, че управител на

„БАУСОФ“ ЕООД е И. П. А., който е управител и представляващ и „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД. Същевременно същият е в трудови правоотношения с „АЛПСОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Последното се управлява и представлява от Н. К. М., който е и управител на ревизираното дружество.

В обобщение на изложеното органите по приходите са приели, че за признаване на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени на жалбоподателя от „БАУСОФ“ ЕООД не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Направен е извод за привидност на сделките, зад които реално не стои нищо, което е известно и/или няма как да не е известно на ревизираното дружество.

При постановяване на потвърждаващото решение горестоящият административен орган е извършил служебна проверка, при която е установено, че в подаваните от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и „МАР ТИН ТД“ ЕООД годишни данъчни декларации по ЗКПО за периодите от 2015 г. до 2020 г. не са посочени разходи за заплати и осигуровки, а дружеството „БАУСОФ“ ЕООД не е подавало годишни данъчни декларации за периодите, за които се отнасят спорните фактури. По данъчната сметка на дружествата е видно, че са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 за задължителни осигурителни вноски, но те, както и данък върху доходите на физическите лица, не са платени. Тези обстоятелства допълнително сочат, че се *създава привидност за наличието* на кадрови потенциал за изпълнението на определени дейности, без лицата реално да полагат труд в дружествата.

Административен съд София град, при съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа и правна страна:

1. Представен е Договор от 02.05.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и „БАУСОФ“ ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: Склад "Р.", р-н Военна рампа, С.. Приложен е Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 25.05.2019 г. с обща стойност 23760,00 лв. без ДДС и Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 02.06.2019 г. с обща стойност 8200,00 лв. без ДДС.

Последващата доставка е към „ВДЗ Билд“ ЕООД по договор от 02.04.2019г., с възложител, „ВДЗ Билд“ ЕООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект, находящ се в [населено място]: „Склад – офис „Р.“,[жк], [улица]. Договорено е всички необходими материали за изпълнението на СМР да са за сметка на възложителя, а цената на услугата е определена на 27 608,45 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е направила съпоставка на процесните СМР, предадени от „Баусоф“ ЕООД (ф. № 2/28.05.2019г., ф. № 4/05.06.2019г.), с предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „ВДЗ Билд“ ЕООД за обект: „Склад - офис „Р.“,[жк], [улица], [населено място], при която е установила, че процесните СМР съответстват по вид на предадените СМР от

„Изохолд България“ ООД на „ВДЗ Билд“ ЕООД. С изключение на една позиция, всички останали количества по процесните СМР са по-големи от последващо предадените СМР от жалбоподателя. Стойността на надвишените СМР спрямо последващите доставки е в размер на 9349,66лв. С ДДС, т.е. около 29% от общата стойност на всички СМР от процесния доставчик. Сравнението е обобщено в Приложение 2.3 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.503-505).

Приета по делото комплексна С. от 30.01.2024 г. установява следните несъответствия: Съгласно К. в приложения по делото договор, позиции № 2 и № 3 са изписани само с наименование, без мярка, количества и единични цени. Направените изчисления от експертизата са показали, че общата сума от таблицата е по-малка от записаната обща сума в таблицата от договора с 2 940 лв. За този обект е представен изравнителен приемо-предавателен протокол към Договор за обект Склад Р. р-н Военна рампа, С. от 15.07.2019 г. Комплексната С. от 30.01.2024 г. е направила съпоставка между документите, при която е установила следното:

- предадените СМР от Баусоф ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД като видове *съответстват* на предадените от „Изохолд България“ ЕООД към „ВДЗ Билд“ ЕООД, с *изключение* на “шпакловка с мрежа по топлоизолационни плоскости EPS 2 см за външно обръщане около дограма, колони, перголи“ от Пр. от 25.05.19г. и Пр. от 02.06.19г.;

- в предадените СМР са включени и „Монтаж на предпазна мрежа по скеле“ и „Демонтаж на модулно скеле“, за които позиции *не са предвидени* единични цени в К. към договора;

- количества на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на „ВДЗ Билд“ ЕООД, са на обща стойност 459 лв., което представлява 2,42% от общите СМР за обекта.

Конкретните несъответствия са посочени в Приложение № 2.1 към експертизата, от които се установяват отрицателни разлики, т.е. фактуриране от доставчика на жалбоподателя количества в повече в сравнение с фактурираното към неговия възложител.

Съдът кредитира поясненията на в.л. Г. в о.с.з. на 23.02.2024 г., че записите в представените книги за инструктаж са твърде общи и не съдържат данни за конкретен строителен обект. Представената книга за инструктаж за доставчика "БАУСОФ" ООД се намира на л.151-152 от делото и потвърждава липсата на данни за конкретен строителен обект в документа, а работниците са посочени общо „работник строителство“. Касае се за 26 лица, на които еднократно е проведен начален инструктаж, докато при извършване на СМР инструктажът е ежедневен – чл.15, ал.1 от Наредба № РД-07-2 от 16 декември 2009 г. за условията и реда за провеждането на периодично обучение и инструктаж на работниците и служителите по правилата за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд.

Представени са 26 броя служебни бележки за проведен от "БАУСОФ" ООД начален инструктаж по безопасност и здраве, *които също не съдържат данни за конкретен строителен обект*, на който са работили инструктираните лица. По изложените съображения, дори да се възприеме теза за наличие на

кадрова обезпеченост на доставчика, то остава недоказано обстоятелството на кой конкретен строителен обект са били ангажирани работниците и в кой период, тъй като доказателствата са единствено за проведен начален инструктаж, при липса на проведени ежедневни инструктажи и пълна липса на данни за конкретен строителен обект, на който е полаган труд.

Противно на твърденията на жалбоподателя, по делото са представени справки от НАП за регистрирани трудови договори на доставчиците (л.369). Справката за "БАУСОФ" ЕООД показва, че за ревизираните периоди дружеството има регистрирани 24 броя трудови договори, но договорот с най-дълга продължителност е 7 месеца, докато масово сключените от този доставчик трудови договори са с продължителност от 2 месеца. На този доставчик е възложено изпълнението на 6 договора за 5 строителни обекта - [жилищен адрес]. ет. 5, ап. 51, находящ се в [населено място],[жк]; 62-ро ОУ „Х. Б. в [населено място]; склад „Р.“, находящ се в район „Военна рампа“; [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк]; [жилищен адрес] находящ се в [населено място],[жк], които той е изпълнил с общо около 70 човекомесеца труд. Ревизираните периоди, през които е отказан ДК по фактури, издадени от "БАУСОФ" ЕООД, са общо 5 месеца. Договори за строителство са представени за 5 строителни обекта, сключени в периода от м.февруари до м.юли 2019 г. Колкото и некоректно да е подобно изчисление, на всеки строителен обект са работили около 3 работника ($70:5:5=2.8$), което не е достатъчно за обема фактурирани СМР.

