

РЕШЕНИЕ

№ 5461

гр. София, 24.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 23.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Кристина Григорова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **409** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя А. Н., срещу Ревизионен акт № Р-22222520006883-091-001 от 21.05.2021 г., потвърден изцяло с Решение № 1971/29.12.2021г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) при ЦУ на НАП С.. С ревизионният акт на дружеството са установени допълнителни задължения за ДДС за данъчни периоди м.09.2019г. до м.05.2020г. в общ размер на 772 596,74 лв., ведно с лихви за забава в размер на 105 942,04 лв. Ревизионният акт се обжалва с доводи за неправилност и незаконосъобразност и се иска се отмяната му. Конкретно са обобщени основанията за отмяна на РА, по аргументи, че всеки от 8-те доставчици на дружеството в ревизираните периоди е открит на адреса, потвърдил извършените доставки и представил документи, налице са доказателства за реалното извършване на доставките, от страна на доставчиците са представени относимите документи за доставките, има надлежно осчетоводяване на доставките при ревизираното лице и доставчиците, стоките по доставките са налични и ползвани в независимата икономическа дейност на дружеството, налице са и доказателства за разплащания по доставките. По всеки от тези доводи жалбата съдържа аргументирано обосноваване, с посочване на доказателства. В жалбата са развити и съображения в конкретика за реалност на доставките за всеки от спорните доставчици - "РИСТОК" ЕООД с

ЕИК[ЕИК], "ДИТРАХТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "МАЙЛКОРП" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ПАФТИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и "ВАНРУМ" ЕООД / с предишно наименование "К. ВЛ"/ с ЕИК[ЕИК], свързани с наличието на ресурсна обезпеченост на доставчиците, наличието на доказателства за предаване/приемане на доставката, за сключени договори и за отчети за приемане на работата, , доказателства за плащане и използване на доставките в независимата икономическа дейност на дружеството.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.Г., която поддържа жалбата. В позиция по същество моли за отмяна на РА. Претендира разности за държавна такса и за възнаграждение на вещо лице по допуснатата експертиза.

Ответникът се представлява от юрисконсулт К., който оспорва жалбата и изразява становище за отхвърлянето ѝ като неоснователна, по доводи, изложени в решението на директора на ДОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Участващия в производството прокурор от Софийска градска прокуратура изразява становище, че ревизионния акт е незаконосъобразен, поради което жалбата срещу него като основателна и доказана следва да бъде уважена.

Съдът намери жалбата за допустима. Подадена е от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е на 21.12.2021г., в срока по чл. 156, ал. 7 във вр. с ал.5 от ДОПК, след като срока за произнасяне по подадената жалба срещу РА е продължен по взаимно съгласие на страните и след като в удължения срок не е последвало произнасяне с решение на директора на ДОДОП. Последният се е произнесъл с решение при условията на чл.156 ал.6 от АПК. Като процесуално допустима жалбата следва да бъде разгледана относно нейната основателност.

Факти по делото:

Касае се за възложена ревизия на жалбоподателя със Заповед /ЗВР/ №Р-22222520006883-020-001/13.11.2020 г., връчена на 16.11.2020 г., изменена със Заповед №Р-22222520006883-020-002/15.02.2021 г., издадени от С. Н. Г., на длъжност началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП С., оправомощена с функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-5/03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД е с предмет определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчните периоди от 01.09.2019 г. до 31.05.2020 г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222520006883-092-001/22.04.2021 г., връчен на 28.04.2021 г. по електронен път. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22222520006883-091-001/21.05.2021 г., издаден от С. Н. Г., на длъжност началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 02.06.2021 г. по електронен път.

Относителните към спорните задължения констатации на ревизиращите органи са следните:

Основният предмет на дейност на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД е предоставяне на охранителни услуги, посредством физическа охрана и охрана чрез технически средства /С./. На основание чл. 4 от Закона за частната охранителна дейност

дружеството разполага с безсрочен лиценз за извършване на частна охранителна дейност № 2760/10.11.2014 г., издаден от Министерството на вътрешните работи, Главна дирекция "Охранителна полиция".

В отговор на връчени на ревизираното дружество две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22222520006883-040-001/16.11.2020 г. и №Р-22222520006883-040-002/29.03.2021 г., за представяне на документи във вр. с ползвания данъчен кредит по фактурите, издадени от спорните доставчици, както и за доказателства във връзка със сключените договори за наем с физически лица, счетоводни регистри, банкови извлечения, търговска кореспонденция и др. от С. секюрити ООД са представени доказателства, описани в конкретика в констативната част на РД (л.68-69 от делото) – оборотни ведомости за периодите на ревизията, копия на всички фактури и ДКИ, транспортни документи към фактурите, документи, удостоверяващи плащанията по фактурите, договори и др. .

С цел събиране на доказателства от значение за определяне на данъчните задължения на жалбоподателя е извършена проверка на счетоводни и търговски документи на дружеството в офис, находящ се [населено място],[жк], [улица], за резултатите от която са съставени Протокол №1627825 от 15.01.2021 г., Протокол №1627826/19.01.2021 г. и Протокол №1732111/11.02.2021 г.

С Протокол № Р-22222520006883-П.-001/25.01.2021 г. са присъединени констатирани факти и обстоятелства в Проверка за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО), приключила с издаването на Протокол № П-22222520120137-073-001/30.10.2020 г., ведно със събраните доказателства.

Относно допълнително начислен ДДС в общ размер на 3 458,00 лв. за извършена доставка „отдаване под наем“ на недвижим имот за данъчни периоди от м. септември 2019 г. до м. 03.2020 г. констатациите при ревизията са следните:

С договор за наем от 01.06.2017 г. "ПРОПЪРТИС ДИВЕЛОПМЪНТ ГРУП" ЕАД, ЕИК[ЕИК], в качеството на наемодател, е отдало под наем на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, в качеството на наемател, за временно и възмездно ползване апартамент, находящ се [населено място],[жк], [улица], срещу месечна наемна цена в размер на 1 550,00 лв. без ДДС, дължима до 5-то число на текущия месец, а с договор за наем от 01.03.2017 г. – и апартамент Б 14, находящ се [населено място], [улица], срещу месечна наемна цена в размер на 920,00 лв. без ДДС, дължима до 5-то число на текущия месец. Срокът на договорите е 12 месеца, като същият се счита за автоматично продължен в случай, че до 30 дни преди датата на изтичането, не е прекратен по желание на някоя от страните. С анекси към договорите за наем, на наемателя е предоставено правото да преотдава под наем недвижимите имоти.

С договор за наем от 01.06.2017 г. "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, в качеството на наемодател, е преотдало наетия апартамент, находящ се [населено място],[жк], [улица], на Й. П. Р., като наемател, а с договор за наем от 01.03.2017 г. – е отдало наетия апартамент Б14, находящ се [населено място], [улица], на наемателя Е. С. С.. В договорите за наем на тези наематели са договорени месечни наемни цени в еквивалентни размери на дължимите от ревизираното дружество при наемането им, които следва да се заплащат до 5-то число на текущия месец. Установено е, че "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД не е издало фактури за отдадените под наем имоти, наети от "ПРОПЪРТИС ДИВЕЛОПМЪНТ ГРУП" ЕАД.

С РА, на основание чл. 25, ал. 5 от ЗДДС, за данъчни периоди от м. 09.2019 г. до м.

03.2020 г., е начислен ДДС във връзка с преотдадените под наем имоти от жалбоподателя, описани по-горе, в общ размер на 3 458,00 лв. (7 месеца по 494,00 лв. на месец върху месечна данъчна основа в размер на 2 470,00 лв.).

По делото не се спори, че дружеството-жалбоподател не е издало фактури за наем и няма извършено разплащане във връзка с доставките. В действителност, в жалбата срещу РА по отношение на тази му оспорена част не са изложени никакви доводи.

Решаващия орган с решението си, на основание чл.25 ал.4 от ЗДДС, е потвърдил в тази му част РА като обоснован и законосъобразен.

Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит:

За осъществяване на дейността си по предоставяне на охранителни услуги, посредством физическа охрана и охрана чрез технически средства /С./, съобразно представено в хода на ревизията писмено обяснение, ревизираното дружество използва подизпълнители за извършване на периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видео потоците от камерите и други СОС на обекти на клиенти, с които "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД има сключени договори за охрана.

Във вр. с установяване на реалността на услугите, фактурирани от доставчици на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки и на 19 дружества - клиенти, посочени в приложения към договорите, сключени с подизпълнители през ревизираните периоди, като констатациите от същите са описани подробно в РД (стр.6-24).