По изложените съображения съдът се солидаризира с изводите на приходните органи за създадена *привидност за наличието* на кадрови потенциал на доставчиците за изпълнението на определени дейности, без данни физическите лица реално да са полагали труд на конкретен строителен обект.

Противен извод не следва от представени от жалбоподателя с молба от 27.09.2022 г. (Приложение № 2) писмени доказателства за кадрова обезпеченост. Видно от същите, доставчикът "БАУСОФ" ЕООД има между 16 и 26 лица назначени на трудов договор на длъжност работник строителство. Тези доказателства не могат да попълнят пълната липса на данни тези работници да са работили на процесните строителни обекти.

Приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) от 18.04.2023 г. установява, че плащанията по процесните фактури, издадени от „БАУСОФ“ ЕООД, са извършени по банков път, както е посочено в колона 7 на Таблица 1 към заключението. Според вещото лице Ю. Я. в представения хронологичен регистър на счетоводни сметки *няма отразени* начислени и получени *приходи от дружеството-доставчик* във връзка с издадените към жалбоподателя фактури, което бламира наличието на реално плащане. За периода 19.04.2019 г. и 01.12.2019 г. в дружеството са били назначавани и освобождавани 12 лица на трудов договор, в т.ч.: работници в строителството. Документи за доставчика „БАУСОФ“ ЕООД са предоставени на вещото лице не от представител на доставчица, а от г-н Н. М. - управител на жалбоподателя „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, което указва на документално оформление на отношенията за целите на съдебния процес.

Неяснотата относно лицата, които от името на доставчиците са представяли

документи в хода на ревизионното производство, също разколебава извода, че се касае за търговци с реална стопанска дейност. По повод връчено ИПДПОЗЛ изх.№ П-22220520074595-040-001 от 11.05.2019 г. на доставчика „БАУСОФ“ ЕООД, в хода на ревизията от него са представени документи на 03.07.2020 г., в които не е отбелязано физическото лице, представило доказателствата от името на „БАУСОФ“ ЕООД (л.212). Изложеното не съответства на задължението на търговците по чл.302 от ТЗ.

Сред допълнително представените в хода на съдебното производство доказателства, послужили за изготвяне на единична СТЕ от 18.04.2023 г. (Приложения № 5 и № 6) се съдържат документи, изготвени от И. А. от името на доставчика „БАУСОФ“ ЕООД. Посочи се, че И. П. А. е в трудови правоотношения с „АЛПСОФИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], управлявано и представлявано от Н. К. М. - управител на ревизираното дружество. За И. А. е представена служебна бележка за проведен първоначален инструктаж от доставчика „МАТ-ТИН-ТД“ ЕООД (л.143). Правилни са изводите на приходните органи, че се касае за свързани лица по смисъла на пар.1, т.3, б.“б“ от ДР на ДОПК, което създава съмнение за документално оформление на правоотношения и за такива, които не се развиват между независими търговци. Допълнително представените от жалбоподателя пред съда документи в Приложения № 5 и № 6 са подписани в оригинал от И. А. и Н. М., което потвърждава тезата за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

По изложените съображения и по съображения, изложени при първия договор на доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД, съдът намира изводите на приходните органи за липса на реални доставки на услуги за направени при правилно приложение на закона. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

2. Представен е Договор от 28.04.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "БАУСОФ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект 62-ро ОУ [населено място], район С.. Приложен е Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 23.03.2019 г. с обща стойност 13080,00 лв. без ДДС.

Последващата доставка е към „Сетатекс" ЕООД по договор от 16.08.2018г., с възложител: „Сетатекс" ЕООД, изпълнител: „Изохолд България" ЕООД и предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема срещу възнаграждение, от свое име, за своя сметка, на свой риск и със свои средства, машини и персонал, да изпълни строително-монтажни работи (СМР) на обект: „СМР на 62-ро училище, [жк], наричан за кратко обекта. Договорено е, че доставката на материали ще се извършва от изпълнителя, както и възнаграждение в размер на 52 418,02 лв. без ДДС, съгласно К..

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че на обект: „62 ОУ „Х. Б.", [населено място]" жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Изохолд София“ ЕООД (на стойност 11 656,05 лв. без ДДС) и „Баусоф" ЕООД (на стойност 10 900,00 лв. без ДДС) на обща стойност 22 556,05 лв. без ДДС. Последващите доставки на обекта от „Изохолд България" ЕООД към „Сетатекс" ЕООД (по представените фактури и протоколи) са на

стойност 22 500,00 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 1.4 към СТЕ, обсъдено по-горе в решението, и показва недопустимо фактуриране на количества СМР в повече, отколкото към възложителя на жалбоподателя. Посредством поясненията на в.л. П. в о.с.з. на 23.02.2024 г. не могат да се възприемат твърденията на управителя М. за коментиранияте незначителни разлики.

Според съда, същите се дължат на документалното оформление на отношенията между страните, които са използвали известните им за строителния обект и видове СМР от договора с възложителя „Сетатекс“ ЕООД, но не са участвали в реални стопански операции.

В потвърждение е съставен на "БАУСОФ" ЕООД РА № Р-22220519006916-092-001 от 27.04.2020 г. за установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди 17.05.2019 г. – 30.09.2019 г., според който по данни от информационната система на НАП дружеството не притежава недвижими имоти и МПС – обстоятелство, относимо към материалната обезпеченост на доставчика. Според РА на доставчика в хода на ревизията не са събрани доказателства, че същият е могъл да осъществи или реално е осъществявал дейност, свързана с доставка на услуги по фактурите, отразени в дневниците за продажби с крайните клиенти.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор с доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и при първия договор с доставчика „БАУСОФ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

3. Представен е Договор от 20.02.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "БАУСОФ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект 233-ти блок, кв. О., [населено място]. Приложен е Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 30.05.2019 г. с обща стойност 24840,00 лв. без ДДС.