Извършени са и насрещни проверки на преки и предходни доставчици на ревизираното лице - "РИСТОК" ЕООД, "ДИТРАХТ" ЕООД, "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД /"БРЕЙНС И" ЕООД с ЕИК[ЕИК] – предходен доставчик/, "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД, "МАЙЛКОРП" ЕООД, "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД и "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] – предходен доставчик на "ВАНРУМ" ЕООД /предишно наименование "К. ВЛ"/, резултатите от които са обективирани в протоколи, описани подробно в РД.

1. Във вр. с отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от "РИСТОК" ЕООД в размер на 13 000,00 лв., за данъчен период м. 10.2019 г.

Посоченият доставчик е отразил в дневника си за продажби 3 фактури с получател ревизираното дружество, както следва: фактура № [ЕГН]/18.10.19г., № [ЕГН]/30.10.19г. и № [ЕГН]/10.10.19г., с данъчна основа в общ размер на 65 000,00 лв., и начислен ДДС в размер на 13 000,00 лв.. Като предмет на доставка по фактурите е посочено „по договор от 31.01.2019 г.“ От ревизираното дружество като страна по доставките, са представени копия на трите фактури с приложени към тях констативни протоколи, отчети към протоколите, дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", договор от 31.01.2019 г., анекс №1/28.02.2019 г., анекс №2/01.10.2019 г., споразумение от 29.05.2020 г. Предмет на сключения договор между ревизираното дружество и доставчика е контрол при изпълнението на служебните задължения на служителите на Възложителя, като извършване на проверки на място на служителите на фирмата, оформяне на протоколи от извършените проверки и др. От представеното писмено обяснение, се установява, че "РИСТОК" ЕООД е извършвало ежедневен контрол на служебните задължения на служители на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД на обекти в [населено място]. Разплащанията по доставките са извършвани по банков път, по сметка, посочена от доставчика, като за неплатените фактури е сключено споразумение за разсрочено плащане.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и

на възможността именно посоченият във фактурите доставчик да е извършил доставките с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

Установено е, че "РИСТОК" ЕООД не е декларирало данни за наети лица на трудови договори и изплатени възнаграждения на лица по извънтрудови правоотношения, при което са извели извод, че доставчикът не разполага с необходимия кадрови ресурс за извършване на фактурираните към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД услуги по извършване на проверки на място на служителите на дружеството.

Извършени са 8 насрещни проверки на клиенти на ревизираното лице, чиито обекти са посочени в отчетите, приложени към констативните протоколи и издадените фактури, във връзка с договор от 31.01.2019 г., за извършване на проверки на място на служителите на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД.

Установено е при ревизията, че за част от посочените в отчетите обекти ревизираното дружество няма сключени договори за охрана през периода, а за останалите обекти има разминавания в данните от отчетите на "РИСТОК" ЕООД и справка за служителите на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД. Констатирано е, че в отчетите фигурират лица, които не са в трудови правоотношения с ревизираното дружество и няма как същите да се намират на посочените обекти, в качеството си на охранители.

Предвид гореизложено, ревизиращите органи са формирали извод, че фактурираните услуги не са реално извършени и фактурите, издадени от "РИСТОК" ЕООД на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са издадени без основание.

Решаващият орган е споделил тези констатации и изводи на ревизиращите и оставил жалбата срещу РА в тази ѝ част без уважение като неоснователна. Обосновал е в решението си, че при насрещни проверки на сочените за клиенти на жалбоподателя лица, чиито обекти би трябвало да бъдат охранявани, е установено е, че за част от обектите жалбоподателят няма сключени договори за охрана, за друга част от обектите няма охранителни системи на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ЕООД, както и с констатации, че в отчетите на жалбоподателя фигурират лица, които нямат трудови договори с това дружество, което означава, че тези лица няма как осъществяват охранителна дейност като служители на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ЕООД.

2. Във вр. с отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ДИТРАХТ“ ЕООД в размер на 41 000,00 лв., за данъчен период м. 03.2020 г..

„ДИТРАХТ“ ЕООД е отразил в дневника си за продажби 4 фактури с получател ревизираното дружество, за данъчен период м.03.2020г., както следва: фактура № 1-48/04.03.2020г., № 1...53/11.03.2020г., №1...54/18.03.2020г. и № 1...60/25..03.2020г., с данъчна основа в общ размер на 205 000,00 лв., начислен ДДС в размер на 41 000,00 лв. Като предмет на доставка по фактурите е посочено „по договор от 26.02.2020 г.“ и съответен констативен протокол. Конкретно предмет на договора, с доверител ревизираното дружество и довереник – доставчика, е извършването за сметка на доверителя, периодичен месечен контрол, /24 часа в денонощието/ върху видеопотоците от камерите и други СОС на обекти на доверителя на територията на РБ. Към договора е представено Приложение №1/26.02.2020 г., в което са изброени обектите на доверителя, както и Споразумение от 25.03.2020г. за прекратяване на договора по взаимно съгласие на страните.

Органите по приходите са установили, че спорният доставчик няма назначени лица по трудов договор, няма данни и за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения.

От ревизираното дружество са представени копия на процесните фактури, издадени от

"ДИТРАХТ" ЕООД, с приложени към тях констативни протоколи, дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", договор от 26.02.2020 г., приложение №1/26.02.2020 г., споразумение за прекратяване на договор от 25.03.2020 г. Съобразно писменото обяснение, прекият доставчик е поел ангажимент да извършва периодичен месечен контрол на системи за видео-наблюдение и други сигнално-охранителни системи (СОС) на обекти на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД на територията на Република България, които са посочени в приложение към договора.

След анализ на данните от ИС на НАП и представените документи ревизиращите органи са формирали извод, че дружеството-доставчик не разполага с кадрови ресурс, притежаващ необходимата квалификация за извършване на фактурираните към ревизираното лице услуги по периодичен месечен контрол. При извършени 19 насрещни проверки на клиентите, чиито обекти са посочени в приложение №1/26.02.2020 г. към договор от 26.02.2020 г., за извършване на периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видео потоците от камерите и други СОС на обекти на РЛ на територията на България, е установено, че само по договора, сключен с ОБЩИНА К., са монтирани С. на охраняваните обекти от техници на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД. Констатирано е, че по договора, сключен с "ВОДОСНАБДЯВАНЕ И КАНАЛИЗАЦИЯ – СЛИВЕН" ООД, има охрана с технически средства, но същите са собственост на възложителя.

Установено е, че при тези клиенти не са извършвани услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С. и не са представяни фактури за извършени услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С..

По сключените договори за охрана с "ПЕНЕМАТ" ООД, "ТЕХНОЙОН" АД, "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, "ЕЛБИМЕКС" ООД, "ПОДДЪРЖАНЕ ЧИСТОТАТА НА МОРСКИТЕ ВОДИ" АД и "ПРИСТАНИЩЕ ВАРНА" ЕАД, при насрещните проверки, е установено, че се касае за физическа охрана от страна на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, а не за охрана с технически средства. Констатирано е, че част от тези клиенти имат сключени договори за охрана с технически средства с други дружества, които осъществяват контрол и наблюдение на техниката, а друга част от клиентите нямат монтирани С. на охраняваните обекти

Предвид гореизложено, ревизиращите органи са формирали извод, че фактурираните услуги не са реално извършени и фактурите, издадени от "РИСТОК" ЕООД на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са издадени без основание.

Решаващият орган е споделил тези констатации и изводи на ревизиращите и оставил жалбата срещу РА в тази ѝ част без уважение като неоснователна с общи мотиви, относими и към доставките, извършени от посочения по-горе доставчик под №1.

3. Във връзка с отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД в размер на 41 540,00 лв., за данъчни периоди м. 08, м. 09 и м. 11.2019 г.

От страна на този доставчик са издадени общо 4 фактури, като 3 от тях са с предмет на доставка – групово обучение и физическа подготовка на персонала на "С. С." - фактури №№ 283/30.08.2019г., 300/13.09.2019г. и 312/20.09.2019г. и 1 фактура - № 393/28.11.2019г. е с предмет изработване на рекламни материали – химикалки с лого, тефтери и рекламен календар; В отговор на връченото ИПДПОЗЛ, от проверяваното дружество, са представени копия на фактурите с данъчна основа в общ размер на 150 520,00 лв. и начислен ДДС в размер на 30 104,00 лв., с предмет "групово обучение, физическа подготовка", ведно с протоколи за извършената дейност и договор за възлагане на обучение и физическа подготовка от 03.05.2019 г., с възложител "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, за обучение и физическа подготовка на охранителен персонал, срещу възнаграждение в размер на 142,00 лв. без ДДС за обучаващ се, дължимо след предаване на поръчка с ППП, без определен срок за изпълнение. Представена е и фактура №[ЕГН]/28.11.2019 г. с данъчна основа - 57 180,00 лв. и ДДС - 11 436,00 лв., с предмет на доставката изработка на рекламни химикалки - 12 000 бр., на цена 1,63500 лв.; изработка на тефтери - 12 000 бр., на цена 1,48500 лв.; изработка на рекламен календар - 12 000 бр., на цена 1,64500 лв., ведно с протокол за извършена дейност от 28.11.2019 г. и договор от 15.11.2019 г., сключен между ревизираното дружество /възложител/ и прекия доставчик /изпълнител/, за изработка на рекламни материали: рекламна химикалка - 12 000 бр. на цена 1,635 лв. без ДДС; рекламен тефтер: 12 000 бр., ед. цена 1,485 лв. без ДДС; рекламен календар, формат А4,, пълноцветен печат, тираж: 12 000 бр., ед. цена: 1,645 лв. без ДДС, с обща стойност по договора 57 180,00 лв. без ДДС и срок за изпълнение 10 работни дни, от датата на подписване на договора. Представени са 5 граждански договора за наети лица, на длъжности – инструктор /три лица/, дизайнер и графичен дизайнер.

От доставчика "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД при ревизията е декларирано, че за осъществяването на дейностите, свързани с рекламните материали, са използвани услугите на подизпълнител – "БРЕЙНС И" ЕООД с ЕИК[ЕИК], като са представени копие на фактура №[ЕГН]/27.11.2019 г., на стойност 13 680,00 лв., с предмет на доставката материали съгласно приемо-предавателен протокол от 27.11.2019 г. който също е представен.

От прекия доставчик е представен и договор за финансово обслужване от 01.05.2019 г., сключен с "ФЛОР ЕНТЪРПРАЙСИС" ЕООД, съгласно който "ФЛОР ЕНТЪРПРАЙСИС" ЕООД се задължава да извършва към доставчици и да получава от клиенти плащания по разплащателната си сметка в Ц..

По отношение на разплащанията по фактурите, издадени към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са представени 7 банкови извлечения. Представени са месечни оборотни ведомости за м. 08, м. 09 и м. 11 на 2019 г., аналитичен регистър на сметки 411 "Клиенти", 4532 "ДДС продажби", 703 "Приходи от продажби на услуги" и сметка 491 "Доверители" за периода от 30.08.2019 г. до 31.07.2020 г.

При извършена служебна проверка в ПП С. на НАП, регистър "трудови договори", е установено, че през периода на издаване на фактурите /01.08.2019 г. - 30.11.2019 г./, в "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД няма назначени лица по трудов договор. Констатирано е, че не са представени сметки за изплатени суми на лицата, наети на граждански договори и приемо-предавателни протоколи; няма данни за удържан и внесен данък по реда на ЗДДФЛ; не са представени списъци на лицата, които са участвали в обучението; няма данни за периода и мястото на провеждане на обученията; няма данни дали лицата, с които са сключени гражданските договори, разполагат с необходимата квалификация за извършване на услугите.

По отношение на извършените рекламни услуги органите по приходите са извършили насрещна проверка на подизпълнителя "БРЕЙНС И" ЕООД, на който ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи и писмени обяснения не са представени.

При извършена служебна проверка в ИС на НАП ревизиращите органи са установили, че "БРЕЙНС И" ЕООД не е регистрирано по реда на ЗДДС. Констатирано е, че в дневниците за покупки за м. 11 и м. 12.2019 г. на "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД не са включени фактури с издател "БРЕЙНС И" ЕООД като доставки без право на данъчен кредит/без ДДС. Установено е също, че предходният доставчик няма действащи трудови договори, съгласно актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.

От ревизираното дружество при ревизията са представени протоколи с доверители на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД за извършени плащания към клиенти и доставчици на ревизираното лице, 4 фактури, издадени от "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД, ведно с протоколи към тях, дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", договор от 15.11.2019 г. и договор от 03.05.2019 г. Представено е и писмено обяснение, съгласно което е пояснено, че с договора от 15.11.2019 г. прекият доставчик се е задължил да достави посочените в договора рекламни материали, а с договор от 03.05.2019 г. да извърши обучение и физическа подготовка на служителите на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД. Заявено е, че обучението е извършено с ресурс и на място, определено от "СТУДИО И ДИЗАЙН

МД" ЕООД, по график, одобрен от ревизираното дружество, като същото се провежда периодично съгласно Закона за частната охранителна дейност /ЗЧОД/ и след приключването му се предоставя списък с обучените служители.

Органите по приходите са приели, че представените от жалбоподателя и доставчика фактури, договори, протоколи са частни писмени документи, които не обективират реални търговски отношения, като чрез приспадане на данъчен кредит по фактурите ревизираното дружество е реализирало изгода за себе си. Приели са, че "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД и подизпълнителят на рекламните услуги "БРЕЙНС И" ЕООД не са притежавали технически и кадрови ресурс за извършаването им. "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД не е декларирало получени покупки от "БРЕЙНС И" ЕООД. Не са представени доказателства за покупка на материали, използвани за изработката на рекламните материали /химикали, тефтери и календари/. Представените граждански договори за лицата, сочени за извършители на физическа подготовка и обучение на охранители, са приели, че не са достатъчно доказателство за извършване на услугите. Приели са, че липсват доказателства за място на извършване на обученията, липсват списъци на лицата, участвали в обученията, издадени удостоверения, сертификати и/или други документи за завършен курс на обучение, програма, период и мястото на провеждане на обученията.

В заключение органите по приходите са извели извод, че издадените фактури от "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД не документират реално изпълнени доставки на услуги и стоки.

Решаващият орган е споделил тези констатации и изводи на оргатните по приходите.

4. Във връзка с отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от "МАЙЛКОРП" ЕООД, в размер на 17 000,00 лв., за данъчен период м. 10.2019 г., "МАЙЛКОРП" ЕООД е доставчик по 4 фактури, с предмет на доставка – по договор от 29.05.2019 г.

Предмет на договора е осъществяването на услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видеопотоците от камерите и други системи за охрана и сигурност на обекти на възложителя на територията страната. В отговор на връченото ИПДПОЗЛ, от доставчика са представени копия на спорните фактури и главна книга на сч. сметка 411 "Клиенти" за м. 10.2019 г. Не са представени документи за извършено плащане по фактурите, оборотни ведомости, както и документи, от които да се установи какъв точно е предметът на доставка по фактурите и от кого физически са извършени.

От справка в ИС на НАП ревизиращите са установили, че "МАЙЛКОРП" ЕООД е включило в дневника за продажби и СД за ДДС за съответния данъчен период – м. 10.2019 г. 4 фактури, с получател "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с данъчна основа в общ размер на 85 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 17 000,00 лв.

От страна на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД при ревизията са представени копия на процесните фактури с приложени към тях констативни протоколи, дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", договор от 29.05.2019 г., приложение №1/29.05.2019 г., анекс №1/30.09.2019 г. и писмени обяснения. От същите е установено, че съгласно сключен договор от 29.05.2019 г. "МАЙЛКОРП" ЕООД е поело ангажимент да извършва периодичен месечен контрол на системи за видео-наблюдение и други охранителни системи на негови обекти, конкретизирани в приложение към договора, за срок от 12 месеца. Този договор е прекратен с двустранно подписано споразумение на 30.09.2020 г.

След анализ на данните от ИС на НАП и представените документи от органите по приходите е установено, че през периода на издаване на фактурите – м. 10.2019 г. прекият доставчик "МАЙЛКОРП" ЕООД няма назначени лица по трудов договор, не са подадени данни и за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения. В хода на проверката не са представени документи за наети лица по трудови или граждански договори, не са представени и фактури за използвани услуги на подизпълнители.

При тези факти, органите по приходите са формирали извод, че "МАЙЛКОРП" ЕООД не разполага с необходимия персонал за извършаване на фактурираните към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видео потоците от камери и други СОС на цитираните обекти.

При ревизията, са извършени насрещни проверки на клиентите, чиито обекти са посочени в приложение №1 от 29.05.2019 г. към договор от 29.05.2019 г. Установено е, както и при доставчика, посочен по-горе в настоящето решение, че само по договора, сключен с [община], са монтирани С. на охраняваните обекти от техници на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, но не са извършвани услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С. и не са представяни фактури за извършени услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С.. Констатирано е, че по сключените договори за охрана с "ПЕНЕМАТ" ООД, "ТЕХНОЙОН" АД, "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, "ПОДДЪРЖАНЕ ЧИСТОТАТА НА

МОРСКИТЕ ВОДИ" АД, "ЕЛБИМЕКС" ООД и "ПРИСТАНИЩЕ ВАРНА" ЕАД се касае за физическа охрана от ревизираното дружество, а не охрана с технически средства. Установено е, че цитираните дружества или са имали сключени договори за охрана с технически средства с други дружества, които да осъществяват контрол и наблюдение на техниката, или въобще са нямали монтирани С. на охраняваните обекти, т.е. няма как от "МАЙЛКОРП" ЕООД да са извършвани услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видео потоците от камерите и други СОС на посочените обекти в приложение №1/29.05.2019 г. към договора. Прието е, че тази дейност, там където има монтирани С., се извършва от други дружества, а там където няма монтирани С.-не е възможно може да се извършват фактурираните услуги.