Последващата доставка е към „РАДМИ 90“ ООД, по договор от 26.11.2018г., с възложител „Радми 90“ ООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект, „Обновяване за енергийна ефективност в многофамилна жилищна сграда - [жилищен адрес] и Г, УПИ I, кв. 5,[жк], р-н „В.“, [населено място]. Договорено е, материалите за изпълнението на СМР да са за сметка на възложителя, цената на СМР да бъде приблизително на стойност от 82 747,55 лв. без ДДС, съгласно Приложение 1 към договора от 26.11.2018г. - Количествено стойностна сметка.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е направила съпоставка на приетите и предадени СМР на обект: „233-ти блок,[жк], [населено място]“, при която е установила, че жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Изохолд България“ ЕООД и „Баусоф“ ЕООД на обща стойност 69 740,00 лв. без ДДС. Последващите доставки на обекта от „Изохолд България“

ЕООД към „Радми 90“ ООД (по представените фактури и протокол) са на стойност 85117,38 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 1.6 към СТЕ, според което отделни позиции показват несъответствия, при които изпълнените от доставчика "БАУСОФ" ЕООД СМР са в по-голямо количество от тези, изпълнени от жалбоподателя към неговия възложител (л.501 от делото). В заключението си вещото лице А. е установила, че са приети и предадени *еднакви по вид СМР, но част от количествата* на процесните СМР (на стойност 6149,95лв. без ДДС) са по-големи от последващо предадените СМР от жалбоподателя, за което не съществува икономическа логика.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор с доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и първия договор с доставчика "БАУСОФ" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

4. Представен е Договор от 03.05.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "БАУСОФ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: жилищна сграда в [населено място], кв. М. ливади, бл. 28. Договорена е цена в размер на 51189,00 лв. с ДДС. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Относимите към този договор последващи доставки са обобщени на стр.29-31 от приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. и поради обема си не могат да бъдат възпроизведени. Вещото лице А. е констатирала отделни несъответствия: представените фактура № 42/02.04.19г. и фактура 110/29.07.19г. с получател: „Етажната собственост М. ливади бл. 28" са на обща стойност 4 326,42лв. без ДДС, докато протоколът за приетите СМР към тях е на стойност 8 648,42 лв. без ДДС. Към фактури № 62/09.05.19г и ф. № 104/03.07.19г. с получател Д.Ц.С., ф. № 74/14.05.19г. с получател Н.П.К., ф. № 90/21.06.19г. и ф. № 92/03.07.19г. с получател Т.С.И., на обща стойност 809,95 лв. не да представени протоколи.

При направената от в.л. А. съпоставка на процесните СМР, предадени от „Баусоф“ ЕООД (ф. № 5/08.06.2019г., ф. 6/11.06.2019г. и ф. № 8/18.07.2019г.), с предадените СМР от „Изохолд България" ЕООД обект: „М. ливади - изток, бл.28" е установено, че *част от* количествата на процесните СМР (на стойност от 28491,51лв., т.е. около 50% от общата стойност на всички СМР от доставчика) са по-големи от последващо предадените СМР от жалбоподателя. Сравнението е обобщено в Приложение 2.4.1, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.508-510).

Съпоставка между процесните СМР, предадени от „БАУСОФ" ЕООД (ф. № 5/08.06.2019г., ф. № 6/11.06.2019г. и ф. № 8/18.07.2019г.), с предадените СМР от „Изохолд България" ЕООД комплексната експертиза от 30.01.2024 г. е представила в Приложение № 2.2.1. От направената съпоставка експертизата е установила следното:

· предадените СМР като видове в по-голямата си част съответстват на

последващо предадените;

· предадени СМР от „БАУСОФ“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД, сравнени с представените по делото протоколи *надвишават* с 23 611,28 лв. или -51,60%.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор с доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и първия договор с доставчика "БАУСОФ" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

5. Представен е Договор от 15.06.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "БАУСОФ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: жилищна сграда в [населено място], кв. Д. 1, бл. 57. Договорено е възнаграждение в размер на 427 781,88 лв. без ДДС.

Приложен е Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 26.03.2020 г. с обща стойност 399083,33 лв. без ДДС, съответна на издадените фактури.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио“ ООД по договор от 12.06.2019 г., с възложител „Сити Билд Студио“ ООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Наемателят възлага, а Наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на саниране на обект: „Сграда с административен адрес: [населено място], [жк], бл. 57". Отделните видове дейности по изпълнението на обекта са подробно описани в Приложение №1, неразделна част към настоящия Договор. Договорено е възнаграждение в размер на 438 381.40 лв. без ДДС.

Представен е протокол обр.19 от 30.04.2020г. на стойност 532 534,70 лв. без ДДС за предаване на извършените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „Сити Билд Студио“ ООД на обект: „Жилищна сграда в [населено място], кв. Д. 1, бл. 57".

Според приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. на обект „ Жилищна сграда в [населено място], [жк], бл.57" жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Баусоф" ЕООД (на стойност 399 083,33 лв. без ДДС и от „МАР-ТИН ТД"ЕООД (на стойност 82 500,00 лв. без ДДС) или на обща стойност от 481 583,33 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България" ЕООД към „Сити Студио"ООД (по представените фактури и протоколи) са на стойност 532 534,70 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 2.5, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.511-515). От сравнителната таблица се установява, че независимо, че фактурираното от жалбоподателя към неговия възложител е на по-висока стойност, по отделни позиции СМР са фактурирани от неговия доставчик „МАР-ТИН ТД"ЕООД в значително по-високо количество, в което няма житейска и икономическа логика (л.512-514).

Според комплексната експертиза от 30.01.2024 г. за този обект няма изравнителен приемо-предавателен протокол с изпълнител „БАУСОФ" ЕООД. Налице е изравнителен приемо-предавателен протокол с другия изпълнител „МАР-ТИН ТД"ЕООД

Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „БАУСОФ“ ЕООД и „МАР-ТИН - ТД“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към "Сити билд студио" ООД е представена в Приложение № 2.3 към комплексната експертиза.