При така установеното органите по приходите са заключили, че фактурираните услуги не са реално извършени, като фактурите, издадени от "МАЙЛКОРП" ЕООД на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са издадени без основание.

Решаващият орган е споделил тези констатации и изводи на ревизиращите и оставил жалбата срещу РА в тази ѝ част без уважение като неоснователна с общи мотиви, относими и към доставките, извършени от посочения по-горе доставчик под №1.

5. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД, в размер на 75 507,80 лв., за данъчен период м. 09.2019 г.

"ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД е доставчик по 7 фактури, с предмет на доставка – общи и прецизни строителни дейности, ел. монтаж ел. инсталации, почистване работни площадки.

От страна на този доставчик, в отговор на връченото ИПДПОЗЛ документи и писмени обяснения не са представени. По данни от информационната база на НАП е установено, че то е включило в дневника за продажби и справката-декларация за ДДС за съответния данъчен период м.09.2019г., 7 фактури с получател "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с данъчна основа в общ размер на 377 539,00 лв., и начислен ДДС в размер на 75 507,80 лв., с предмет на доставка - почистване на работна площадка, общи строителни дейности, вграждане и монтаж на ел. инсталации и прецизни строителни дейности.

От ревизираното дружество са представени копия на спорните фактури с приложени към тях Протоколи обр. 19 за установяване на завършените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР, договор от 20.04.2019 г., сключен между "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД като възложител и

"ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД като изпълнител, за организация и изпълнение на СМР на обекти на дружеството, ведно с Приложение №1 към него и количествено - стойностна сметка за изпълнение на СМР. Представени са дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", 8 протокола с доверители на ревизираното дружество за извършени плащания към клиенти и доставчици на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД и писмено обяснение, че спорният доставчик е поел ангажимент да извърши СМР за своя сметка и със своя работна сила на обекти, посочени от ревизираното лице, представляващи обекти на клиенти на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с които има сключени договори за охрана. Уточнено е, че с цел подобряване качеството на услугата и предотвратяване на набези и посегателства на охранявания обект ревизираното дружество предлага реконструкция и подобряване на осветлението, реконструкция и подобряване на оградите или изграждане на периметрова охрана, подновяване на камери или разширение на системите за видео-наблюдение, ако клиентът има вече изградена такава, подобряване или изграждане на С. системи, електронна охрана, контрол на достъп и т.н. според спецификата на обекта и нуждите на клиента. Съобразно договора, разплащанията между "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД и "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД се извършват по банков път, по сметка, посочена от доставчика. "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД плаща чрез доверителна сметка съгласно договор за събиране на вземания. За неплатените фактури е сключено споразумение за разсрочено плащане.

При тези представени документи ревизиращите органи са установили предмета на доставките, вкл. и съгласно приложените към фактурите протоколи обр. 19, са СМР - общи строителни дейности, вграждане и монтаж на ел. инсталации и прецизни строителни дейности, но са приели липсата на данни за адреси на обектите, на които са извършени фактурираните СМР, както и липса на данни от кого и с каква техника са извършени спорните СМР. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че прекият доставчик не е разполагал с кадрови и технически потенциал за извършване на услугите, а не са представени документи за използвани услуги на подизпълнител.

При липса на сведения за мястото на извършените СМР, както и клиенти, в чиито интерес са извършени същите, органите по приходите са заключили, че не могат да установят дали ревизираното дружество има сключени договори за охрана на тези обекти през ревизирания период.

От представеното писмено обяснение от ревизираното дружество в хода на ревизията е установено, че за да бъдат възложени за изпълнение спорните СМР, трябва да има изготвена от "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД

оферта/предложение, която да е одобрена от страна на клиента, но подобни оферти/предложения не са представени.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на клиент на ревизираното дружество - "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, за чиито обект в протокол обр.19, изготвен от доставчика - "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД, е посочено, че е извършена услуга по почистване на работна площадка. "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, е възложител по договор за охрана №195/25.08.2017 г., но органите по приходите са приели, че това дружество няма отношение към каквато и да е дейност, свързана с подпомагане осъществяването на охраната, в т.ч. почистване, извозване, проверка на охранителните съоръжения и др. на територията на охраняемите обекти.

Във връзка с горното е формиран извод, че на клиента не е представена оферта, която той да е одобрил за извършване на въпросните услуги, не му е издадена и фактура за извършените разходи във връзка с услугата по почистване на работна площадка.

След извършена проверка на издадените към част от клиентите фактури е установено, че същите са със стойности, идентични с договорените за извършване на охранителни услуги. Констатирано е, че няма фактури със завишени стойности или отделни фактури, с които да са префактурирани въпросните СМР на клиентите.

При така установеното ревизиращите органи са заключили, че се касае за фиктивни сделки, осъществени между "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД и "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, т.к. фактическата обстановка не може да обоснове извод за наличие на реални и документално обосновани доставки.

При обжалването на РА по административен ред, по отношение на тези доставки решаващият орган е приел, че при доставки с предмет СМР от основно значение е доставчикът да разполага с нужните кадри и техника, които да осъществят съответната дейност. След като при ревизията е установено, че доставчика не разполагат с такъв персонал /собствен или нает/, както и няма доказателства къде се намират въпросните обекти, какви конкретни видове СМР са изпълнени, то законосъобразно органите по приходите са отказали признаване на правото на данъчен кредит по доставките на услуги.

6. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „БРИСТ ТРАКТ“ ЕООД в размер на на 50 500,00 лв., за данъчни периоди м. 04 и м. 05.2020 г.

„Брист тракт“ ЕООД е доставчик по 8 фактури, с предмет на доставка – по договор от 02.04.2020 г. и съответния констативен протокол . Касае се

за услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видеопотоците от камерите и други системи за охрана и сигурност на обекти на възложителя на територията страната. В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от „Брист тракт“ ЕООД са представени копия на спорните фактури и главна книга на сметка 411 за м. 04 и м. 05.2020 г. Договора и констативните протоколи не са представени от доставчика. Не са представени от доставчика и документи за плащане по фактурите, оборотни ведомости, както и документи, от които да се установи какъв точно е предметът на доставка по фактурите и от кого физически са извършени.

След справка в ИС на НАП е установено, че "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД е включило в дневника за продажби и СД за ДДС за съответните данъчни периоди – м. 04.2020 г. и м. 05.2020 г. 8 фактури, с получател "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с данъчна основа в общ размер на 252 500,00 лв., и начислен ДДС в размер на 50 500,00 лв.

От "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД са представени копия на процесните фактури с приложени към тях констативни протоколи, дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", договор от 02.04.2020 г., приложение №1/02.04.2020 г., анекс №1/30.04.2020 г. към договора, приложение №2/30.04.2020 г., споразумение за прекратяване на договора от 28.05.2020 г. и писмени обяснения. Съобразно последните - съгласно сключен договор от 02.04.2020 г. "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД е поело ангажимент да извършва периодичен месечен контрол, поддръжка и профилактика на технически системи за сигурност, както и мониторинг на системи за видео-контрол и други охранителни системи на негови обекти, конкретизирани в приложение към договора, сред които [община], "ПЕНЕМАТ" ООД, "ТЕХНОЙОН" АД, "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, "ЕЛБИМЕКС" ООД, "ПОДДЪРЖАНЕ ЧИСТОТАТА НА МОРСКИТЕ ВОДИ" АД и "ПРИСТАНИЩЕ ВАРНА" ЕАД.

След анализ представените документи и обяснение, органите по приходите са приели, че през периода на издаване на фактурите прекият доставчик няма назначени лица по трудов договор, не са подадени данни и за изплатени суми на лица по извънтрудови правоотношения, липсват документи за наети лица по трудови или граждански договори, не са представени и фактури за използвани услуги на подизпълнители. Установено е, че декларираните покупки през периода от 08.04.2020 г. до 31.05.2020 г. са само от дружествата "ГРИТЪРОУ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и "ДИТРАХТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], които органите по приходите са определили като дружества с „некоректно търговско поведение“.

При тези фактически констатации органите по приходите са направили

извод, че спорният доставчик не разполага с необходимия персонал за извършване на фактурираните към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видеопотоците от камерите и други СОС на цитираните обекти.

При ревизията са извършени насрещни проверки на клиентите, чиито обекти са посочени в приложение №1 и №2 към договора от 02.04.2020 г. Установено е, че само по договора, сключен с [община], са монтирани С. на охраняваните обекти от техници на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, но не са извършвани услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С. и не са представяни фактури за извършени услуги по осъществяване на контрол за качеството на изпълнение на монтираните С.. Констатирано е, че по сключените договори за охрана с "ПЕНЕМАТ" ООД, "ТЕХНОЙОН" АД, "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, "ЕЛБИМЕКС" ООД, "ПОДДЪРЖАНЕ ЧИСТОТАТА НА МОРСКИТЕ ВОДИ" АД и "ПРИСТАНИЩЕ ВАРНА" ЕАД се касае за физическа охрана от ревизираното дружество, а не за охрана с технически средства. Тези дружества са имали сключени договори за охрана с технически средства с други дружества, които да осъществяват контрол и наблюдение на техниката, или въобще са нямали монтирани С. на охраняваните обекти, т.е. няма как от

"БРИСТ ТРАКТ" ЕООД да са извършвани услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видеопотоците от камерите и други СОС на посочените обекти в приложенията към договора.

При така установеното органите по приходите са приели, че фактурираните услуги не са реално извършени, че фактурите, издадени от "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са издадени без основание.

Решаваният орган е споделил тези констатации и изводи на ревизиращите и оставил жалбата срещу РА в тази ѝ част без уважение като неоснователна, с общи мотиви, относими и описани за доставките, извършени от посочения по-горе доставчик под №1.

7. Във връзка с отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ПАФТИ“ ЕООД в размер на 315 491,00 лв., за данъчни периоди м. 10, м. 11 и м. 12.2019 г., м. 02, м. 03, м. 04 и м. 05.2020 г., по 36 фактури, с предмет на доставка – СМР по протокол обр. 19 - общи и прецизни строителни дейности, ел. монтаж ел. инсталации, почистване на работни площадки. Доколкото в производството между страните не са спорни данните за номер и дата на издадените фактури, както и за предмет на доставка, ДО, ДДС и др., същите, поради значителният им брой, не се възпроизвеждат конкретно в настоящето решение. Същите,

както и приложените към тях протоколи обр.19, са описани подробно на стр.58-60 от РД.

На „ПАФТИ“ ЕООД е била извършена Проверка за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО). За резултатите от проверката е изготвен Протокол №П-22222520120137-073-001/30.10.2020 г. (присъединен към ревизионното производство с Протокол №Р-22222520006883-П.-001/25.01.2021 г.). В хода на проверката на "ПАФТИ" ЕООД е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени копия на фактурите, издадени към ревизираното дружество през периода 01.10.2019 г. – 31.05.2020 г. с приложени към тях протоколи обр. 19 за извършени СМР, месечни оборотни ведомости, аналитични регистри на счетоводни сметки 411 "Клиенти", 453/2 "ДДС продажби", № 703 "Приходи от продажба на услуги", 491 "Доверители" за проверяваните периоди, договор за финансово обслужване от 09.12.2019 г., сключен между "ПАФТИ" ЕООД и "ЕНД ЕНД ЕЙ ФИНАНС СЪРВИЗ" Д. с ЕИК[ЕИК]. Съгласно договора, Д. се задължава, по нареждане на "ПАФТИ" ЕООД да извършва и да получава плащания по разплащателната си сметка към доставчици и от клиенти на "ПАФТИ" ЕООД за срок от 3 календарни години след датата на подписване. Като доказателства за кадрова обезпеченост от доставчика са представени копия на 6 граждански договора за извършена работа, сключени между "ПАФТИ" ЕООД и физически лица /изпълнители/, наети, на длъжност работник в строителството. Представено е и Съобщение изх. №22000203774552/28.04.2020 г. на НАП за подадени данни по Справка за изплатени през годината доходи на ФЛ по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ и за удържаните данък и ЗОВ.

Представените Протоколи обр.19 установяват извършени СМР-общии строителни дейности /къртене, почистване, грубо шпакловане/; вграждане и монтаж на ел. инсталация; прецизни строителни дейности /грундиране, финно шпакловане, боядисване/, но в същите не са посочени адреси на обекти, където са извършени фактурираните СМР.

След проверка в ИС на НАП проверяващите органи са установили, че 36 –те фактури, издадени към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, са включени от "ПАФТИ" ЕООД в дневника за продажби и справката-декларация за ДДС за съответните данъчни периоди, с данъчна основа в общ размер на 1 577 455,00 лв. и начислен ДДС в размер на 315 491,00 лв. Органите по приходите са приели за установено, че за времето на издаване на фактурите "ПАФТИ" ЕООД няма назначени лица по трудов договор, а за лицата, с които са сключени граждански договори, е подадена Справка за изплатени през 2019 г. доходи на физически лица по

чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ. Отново чрез справка в ИС на НАП е установено, че лицата, с които са сключени граждански договори - изпълнители на фактурираните СМР, през същите периоди са били назначени и на трудови договори в различни дружества, на длъжности общ работник строителство, работник поддръжка на пътища и общ работник.

Съобразно представените документи органите по приходите са приели, че не може да се установи на кои обекти/адреси са извършени фактурираните СМР, какви материали са вложени при извършване на фактурираните СМР.

По отношение на този доставчик ревизираното дружество е представило копия на процесните фактури с приложени към тях протоколи обр.19, протокол с доверители на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД за извършени плащания към клиенти и доставчици на ревизираното лице; дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева"; договор от 18.09.2019 г., сключен между "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД /възложител/ и "ПАФТИ" ЕООД /изпълнител/, за СМР на обекти на ревизираното лице, ведно с Приложение 1 към него - количествено стойностна сметка и писмено обяснение. От последното се установява, че съгласно сключен договор от 18.09.2019 г. "ПАФТИ" ЕООД е поел ангажимент да извърши СМР на обекти, посочени от "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, за своя сметка и със своя работна сила. Уточнено е, че мястото и времето на извършване на доставките са по изисквания на възложителя, като след извършването им е съставена окончателна количествено-стойностна сметка, в която са описани всички дейности, извършени от "ПАФТИ" ЕООД. Посочено е, че СМР се извършва на обекти на клиенти на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с които има сключени договори за охрана, като с цел подобряване качеството на услугата и предотвратяване на набези и посегателства на охранявания обект, от страна на ревизираното дружество е предложена реконструкция и подобряване на осветлението и на оградите или изграждане на периметрова охрана, подновяване на камери или разширение на системите за видео-наблюдение, ако клиентът има вече изградена такава, подобряване или изграждане на С. системи, електронна охрана, контрол на достъп и т.н., според спецификата на обекта и нуждите на клиента.

При тези факти, органите по приходите са установили, че във връзка с фактурираните СМР липсват доказателства, от които да се установи, купувани ли са материали за извършване на услугите; няма данни и не са представени документи от кого и с каква техника са извършени спорните СМР, не са представени данни за адреси на обектите, на които са

извършени фактурираните СМР, за техническа, технологична и кадрова обезпеченост за извършване на фактурираните услуги, за наличие на активи (собствени или наети) или за използвани услуги на подизпълнител. Не е посочено и място на извършените СМР, както и клиенти, в чиито интерес са извършени същите, в резултат на което не може да се изследва и установи дали ревизираното дружество има сключени договори за охрана на тези обекти през ревизирания период.

По отношение на тези доставки е прието, че се касае за фиктивни сделки между "ПАФТИ" ЕООД и "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, т.к. фактическата обстановка не може да обоснове извод че същите са реални и документално обосновани доставки.

При обжалването на РА по административен ред, решаващият орган е приел, че при доставки с предмет СМР от основно значение е доставчикът да разполага с нужните кадри и техника, които да осъществят съответната дейност. След като при ревизията е установено, че доставчика не разполагат с такъв персонал /собствен или нает/, както и няма доказателства къде се намират въпросните обекти, какви конкретни видове СМР са изпълнени, то законосъобразно органите по приходите са отказали признаване на правото на данъчен кредит по доставките на услуги (мотиви, идентични са тези за доставчика под №5 в настоящето решение).

8. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по 23 фактури, с издател „ВАНРУМ“ ЕООД с предишно наименование „КАНДИ ВЛ“ ЕООД. О. данъчен кредит е в размер на 215 099,94 лв., за данъчни периоди от м. 12.2019 г. до м. 05.2020 г. Предмет на доставките са рекламни материали, маркетингови услуги /проучване на пазара и подготовка на оферти и тръжни документи/, контрол при изпълнение на служебните задължения на служителите /инспекция на персонала/, ИТ услуги и компютърно обучение на персонала и физическа подготовка. Фактурите, ведно с относимите към тях документи за доставките, са описани подробно на стр.64-65 от РД.