От направената съпоставка експертизата от 30.01.2024 г. е установила следното:

- Предадените СМР за обекта от „Баусоф“ ЕООД възлизат общо на 399 083,33 лв.;

- Предадените СМР за обекта от „М.-Т.-ТД“ ЕООД възлизат общо на 82 500 лв.;

- Като видове предадените СМР като видове съответстват на предадените при последваща доставка;

- количествата на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на "Сити билд студио" ООД, са на обща стойност 4 611,06 лв., което представлява 1,26% от общите СМР за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор с доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и първия договор с доставчика "БАУСОФ" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

6. Представен е Договор от 25.07.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "БАУСОФ" ЕООД като Изпълнител с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: Клиника по неврохирургия, ет.2 и ет. 3 на УМБАЛСМ „Н.И.Пирогов“ ЕАД. Договорено е възнаграждение в размер на 172 789,70 лв. без ДДС. Приложен е Протокол обр. 19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР от 01.06.2020 г. с обща стойност 131 366,66 лв. без ДДС, съответна на стойността на процесните фактури.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио" ООД по договор от 16.07.2019 г. с възложител „Сити Билд Студио" ООД, изпълнител „Изохолд България" ЕООД и предмет: Наемателят възлага, а Наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали, да извършват строително-монтажни дейности по изпълнение на саниране на обект: „Клиника по неврохирургия, ет.2 и ет.3 - „УМБАЛСМ Н.И.Пирогов" ЕАД. Договорено е възнаграждение в размер на 337 531,36 лв. без ДДС. Издадените от жалбоподателя към неговия възложител фактури са на стойност 428 358,59 лв. без ДДС.

Според приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. на обект „УМБАЛСМ Н.И.Пирогов" ЕАД жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Баусоф" ЕООД (на стойност 131 366,66лв. без ДДС) и „МАР-ТИН ТД" ЕООД(на стойност 244 833,35лв. без ДДС) на обща стойност 376 200,01 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България" ЕООД към „Сити Билд Студио" ООД (по представените фактури и протоколи) са на стойност 428 358,59 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 2.6 към СТЕ , от което прегледно се установяват фактурираните от доставчика "БАУСОФ" ЕООД по-големи количества СМР в сравнение с фактурираните от жалбоподателя към неговия доставчик, в което няма

житейска и икономическа логика (л.516-519).

Приета по делото комплексна експертиза от 30.01.2024 г. потвърждава наличие на изравнителен приемо-предавателен протокол към Договор за обект Клиника по неврохирургия, ет.2, и ет.3 - УМБАЛСМ Н. И. Пирогов" ЕАД от 01.04.2020 г. с изпълнителя „Баусоф“ ЕООД (Приложение № 6 към делото). За същия обект няма изравнителен протокол с другия подизпълнител "МАР ТИН ТД" ЕООД.

Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „БАУСОФ“ ЕООД и „МАР-ТИН - ТД“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към "Сити билд студио" ООД е представена в Приложение № 2.4 към комплексната експертиза.

От направената съпоставка експертизата установява следното:

- Предадените СМР за обекта от „БАУСОФ“ ЕООД възлизат общо на 131366,66 лв.;

- Предадените СМР за обекта от „М.-Т.-ТД“ ЕООД възлизат общо на 244 833,35 лв.;

- Предадените СМР за обекта от „Изохолд България“ ЕООД към "Сити билд студио" ООД възлизат общо на 428 358,59 лв. без ДДС.

- Сторнираните количества с приемо-предавателен протокол към Договор за обект Клиника по неврохирургия, ет.2, и ет.3 – „УМБАЛСМ Н. И. Пирогов" ЕАД от 01.04.2020 г. с "Баусоф" ЕООД (Приложение № 6 към делото), при някои позиции надвишават отчетените като изпълнени СМР от изпълнител „БАУСОФ“ ЕООД;

- Като видове предадените СМР, с изключение на „Почистване, изнасяне и извозване на строителни отпадъци от топлоизолиране на фасади“, ”Полагане на цветна мозаечна екстериорна мазилка (съгласно цветен проект) по дъна на остъклени балкони-еркери, вкл. Грундиране с готов грунд“ и „Демонтаж на съществуващи подпрозоречни первази - всички външни и вътрешни, при прозорците които подлежат на подмяна“ *съответстват* на предадените при последваща доставка;

- количествата на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на "Сити билд студио" ООД са на обща стойност 1 414,78 лв., което представлява 0,51% от общата стойност на СМР за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при първия договор с доставчика „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и първия договор с доставчика "БАУСОФ" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част по отношение на отказан ДК по доставките на стоки.

III. Относно 22 броя фактури, издадени от „МАР ТИН ТД“ ЕООД с предмет частично и окончателно плащане по договори за СМР, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 155 524,98 лв. за данъчните периоди от м. 10.2019 г. до м. 02.2020 г. /вкл./

На доставчика по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено ИПДПОЗЛ №П22221420074596-040-001/11.05.2020 г., в отговор на което не са представени документи. При проверка в ИС на НАП е установено, че 8 от процесните фактури /описани на стр. 21 от РД/ не са отразени от „МАР ТИН

ТД“ ЕООД в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. Регистрацията му по ЗДДС е прекратена по инициатива на орган по приходите, считано от 13.01.2020 г. Четири от процесните фактури са издадени след тази дата. На „МАР ТИН ТД“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от м. 02.2019 г. до м. 10.2019 г., приключила с РА №Р-22221419007676-091 -001 от 14.07.2020 г. Съгласно мотивите на същия, реалността на доставките по издадени на дружеството фактури не е доказана и е отказано право на приспадане на данъчен кредит, вкл. за покупката на фасадно скеле, строителни материали и СМР. Не е доказана и реалността на доставките към клиенти на „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД, поради което е прието, че ДДС е начислен неправомерно, но с оглед разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС, същият е дължим.

В хода на ревизията, от ревизираното дружество са представени копия на процесните фактури, издадени във връзка с възложени на „МАР ТИН ТД“ ЕООД строително-монтажни работи на следните обекти: хотели в стопанство; новострояща се жилищна сграда в [населено място], [улица]; [жилищен адрес] и Б, находящ се в [населено място],[жк]; трета метролиния С.; център за грижа за лица с психични разстройства в [населено място], общ. Т.; бл. 167 и [жилищен адрес] находящи се в [населено място],[жк]. Приложени са сключени договори за СМР с изпълнителя „МАР ТИН ТД“ ЕООД, приложения към тях и протоколи обр. Акт 19. След издаване на РД са представени допълнително книги за начален инструктаж по безопасност и здраве, като доказателство за полагане на труд на обектите от вписаните в тях лица - служители на „МАР ТИН ТД“ ЕООД, служебни бележки за проведен инструктаж.