На доставчика е извършена ПУФО, приключила с Протокол №П-2222520120137-073-001/30.10.2020 г. /присъединен към ревизионното производство с Протокол №Р-2222520006883-П.-001/25.01.2021 г./ От "ВАНРУМ" ЕООД са представени копия на фактурите, издадени към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с приложени към тях приемо – предавателни протоколи, протоколи за извършена услуга, три договора, сключени с ревизираното дружество, оборотни ведомости, аналитичен регистър на счетоводни сметки 411, 453/2, 703 и 421 на "КАНДИ ВЛ" ЕООД и на "ВАНРУМ" ЕООД,

разчетно-платежни ведомости за периодите от м. 12.2019 г. до м. 05.2020 г., два граждански договора за наети лица за изработка на софтуерен продукт и декларация от управителя на доставчика, съгласно която е заявено, че за извършване на услугите е ползван както персонал на дружеството, назначен на трудов и граждански договор, така и подизпълнител – "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД. За предходните доставки е представено копие на фактура, издадена от "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД, с предмет рекламни материали съгласно ППП от 30.12.2019 г., заявка от 25.11.2019 г., със заявител "КАНДИ ВЛ" ЕООД и приемо-предавателен протокол от 30.12.2019 г. за предаване на рекламни материали, с приел "КАНДИ ВЛ" ЕООД и предал "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД. Всички представени документи са описани в РД (стр.64-65 , л.129-130 от делото). Между "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, в качеството му на възложител и "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/, в качеството на изпълнител, са сключени следните договори:

- договор от 21.11.2019 г. за изработване на рекламни материали - рекламен тефтер, рекламен календар, рекламна химикалка - поставяне на лого и рекламни каталози на обща стойност – 68 770,00 лв. без ДДС. Срока за изпълнение е 25 работни дни, считано от датата на подписване на договора. Плащането се извършва след предаване на поръчката с приемо-предавателен протокол. Транспортът е за сметка на възложителя. Във връзка с изпълнението на договора е издадена 1 фактура, ведно с приемо – предавателен протокол;

- договор от 29.01.2020 г. за разработка на софтуерен продукт по предварително изготвени технически задания в сферата на дейност на възложителя. Приложена е количествено-стойностна сметка с наименование на работите и единична цена без ДДС Във връзка с изпълнение договора са издадени 3 фактури, ведно с протоколи за извършена услуга;

- договор от 28.02.2020 г. за разработка на софтуерен продукт по предварително изготвени технически задания в сферата на дейност на възложителя. Приложена е количествено-стойностна сметка с наименование на работите и единична цена без ДДС. Във връзка с изпълнение на договора са издадени 5 фактури, ведно със съответните протоколи;

- договор от 05.05.2020 г. за възлагане на обучение и физическа подготовка на охранителен персонал с възнаграждение 133,00 лв. без ДДС на обучаващ се, като е договорено плащането да е след предаване на поръчката с приемо-предавателен протокол. Във връзка с изпълнение договора са издадени 2 фактури, ведно с протоколи за извършена

дейност.

След справка в ИС на НАП е установено, че "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/ е включило в дневника за продажби и СД за ДДС за съответните данъчни периоди – от м. 12.2019 г. до м. 05.2020 г. 23 фактури, с получател "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с данъчна основа в общ размер на 1 075 499,70 лв. и начислен ДДС в размер на 215 099,94 лв. Констатирано е, че декларираните покупки през спорните периоди са само от дружества с некоректно търговско поведение. Установено е също, че проверяваното дружество не е включило в дневниците за покупки фактури, издадени от "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД, от когото при проверката са представени фактури за покупки от подизпълнител.

При извършена проверка в ПП С. на НАП, регистър "трудова договори", органите по приходите са установили, че през периода на издаване на фактурите "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/ е имало едно лице, назначено по трудови правоотношения.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на предходния доставчик на "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/ - "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД. Изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи и писмени обяснения не са представени.

При извършена проверка в ИС на НАП ревизиращите органи са установили, че "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД не е регистрирано по реда на ЗДДС. Констатирано е, че в дневниците за покупки от м. 12.2019 г. до датата на deregистрация по ЗДДС на "ВАНРУМ" ЕООД няма отразени фактури с издател "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД, като доставки без право на данъчен кредит/без ДДС. Установено е също, че предходният доставчик е разполагал с едно лице, назначено на трудово договор от 01.12.2012 г., на длъжност "анкетър".

От "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД също са изискани доказателства във връзка с реалното получаване на спорните доставки. Относно "ВАНРУМ" ЕООД от ревизираното дружество са представени копия на договор за софтуерен продукт от 28.02.2020 г. и Приложение 1 към договора – количествено стойностна сметка; договор за възлагане на обучение и физическа подготовка от 05.05.2020 г.; 7 фактури, издадени от "ВАНРУМ" ЕООД, придружени с протоколи; дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева"; Спогодба от 31.07.2020 г. относно задълженията на ревизираното дружество и писмено обяснение.

От "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД е пояснено, че съгласно сключен договор от 05.05.2020 г. "ВАНРУМ" ЕООД е поело ангажимент да извърши обучение и физическа подготовка на служителите на

ревизираното дружество. Декларирано е, че обучението е извършено с ресурс и на място, определено от доставчика, по график, одобрен от "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, като след приключването му от "ВАНРУМ" ЕООД е предоставян списък с обучените служители. Съгласно сключен договор от 28.02.2020 г. доставчикът се е задължил да извърши актуализация и разширение на софтуер за пренос на данни от камери XProtect Е., нови работни места, отстраняване на възникнали грешки и разработване на компоненти по искане на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, както и обучение на служителите. От ревизираното дружество е посочено, че софтуерът е инсталиран в оперативния център за видеонаблюдение в офиса им в [населено място], [улица], като същият е необходим за осъществяване на услугата видеонаблюдение.

Относно "КАНДИ ВЛ" ЕООД от "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД са представени копия на договор за софтуерен продукт от 29.01.2020 г. и Приложение 1 към договора – количествено стойностна сметка; договор за изработване на рекламни материали от 21.11.2019 г.; 16 фактури, издадени от "КАНДИ ВЛ" ЕООД, придружени с протоколи; дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева" и писмени обяснения. Според обяснението, по договор от 29.01.2020 г. доставчикът се е задължил да достави софтуер за пренос на данни от камери XProtect Е., както и обучение на служителите. "КАНДИ ВЛ" ЕООД е поело ангажимент да извършва и ежедневен контрол на служебните задължения на служители на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД на обекти на територията на Република България, като при всяко посещение изпълнителят съставя протокол за проверка. Прекият доставчик е поел ангажимент и да направи маркетингово проучване, да води кореспонденция и да подготви оферти за сключване на договори с бъдещи клиенти на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, както и да подготвя документация за участие в конкурси по търговски или обществени поръчки.

Пояснено е от ревизираното дружество, че по сключен договор за изработка на рекламни материали от 21.11.2019 г. "КАНДИ ВЛ" ЕООД се е задължило да достави посочените в договора рекламни материали.

При тези факти, по отношение на изработка и доставка на рекламни материали ревизиращите органи са посочили, че липсват доказателства за закупени материали, които да са използвани за изработката на фактурираните рекламни материали /тефтери, календари, химикали и каталози/, както от прекия, така и от предходния доставчик. Установено е, че няма данни и не са представени документи от кого и с каква техника са отпечатани рекламните материали. Като резултат е прието, че "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/ и "ТИ ДЖИ СКАЙ" ЕООД не доказват

наличие на материална и кадрова обезпеченост.

По отношение на услугите по проучване и подготвяне на оферти от органите по приходите също е прието, че липсват доказателства дали наетото на трудов договор лице - е разполагало с необходимата квалификация за изпълнение на услугите. Установено е, че нито от ревизираното дружество, нито от доставчика, са представени съответните оферти.

По отношение на услугите по инспекция на персонал по обекти е констатирано, че липсват данни и не са представени документи за обектите и лицата, които са проверени и от кого са проверени.

По отношение на услугите по разработката на софтуерен продукт по предварително изготвени технически задания в сферата на дейност на възложителя ревизиращите органи отново са приели, че липсват доказателства дали наетите на граждански договори лица разполагат с необходимата квалификация, знания и умения, както и технически ресурс за извършване на фактурираните услуги.

По отношение на услугите по обучение и физическа подготовка на охранителен персонал е установено, че не са представени доказателства за имена на обучаващите, период на провеждане, програма и др.; документи, доказващи, че лицата, провели обучението, разполагат с необходимата квалификация и разрешителни, предвид специфичния характер на услугите и разрешителния режим, под който попада извършваната от "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД дейност; списъци с участниците в обучението; лични картони на лицата, участвали в обучението; доказателства за проведен изпит при приключване на обучението; протоколи от изпитна комисия, членове на комисията и др.