Ревизорите са констатирани, че представените протоколи обр. Акт 19 за приемане на извършени СМР, са съставени във връзка с извършени строителни дейности на описаните в тях обекти, свързани с: ремонти на ВиК инсталации, бани и тоалетни /демонтаж на фаянсова облицовка, подова керамика, смесителни батерии, тоалетни, мивки, вани и аксесоари, вкл. изравнителна замазка и лепило, монтаж на керамични плочки, просичане на отвори в стари тухлени зидове, изкърпване на вароциментова мазилка, полагане на бетоноконтакт, фина шпакловка, грунд и др., включително необходимите материали и изнасяне на отпадъци; саниране на сгради, вкл. демонтаж и монтаж на климатици. Констатирани са липса на доказателства за плащане по фактурите.

В обобщение на изложеното органите по приходите са приели, че за признаване на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени на жалбоподателя от „МАР ТИН ТД“ ЕООД, не са налице предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Направен е извод за привидност на сделките, зад които реално не стои нищо, което е известно и/или няма как да не е известно на ревизираното дружество.

При постановяване на потвърждаващото решение горестоящият административен орган е извършил служебна проверка, при която е установено, че в подаваните от „ИЗОХОЛД СОФИЯ“ ЕООД и „МАР ТИН ТД“ ЕООД годишни данъчни декларации по ЗКПО за периодите от 2015 г. до 2020

г. не са посочени разходи за заплати и осигуровки, а дружеството „БАУСОФ“ ЕООД не е подавало годишни данъчни декларации за периодите, за които се отнасят спорните фактури. По данъчната сметка на дружествата е видно, че са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 за задължителни осигурителни вноски, но те, както и данък върху доходите на физическите лица, не са платени. Тези обстоятелства допълнително сочат, че се *създава привидност за наличието* на кадрови потенциал за изпълнението на определени дейности, без лицата реално да полагат труд в дружествата.

Административен съд София град, при съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа и правна страна:

1. Представен е договор за СМР от 25.09.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект панелна жилищна сграда в [населено място], кв. Д. 1, [жилищен адрес] съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 25.09.2019 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио" ООД въз основа на договор от 12.06.2019 г., с наемател „Сити Билд Студио" ООД, изпълнител: „Изохолд България" ЕООД и предмет: Наемателят възлага, а Наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на саниране на обект: „Сграда с административен адрес: [населено място], [жк], бл. 57". Отделните видове дейности по изпълнението на обекта са подробно описани в Приложение №1, неразделна част към настоящия Договор. Договорена е цена за изпълнение на възложеното в размер на 438 381,40 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че за жилищна сграда в [населено място], [жк], бл.57", жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Баусоф" ЕООД (на стойност 399 083,33 лв. без ДДС) и „МАР-ТИН ТД" ЕООД(на стойност 82 500,00 лв. без ДДС) на обща стойност 481 583,33 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България" ЕООД към „Сити Билд Студио"ООД (по представените фактури и протоколи) са на стойност 532 534,70лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 2.5 към СТЕ, подробно обсъдено при предходния доставчик.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

2. Договор за СМР от 27.09.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект Клиника по неврохирургия УМБАЛСМ Н.И.Пирогов в [населено място], съгласно К. Приложение 1. Договорена е стойност на СМР от 206 825,40 лв. без ДДС.

Представена е К. приложение 1 към договор от 27.09.2019 г. Приложен е протокол – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на

натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио“ ООД въз основа на договор от 16.07.2019 г., с възложител „Сити Билд Студио“ ООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Наемателят възлага, а Наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали, да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на саниране на обект: „Клиника по неврохирургия, ет.2 и ет.3 - „УМБАЛСМ Н.И.Пирогов“ ЕАД. Договорена е цена на възложеното в размер на 337 531,36 лв. без ДДС.

Според приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. на обект „УМБАЛСМ Н.И.Пирогов“ ЕАД жалбоподателят е приел СМР от процесните доставчици „Баусоф“ ЕООД (на стойност 131366,66 лв. без ДДС) и „МАР-ТИН ТД“ ЕООД(на стойност 244 833,35лв. без ДДС) на обща стойност 376 200,01 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България“ ЕООД към „Сити Билд Студио“ ООД (по представените фактури и протоколи) са на стойност 428 358,59 лв. без ДДС. Сравнението е обобщено в Приложение 2.6 към СТЕ, подробно обсъдено при предходния доставчик.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

3. Договор за СМР от 01.10.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а Изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: Трета метролиния С., бул. Б. шосе - бул. В. В. - Централна градска част - ж-к О. купел, (МС5), както и Трети метродиаметър (край на МС8) с два броя метростанции и тунелен участък, съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 01.10.2019 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ) от 18.04.2023 г. установява, че плащанията по процесните фактури, издадени от "МАР ТИН ТД" ЕООД, са извършени по банков път, както е посочено в колона 7 на Таблица 1 към заключението. Според вещото лице Ю. Я. в представения хронологичен регистър на счетоводни сметки *няма отразени* начислени и получени *приходи от дружеството-доставчик* във връзка с издадените към жалбоподателя фактури. За периода 21.10.2019 г. и 22.10.2019 г. в дружеството-доставчик са били назначени *4 лица на трудов договор*, в т.ч.: шофьор тежкотоварен камион, продавач-консултант, автомеханик и работник в строителството, което е недостатъчна да удостовери кадрова обезпеченост за фактурираните количества СМР.