В заключение, за доставките от "ВАНРУМ" ЕООД /"КАНДИ ВЛ" ЕООД/ органите по приходите са приели, че не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС. Заключено е, че се касае за фиктивни сделки, които не представляват доставки по смисъла на ЗДДС, т.к. прекият доставчик не разполага с необходимата техническа и кадрова обезпеченост да ги осъществи.

Във връзка с обжалването на РА в тази му част директора на ДОДОП е приел, че за пазарните проучвания липсват доказателства, които да посочат конкретно извършени услуги и тяхната полезност по отношение дейността на жалбоподателя. Не е ясно кой пазар е проучван, какви са резултатите от това проучване и как ревизираното дружество е променило пазарното си поведение спрямо въпросните проучвания.

По отношения на подготовката на тръжни документи за участие в частни и обществени процедури решаващият орган е посочил, че липсват

доказателства, от които да е видно за кои търгове/поръчки са изготвени документите, участвал ли е жалбоподателят в тези процедури и какви са неговите резултати в тях., има ли сключени, вследствие на участието му в процедури, по които документацията му е изготвена от "ВАНРУМ" ЕООД. Отбелязал е, че "ВАНРУМ" ЕООД не притежава нужния кадрови потенциал /собствен или нает/, който фактически да извърши тези дейности, които изискват съответните умения и квалификация, като заключил че РА е законосъобразен и в тази му част.

При тези установявания, с оспореният РА органите по приходите са констатирани обстоятелства, водещи до отказване на правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и 9 от ЗДДС, в общ размер на 769 138,74 лв. и са начислени съответните лихви. При обжалването на РА по административен ред пред директора на ДОДОП ревизираното дружество е представило писмени доказателства, описани подробно в Допълнение към жалба – папка П.12 и папка П.13). Сред тях се съдържат и писма за съдействие до управителите на дружествата - доставчици по спорните фактури съдържащи искания на ревизираното лице за съдействие от страна на преките му доставчици във връзка с констатациите в ревизионния акт - за представяне на писмени обяснения и доказателства, по отношение на ресурсната обезпеченост за изпълнение на дейностите, които доставчиците не са представили в хода на насрещните им проверки, и поради което непредставяне органите по приходите са изградили част от изводите си за липса на реално извършени доставки. Във всички писма за съдействие жалбоподателят иска от доставчиците му да бъдат представени доказателства за нает персонал за извършване на услугите, вкл. за ползвани подизпълнител, както и др. доказателства - потвърждения от конкретните изпълнители. В отговор на писмата на ревизираното дружество са представени документи, описани подробно като приложения в допълнение към жалбата му до ДОДОП.

В хода на съдебното производство са събрани писмени доказателства, сред тях представените с административната преписка, както и писмени доказателства, представени съответните ТД на НАП по искане на ВЛ - от ТД на НАП офис „Център“ по отношение на доставчика „Дитрахт“ ЕООД, от ТД на НАП офис „И.“ – за доставчиците Г. продукт ЕООД и Б. тракт ЕООД, от ТД на НАП офис „О.“ за доставчика Р. ЕООД, от ТД на НАП офис „Н.“ за доставчика Майлкорп ЕООД, от ТД на НАП офис „В.“ за доставчиците „Студио и дизайн МД“ ЕООД , „ПАФТИ“ ЕООД и за „ВАНРУМ“ ЕООД и от ТД на НАП – С. - за жалбоподателя „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ООД.

Представените документи от съответните офиси на ТД на НАП С., са ползвани от вещото лице по допуснатата експертиза и са приети като доказателства по делото, неоспорени от страните. В съдебното производство съдът по искане на жалбоподателя допусна изслушването на съдебно-счетоводна експертиза, заключението на вещото лице по която, съдът кредитира като компетентно и обосновано, неоспорено от страните. Заключението на ВЛ съдът ще коментира при обосноваване на правните си изводи.

При така установената фактическа обстановка, съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите – чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. чл. 11, ал. 1, т. 1 и ал. 3 от ДОПК.

РА, РД и ЗВР са издадени като електронни документи, подписани с квалифициран електронен подпис, за което са представени доказателства –разпечатки на хартиен носител за проверка на електронните подписи. При издаването на същите актове е спазена и изискващата се писмена форма и съдържание, предвидени съответно за ЗВР по чл.113, ал.2 ДОПК, за РД по чл.117, ал.2 ДОПК и за РА – по чл.120, ал.2 ДОПК, в това число, в мотивите на РА е посочено, че се потвърждават мотивите на РД и съставляват неразделна част от РА.

По спазването на сроковете по чл.114 ДОПК, съдът намира, че не са допуснати нарушения.

По спазването на процесуалните правила съдът констатира, че в хода на ревизионното производство на ревизираното лице са връчвани актовете на органите по приходите – двете ЗВР, РД и РА, както и искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ като жалбоподателят е имал възможността да се запознае с тях, да представи доказателства и съответно да подаде жалба.

Предвид на всичко изложено, съдът не констатира основание, водещо до нищожност на РА или недопустимост на ревизионното производство на основания, за които съдът следи служебно.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

Правният спор се свежда до това налици ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване

резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно чл. 69 от ЗДДС регистрирано лице има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчик - регистрирано по закона лице, му е доставил, които стоки или услуги ще се използват за извършване на облагаеми доставки, а съгласно чл. 71 от ЗДДС лицето - получател, може да упражни правото си на данъчен кредит, когато притежава някой от документите, посочени в т. 1 - т. 9. Регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне като данъчен кредит данъка за получени от него облагаеми доставки на стоки или услуги, когато използва същите за осъществяване на облагаеми доставки и когато притежава за получените доставки данъчен документ с изискуемите от закона реквизити, като въведените изисквания за възникване на право на приспадане на данъчен кредит са по отношение на конкретната доставка, по която е претендирано това право /по която е приспаднал данъкът в подадената справка-декларация/, а не по всяка друга доставка на същата стока или услуга, осъществена между други лица в процеса на реализация на тази стока или услуга и представляваща предходна по отношение на процесната доставка.

Наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е кумулативно условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга, е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на право на данъчен кредит.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното, това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е „неправомерно“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване на правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били налични основанията за начисляване на данъка от доставчика по спорните фактури.

Д. субект е този, който следва да докаже наличието на предпоставките на ЗДДС за право на приспадане на данъчен кредит по процесните

фактури. Това следва от общия принцип за разпределяне на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, и поради това, че данъчният субект претендира право на приспадане на данъчен кредит, то той е този, който следва да докаже изпълнението на всички законови изисквания и предпоставките на чл.68 и чл.69 от ЗДДС и реалното осъществяване на доставките по процесните фактури по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиниция за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател.

В случая е безспорно доказано наличието на предпоставката по чл. 71, т.1 ЗДДС - притежаването на данъчни документи - фактури, издадени от прекия доставчик. За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 ЗДДС, следва да е изпълнено някое от условията, посочени в чл. 71 ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит винаги трябва да се държи сметка за това налище ли е облагаема доставка/услуга по смисъла на чл. 6/9, ал. 1 от ЗДДС и едва след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл. 71 от ЗДДС.

Съдът констатира, че фактурите, издадени от процесните доставчици, са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя. Основните съображения на органите по приходите по отношение на отказаното право на данъчен кредит за доставките от посочените търговски дружества са свързани с липсата на доказана кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, както и липсата на доказателства за адреси на обектите, на които са извършени фактурираните СМР, за наличие на активи (собствени или наети) или за използвани услуги на подизпълнител, както и че в хода на проверката, от част от доставчиците не са представени в пълнота изискваните документи.

Процесните фактури, издадени от доставчиците, съдържат изискуемите според чл. 114, ал. 1 от ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО реквизити. Посочено е наименование на стоката/услугата, количество, единична цена и стойност. Наред с това по всяка една фактура е наличен и акт обр.19, подписан двустранно, както и съответните приложения, удостоверяващи количество и цена на конкретната услуга. За това обстоятелство подробно е дало отговор вещото лице при обосноваването на позицията по въпрос 2 от приетото заключение на ССЧЕ, като е посочило подробно издадените и представени съпътстващи документи, като договори, възлагателни писма, приемо – предавателни и констативни протоколи, отчети, списъци на обучен персонал, стокови/складови разписки и др. за всеки от доставчиците в таблица 5 от заключението. Съдът намира и че обектите са достатъчно конкретизирани, независимо от непосочването на адрес.