Относно доставчика "МАР ТИН ТД" ЕООД на вещото лице Я. документи са предоставени от г-н Н. М. - управител на жалбоподателя „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, което, според решаващия състав на съда, също е указание за съставяне на допълнителни доказателства за целите на съдебния

процес, респ. единствено за документално оформление на правоотношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио“ ООД по договор от 01.11.2019 г., с Наемател „Сити Билд Студио“ ООД, наемодател „Изохолд България“ ЕООД и предмет: наемателят възлага, а наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали, да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на обект: „Трети метродиаметър, обособена позиция три - участък от км 6+561,05 (край на МС8) до км. 4+950 с 2бр. метростанции и тунелен участък“

При направена съпоставка от приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установено, че предадените СМР от „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (ф. № [ЕГН]/15.11.2019г.) на „Изохолд България“ ЕООД *съответстват по вид и количество* на предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „Сити Билд Студио“ ООД. Сравнението е обобщено в Приложение 3.4 към СТЕ – относно метростанция 8 по фактура № 49/15.11.2019 г. и Приложение 3.3 към СТЕ – относно метростанция 5 по фактура № 48/14.11.2019 г., *според които не се откриват несъответствия.*

Според приета по делото комплексна експертиза от 30.01.2024 г. за обект: „Трета метролиния, [населено място], Метростанция 5“ няма представен изравнителен приемо-предавателен протокол. Експертите са направили съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН - ТД“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към „Сити билд студио“ ООД, обективизирана в Приложение № 3.1 към експертизата, при която не са установили разлики във вида и превишаващи количества в последващо предаване на извършените строителни услуги.

Относно обекта „Трета метролиния, [населено място], Метростанция 8“ комплексната експертиза не е установила изравнителен приемо-предавателен протокол. Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН - ТД“ ЕООД към „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към „Сити билд студио“ ООД е представена в Приложение № 3.2 към комплексната експертиза, която не е установила разлики във вида и превишаващи количества в последващо предаване на извършените строителни услуги.

При липса на данни за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика извършването на цялостно префактуриране на всички възложени на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД СМР, според решаващия състав на съда, е указание за документално оформление на отношенията на база данни за обекти, на които жалбоподателят е бил подизпълнител, но *същият не е превъзложил реална строителна услуга на неговия пряк доставчик, поради невъзможността на последния да предостави строителни услуги в „договорения“ обем.* Това поставя въпросът за избор на доставчик, който да изпълни СМР на множество на брой специфични строителни обекти, респ. за добросъвестността на жалбоподателя, който при наличие на данни за евентуални нарушения би могъл, според обстоятелствата по конкретния случай, да проучи друг доставчик от когото възнамерява да получава услуги

(т.59-60 от Решение на СЕС от 21.02.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11).

Указание в тази насока е извършена на доставчика „МАР ТИН ТД“ ЕООД ревизия по ЗДДС за периодите от м. 02.2019 г. до м. 10.2019 г., приключила с РА №Р-22221419007676-091 -001 от 14.07.2020 г., според който реалността на доставките по издадени на дружеството фактури не е доказана и е отказано право на приспадане на данъчен кредит, вкл. за покупката на фасадно скеле, строителни материали и СМР.

Съдът кредитира поясненията на в.л. Г. в о.с.з. на 23.02.2024 г., че записите в представените книги за инструктаж са твърде общи и не съдържат данни за конкретен строителен обект. Представената книга за инструктаж за доставчика "МАРТ-ИН-ТД" ЕООД се намира на л.148-149 от делото и потвърждава липсата на данни за посочен конкретен строителен обект в тях, а работниците са посочени общо „работник строителство“. Касае се за посочени 19 физически лица, на които еднократно е проведен инструктаж, докато при извършване на СМР инструктажът е ежедневен – чл.15, ал.1 от Наредба № РД-07-2 от 16 декември 2009 г. за условията и реда за провеждането на периодично обучение и инструктаж на работниците и служителите по правилата за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд.

Представени са 19 броя служебни бележки за проведен от "МАРТ-ИН-ТД" ЕООД начален инструктаж по безопасност и здраве, *които също не съдържат данни за конкретен строителен обект*, на който са работили инструктираните лица. По изложените съображения, дори да се възприеме теза за наличие на кадрова обезпеченост на доставчика, то остава недоказано обстоятелството на кой конкретен строителен обект са били ангажирани работниците и за кой период, тъй като доказателствата са единствено за проведен начален инструктаж, при липса на проведени ежедневни инструктажи и пълна липса на данни за конкретен строителен обект.

На този доставчик е възложено изпълнението на 8 големи строителни обекта - хотели в стопанство; новострояща се жилищна сграда в [населено място], [улица]; [жилищен адрес] и Б, находящ се в [населено място],[жк]; трета метролиния С.; център за грижа за лица с психични разстройства в [населено място], общ. Т.; бл. 167 и [жилищен адрес] находящи се в [населено място],[жк], които той следва да е изпълнил с около 19 работника (което обстоятелство е недоказано в хода на процеса, но хипотетично ако се възприеме тази благоприятна за лицето информация). Ревизираните периоди с отказан ДК са общо 5 месеца. Колкото и некоректно и хипотетично да е подобно сравнение, съдът не приема, че твърдените 19 работници могат да изпълнят „възложените“ им СМР на 8 големи строителни обекта.

По изложените съображения съдът се солидаризира с изводите на приходните органи за създадена *привидност за наличие* на кадрови потенциал на доставчиците за изпълнението на определени дейности, без данни физическите лица реално да са полагали труд на конкретен строителен обект.

Противен извод не следва от представени от жалбоподателя с молба от 09.05.2023 г. писмени доказателства за кадрова обезпеченост. Видно от същите доставчикът "МАРТ-ИН-ТД" ЕООД има между 7 и 29 лица, назначени

на трудов договор в периода от м.юни 2019 г. до м.февруари 2020 г. Част от тях не са относими към извършването на СМР, тъй като са на длъжности: продавач-консултант, мениджър продажби, автомеханик, шофьор, управител, главен счетоводител, бизнес консултант, организатор дейности. От друга страна, се касае за неподписани счетоводни извлечения от щатни ведомости, които не съдържат подписи на назначените работници, напр. за изплатено възнаграждение, които нямат обвързваща съда доказателствена сила.

За доставчика „МАТ-ТИН-ТД“ ЕООД е представена служебна бележка за проведен от него на И. А. като работник първоначален инструктаж (л.143). Правилни са изводите на приходните органи, че се касае за свързани лица по смисъла на пар.1, т.3, б.“б“ от ДР на ДОПК, което създава съмнение за документално оформление на правоотношения и за такива, които не се развиват между независими търговци. Допълнително представените от жалбоподателя пред съда документи в Приложения № 5 и № 6 са подписани в оригинал от М. Д. за „МАТ-ТИН-ТД“ ЕООД и от Н. М., което потвърждава тезата за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Съвкупната преценка на така установените по делото обстоятелства относно доставчика „МАТ-ТИН-ТД“ ЕООД навежда съда на категоричен и несъмнен извод за липса на реални доставки на строителни услуги. Относими са мотивите за липса на реални доставки, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

4. Договор за СМР от 01.11.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект панелна жилищна сграда в [населено място], кв. К. поляна, [жилищен адрес] и Б, съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 01.11.2019 г. Приложен е протокол – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „РАДМИ 90" ООД по договор от 07.11.2019 г. с възложител „РАДМИ 90" ООД, изпълнител „Изохолд България " ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема на свой риск и със свои сили, в механизация и организация, да извърши строително-монтажни работи (СМР) съгласно приета от Възложителя оферта на Изпълнителя и количествено-стойностна сметка (К.) - представени в Приложение №1 /неразделна част от договора/ за следния обект: „Обновяване за енергийна ефективност на многофамилна жилищна сграда с административен адрес [населено място], район „К. поляна", [жк], [улица], [жилищен адрес] вход А и Б, срещу заплащане на възнаграждение приблизително на 119 536,31 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че на обект: „Жилищна сграда в [населено място],[жк], [жилищен адрес] и Б" жалбоподателят е приел

СМР от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на стойност 106 500,00 лв. без ДДС, докато последващите доставки на обекта от „Изохолд България“ ЕООД към „РАДМИ 90“ ООД са на стойност 106 200,24 лв. без ДДС. Т.е. превъзложени са всички СМР с нелогично превишение от поддоставчика „МАР-ТИН ТД“ ЕООД.

Сравнението е обобщено в Приложение 3.5 към СТЕ, в което в последната колона „несъответствия“ са отбелязани конкретните несъответствия по количество и стойност (л.522-523). От сравнителната таблица е видно, че независимо, че последващо „предадените“ към „РАДМИ 90“ ООД СМР са на по-висока стойност, то е налице несъответствие по количества: „изпълнените“ от доставчика „МАР-ТИН ТД“ ЕООД количества са по-високи от тези, които е „изпълнил“ жалбоподателят към „РАДМИ 90“ ООД, в което няма житейска и икономическа логика.

Приета по делото комплексна експертиза от 30.01.2024 г. потвърждава наличието на изравнителен приемо-предавателен протокол към Договора от 20.12.2019 г. с "МАР-ТИН-ТД" ЕООД (Приложение № 6 към делото). Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към „РАДМИ 90“ ООД е представена в Приложение № 3.3 към експертизата от 30.01.2024 г. От направената съпоставка експертизата е установила следното:

- Предадените СМР за обекта от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД по протоколи в размер на 106 500,00 лв. без ДДС не съвпадат с предоставените по делото фактури;

- Предадените СМР за обекта от „Изохолд България“ ЕООД към „РАДМИ 90“ ООД по фактури са на стойност 106 200, 24 лв., т.е. налице е разлика и в стойностно изражение.

- Като видове предадените СМР съответстват на предадените при последваща доставка;

- количествата на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на „РАДМИ 90“ ООД са на обща стойност 2 321,25 лв., което представлява 2,79% от общата стойност на СМР за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при предходните доставчици и при предходния договор с доставчика "МАР ТИН ТД" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

5. Договор за СМР от 04.11.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект новострояща се жилищна сграда в [населено място], [улица], съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 04.11.2019 г. Приложен е протокол – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Процесните фактури са от м.ноември 2019 г., докато Протокол обр.19 е от 02.06.2020г. (дело, лист 301) на стойност 37 083,33 лв. без ДДС за предадени

СМР от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД на обект: „Жилищна сграда в [населено място], [улица]“.

Последващата доставка е към „Сиенит 7 Билд“ ООД по договор от 01.11.2019 г., с възложител „Сиенит 7 Билд“ ООД, изпълнител „Изохолд България“ ЕООД и предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект: „Жилищна сграда в [населено място], [улица]“, съгласно К. Приложение 1, при стойност на услугата от 59 886,00 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е направила съпоставка на предадените СМР от „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (Ф. № [ЕГН] от 25.11.2019г., № [ЕГН] от 09.12.2019г., № [ЕГН] от 20.01.2020г и № [ЕГН] от 05.02.2020г.) към „Изохолд България“ ЕООД, с предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД към „Сиенит 7 Билд“ ООД за обект: „Жилищна сграда в [населено място], [улица]“, при която е установила, че те са еднакви по вид. Количеството на процесните СМР /с изключение на „Монтаж и демонтаж скеле“ на стойност 4 320,00 лв. без ДДС/, *съответстват* на последващите доставки от жалбоподателя. Сравнението е обобщено в Приложение 3.6 към СТЕ, от което се установява, че доставчикът „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД е фактурирал към жалбоподателя монтаж и демонтаж на скеле, *каквито не са фактурирани* към „Сиенит 7 Билд“ ООД.

Приета по делото комплексна експертиза от 30.01.2024 г. потвърждава наличието на изравнителен приемо-предавателен протокол към Договор за обект жилищна сграда в [населено място], [улица] г. с „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (Приложение № 6 към делото). Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към „Сиенит 7 билд“ ООД, е представена в Приложение № 3.4 към експертизата от 30.01.2024 г. От нея се установява, че:

- Предадените СМР за обекта от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД по фактури и протоколи *съвпадат* като стойност - 37 083,34 лв. без ДДС;
- Предадените СМР за обекта от „Изохолд България“ ЕООД към „Сиенит 7 билд“ ООД по фактури са на стойност 57 790,11 лв.
- Като видове предадените СМР *съответстват* на предадените при последваща доставка;
- *Няма установени разлики*, превишаващи последващо предадените количества на СМР за обекта, предадени от „Изохолд България“ ЕООД към „Сиенит 7 билд“ ООД.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при договор № 3 с доставчика „МАР ТИН ТД“ ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

6. Договор за СМР от 05.11.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и „МАР ТИН ТД“ ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект панелна жилищна сграда в [населено място], кв. **Д. 1, бл. 167**, съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 05.11.2019 г. Приложени са

протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е по договор от 02.11.2019 г. с възложител „Д&Д“ ООД, изпълнител: „Изохолд България“ ЕООД и предмет: Възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши полагане на топлоизолационна система и приходящите СМР към нея по обект: „Панелна жилищна сграда в [населено място], кв. Д. 1, бл. 167“, съгласно следната К. на стойност 21 413,75 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила пълно съответствие по вид и количество на предадените СМР от „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (ф. № [ЕГН]/17.12.2019г.) на „Изохолд България“ ЕООД, с предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „Д&Д“ ООД на обект: „гр. С., кв. Д. 1, бл. 167“. Сравнението е обобщено в Приложение 3.7 към СТЕ, според което не се установяват несъответствия.