Вещото лице е изследвало представените доказателства за транспортирането на стоките (рекламни материали и др.) в отговор на което, във връзка с транспортирането на доставките, е посочило, че същите са доставяни в офиса на дружеството или са транспортирани с МПС на „Сириус Секюрити“ ООД. В отговора на този въпрос ВЛ е анализиало боротната ведомост на „Сириус Секюрити“ ООД за 2019 и 2020 г. - счетоводни с/ки от гр. 20 „Дълготрайни материални активи“ (ДМА) на вътрешния сметкоплан, в т.ч. с/ка 205 „Транспортни средства“ с начално (крайно) салдо в размер на 163215,47 лв. и с/ка 206 „Стопански инвентар“ с начално (крайно) салдо в размер на 6382,50 лв., без промяна през 2019г. и 2020г. Съобразило констатациите си и с представена по делото Справка № 2 за наличните моторни превозни средства, по Обр. № Сд-42 на ТД на НАП (1/128-131), в която са посочени 50 транспортни средства, като обобщило данните в Таблица № 6 от ССЧЕ.

Изясен е и въпроса с осъществени плащания по процесните фактури – по какъв начин и кога е осъществено плащането, както и за налични споразумения за отсрочване или разсрочване на задълженията.

От заключението на ВЛ безспорно се установява и с какъв наличен персонал и на какви длъжности е разполагало дружеството - жалбоподател през ревизирания период на годишна база – за 2019г. и 2020г., вкл. и в колко регионални представителства е осъществявана дейността на жалбоподателя.

Така, съобразно Справка актуално състояние на всички действащи тру-дови договори за периода от 01.09.2019г. до 31.05.2020г., извлечена от ИМ на НАП и представена от ТД на НАП по делото, от ревизираното лице са регистрирани общо 535 трудови договори с работна ръка (персонал), сключвани и прекратявани по различно време и с различна продължителност на действие. Подадена е Декларация по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на 4 лица по извънтрудови правоотношения за 2019г. ВЛ сочи, че служителите на дружеството към 31. 12.2019г. са 598, към 31.12.2020г. са 339. Представена и приета като доказателство е подробна Справка на служителите към 31.01.2020г., която е поименна и е по подразделения (звена) в структурата на предприятието (папка прил.2/л.39-45, папка прил.3/л.109-123 по делото). Тези обстоятелства са установени и от представената от ТД на НАП Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори, за периода от 01.09.2019г. до 31.05.2020г., извлечена от ИМ на НАП.

Положителен е отговора на ВЛ и по отношение на редовността на счетоводството на жалбоподателя. ССчЕ безспорно установява, че счетоводството на „Сириус Секюрити” ООД е организирано и водено в съответствие с изискванията на ЗСч и СС. Разкрити са и са заведени синтетични и аналитични счетоводни регистри, в т.ч. оборотна ведомост, главна книга, с/ки, с натрупвания (обороты) и приключване по (на) приходни и разходни с/ки, с обороти и салда по с/ки за акти-ви, материални и разчетни с/ки. Счетоводните записвания по отношение на процесните фактури, които са от 2019г. и 2020г., са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешен (индивидуален) сметкоплан.

Позитивен е и отговора в заключението на ССчЕ и по отношение на осчетоводяването в счетоводството на доставчиците на продажбите и на плащанията по процесните фактури, както и на начисления във връзка с тях данък и за отчетени от доставчиците приходи по процесните фактури. В тази връзка, конкретно за всеки от процесните доставчици ВЛ установява, че издадените от тях фактури към жалбоподателя са във времеви период, когато доставчиците са били регистрирано по ЗДС лице.

Заключението на ВЛ установява, че издадените от „Греко Продуктс“

ЕООД, „Студио и дизайн МД“ ООД „Пафти“ ЕООД, „Ристок“ ЕООД, „Майлкорп“ ЕООД, „Канди ВЛ“ ЕООД, „Ванрум“ ЕООД (с предишно име „Канди ВЛ“ ЕООД), „Дитрахт“ ЕООД и „Брист Тракт“ ЕООД на „Сириус Секюрити“ ООД фактури, представляват данъчни документи, в които данъкът е посочен на отделен ред. Фактурите са отразени в отчетните регистри (дневници за продажбите), респективно в СД за ДДС на доставчиците.

Обстоятелството, че органите по приходите не са установили как точно е извършена услугата, с какъв кадрови потенциал разполага процесните доставчици, не може да бъде основание за отказ от право на данъчен кредит. В своята практика СЕС приема, че липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците, не може да се вмени като отговорност на получателя, тъй като той не може да бъде държан отговорен за действията и/или бездействията на неговите доставчици. По разясненията на СЕС в т. 47 на решението му по дело С-18/13 евентуалното неизпълнение от страна на доставчика на услуги на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане, с което разполага получателят на услугите, що се отнася до платения за тях ДДС, когато фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по член 226 от Директива 2006/112.

1. Относно допълнително допълнително начислен ДДС в общ размер на 3 458,00 лв. за извършена доставка „отдаване под наем“ на недвижим имот за данъчни периоди от м. септември 2019 г. до м. 03.2020 г.

Жалбоподателят не оспорва изрично фактите в тази връзка, както и липсата на издадени фактури за преотдадените под наем имоти.

Предвид установеното от фактическа страна, доколкото от страна на жалбоподателя с жалбата до съда не са изложени доводи против начисления ДДС за отдадени под наем активи, съдът приема, че установяването на тези данъчни задължения е извършено при съобразяване разпоредбите на данъчното законодателство – чл.25 ал.2 във вр. с ал.4 от ЗДДС.

Ето защо, РА се явява законосъобразен в тази част, поради което следва да бъде потвърден.

2. По отношение на фактурите, издадени от „Студио и Дизайн МД“ ЕООД, по които е отказано право на данъчен кредит в размер на 41 540,00 лв., за данъчни периоди м. 08, м. 09 и м. 11.2019 г. , съдът намира изводите на органите по приходите за незаконосъобразни.

От представените в хода на административното и съдебното производство, включително и от заключението на допуснатата по делото

ССчЕ, се доказва по безспорен начин реалното изпълнение на извършените услуги. Към спорните фактури са налични съпътстващи документи, а именно договори, приемо-предавателни протоколи, списъци на служители на „Сириус Секюрити“ ООД, положили изпит за физическа подготовка, с подписи на служителите, методика за обучението и контрол на служителите по физическа подготовка, протоколи за извършена дейност, тестове и нормативи за определяне нивото на физическа подготовка (папка прил.12,л.700-720). Издадените фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч. В същите е посочен предмет, количество и вид на съответната услуга и съответно, както установява и вещото лице по допуснатата и неоспорена от страните ССчЕ. Безспорно е и плащането от страна на ревизираното дружество, съгласно установеното от ССчЕ. Ревизираният субект е отчетел разходи във връзка с извършените услуги. Установява се още, че дружествата-доставчици са осчетоводили приходи във връзка с процесните доставки, които съгласно ССчЕ са начислени по Сметка 703 „Приходи от услуги“. В тази връзка съдът съобрази, че за установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид и приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Безспорно е установена и ресурсната обезпеченост на дружеството-доставчик, за което са представени граждански договори с подизпълнители, 3 физически лица – инструктори.

Съдът намира за доказано и реалното осъществяване на доставката по фактурата с предмет изработване на рекламни материали – химикалки, тефтери и календар. В тази връзка са налични доказателства за

осъществяване на транспорта по доставката, за възлагане на дейността на подизпълнител – фактура и приемо-предавателен протокол, граждански договори за ползването на услуги от изпълнители – физически лица (дизайнер), макет на изработен дизайн на календарите. При броя на лицата, ползващи услугите на ревизираното лице, както и при броя на служителите му, съдът намира и че доводите за неоправдано високо количество на рекламните материали за неоснователни.

В подкрепа на тезата за реалност на доставките следва да бъде добавено и, че в хода на административното и съдебното производство безспорно се установи, че извършените доставки на услуги са свързани с упражняваната независима икономическа дейност на ревизираното дружество. Обучението на служителите е във връзка с основната дейност на дружеството – извършване на охранителни услуги, която включва физическа охрана на обекти, охрана със технически средства, охрана на ценни пратки и товари, лична охрана и придружаване на отговорни лица, осигуряване на фирмена сигурност. Обучението включва физическа подготовка и лична защита, както и обучение за боравене с оръжие и други предпазни средства.

Предвид изложеното, съдът намира, че е налице реалност на доставките по фактурите, издадени от „Студио и Дизайн МД“ ЕООД, поради което незаконосъобразно на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Горното обосновава извод за незаконосъобразност на оспорения РА в тази му част, поради което следва да бъде отменен.

3. По отношение на доставките по фактурите, издадени от „Пафти“ ЕООД и „Греко продуктс“ ЕООД