Приета по делото комплексна експертиза от 30.01.2024 г. потвърждава липсата на представен изравнителен протокол за този обект. Съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към „Д&Д“ ООД, е представена в Приложение № 3.5 към експертизата от 30.01.2024 г. От нея се установява, че като видове предадените СМР *съответстват* на предадените при последваща доставка. *Няма установени* количества на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на „Д&Д“ ООД за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при договор № 3 с доставчика "МАР ТИН ТД" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

7. Договор за СМР от 02.12.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: Проект за преустройство, реконструкция и пристрояване на бивше училище в Център за грижа за лица с психични разстройства и Център за грижа за възрастни хора в невъзможност за самообслужване, УПИ-I, кв. 20 по ПУП на [населено място], общ Т., съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 02.12.2019 г. Приложени са протоколи – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио“ ООД по договор от 02.12.2019 г. с наемател „Сити Билд Студио“ ООД, наемодател „Изохолд България“ ЕООД и предмет: наемателят възлага, а наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали, да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на обект: „Преустройство, реконструкция и пристрояване на бивше училище в „Център за грижа за лица с психични разстройства“ и „Център за грижа за възрастни

хора в невъзможност за самообслужване", УПИ I, кв. 20 по ПУП на [населено място], [община].

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че процесните СМР предадени от „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (ф. № [ЕГН]/18.12.2019г.) си съответстват по вид и количество на предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „Сити Билд Студио“ ООД, на обект: „с. Съединение, [община]“. Сравнението е обобщено в Приложение 3.8 към СТЕ, според което *не се установяват несъответствия*.

Приетата комплексна експертиза от 30.01.2024 г. е направила съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към "Сити билд студио" ООД, представена в Приложение № 3.6 към експертизата. От нея се установява, че като видове предадените СМР *съответстват* на предадените при последваща доставка. Установени количества на СМР, превишаващи последващо предадените от „Изохолд България“ ООД на "Сити билд студио" ООД, за обекта са с обща стойност 150,65 лв. и представляват 0,24% от общата стойност на СМР за обекта.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при договор № 3 с доставчика "МАР ТИН ТД" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

8. Договор за СМР от 16.12.2019 г. между „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като Възложител и "МАР ТИН ТД" ЕООД като Изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят се задължава да извърши СМР за обект: Ремонт и ВиК инсталации, бани и тоалетни в хотели за представителни нужди "Тунела" и "Манастира" на стопанство "Е.", [населено място], съгласно К. Приложение 1. Представена е К. приложение 1 към договор от 16.12.2019 г. Приложен е протокол – обр.19 за установяване завършването и за заплащане на натурални видове СМР, предмет на проверка от назначени по делото съдебно-счетоводна, съдебно-техническа и повторна комплексна съдебна експертиза.

Последващата доставка е към „Сити Билд Студио“ ООД по договор от 16.12.2019 г., с наемател, „Сити Билд Студио“ ООД, наемодател „Изохолд България“ ЕООД и предмет: наемателят възлага, а наемодателят приема чрез осигуряване на работни екипи, механизация и строителни материали, да извърши строително-монтажни дейности по изпълнение на саниране на обект: „Ремонт на ВиК инсталации, бани и тоалетни в хотели за представителни нужди Хотели „Тунела“ и „Манастира“ на Стопанство Е., [населено място]“. К. към договора е на стойност от 191 122,91 лв. без ДДС.

Приета по делото СТЕ от 18.04.2023 г. е установила, че предадените СМР от „МАР-ТИН-ТД“ ЕООД (ф. № [ЕГН]/17.12.2019г.) на „Изохолд България“ ЕООД на обект: „Стопанство Е., [населено място]“, си *съответстват* по вид и количество с предадените СМР от „Изохолд България“ ЕООД на „Сити Билд Студио“ ООД. Сравнението е обобщено в Приложение 3.9 към СТЕ, според което *не се установяват несъответствия*.

Приетата комплексна експертиза от 30.01.2024 г. е направила съпоставка на процесните СМР в натурално и стойностно изражение между предадените

работи за обекта с актове обр. 19 от „МАР-ТИН ТД“ ЕООД на „Изохолд България“ ЕООД и от „Изохолд България“ ЕООД към "Сити билд студио" ООД, представена в Приложение № 3.7 към експертизата. От нея се установява, че като видове предадените СМР съответстват на предадените при последваща доставка. Няма установени количества превишаващи последваща доставка.

Съдът намира за относими мотивите за липса на реални доставки, изложени при договор № 3 с доставчика "МАР ТИН ТД" ЕООД, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

По тези доводи и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължимо изцяло отхвърляне на оспорването.

В писмената защита на жалбоподателя се съдържа искане за отмяна на дадения ход по същество на спора и насрочване на делото в открито съдебно заседание с оглед спирането му до произнасяне от СЕС по дело С-466/22, което съдът намира за неоснователно.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК, с оглед цялостното отхвърляне на оспорването, в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение съобразно обжалваемия интерес от 433 605.71 лв. Съдът намира за приложима редакцията на Наредба № 1 / 2004 г. към момента на сезирането си с жалбата, тъй като към този момент жалбоподателят може да направи преценка за стойността на евентуалните си разноски във връзка с воденото съдебно производство, които биха го мотивирали да упражни или не правото си на оспорване. Дължимото юрисконсултско възнаграждение съгласно чл.8, ал.1, т.5 от Наредба № 1/2004 г. (ред. Дв. Бр.69/2020 г.) е в размер на 6866.06 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], [жилищен адрес] чрез управителя Н. М., срещу Ревизионен акт № Р-22221420002335-091-001 от 19.01.2021 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и П. Т. П. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1111 от 23.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 376 514.48 лв. и начислени лихви за забава в размер на 57 091.23 лв., или общо в размер на 433 605.71 лв.

ОСЪЖДА „ИЗОХОЛД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], [жилищен адрес] да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 6866.06 лв.

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

СЪДИЯ: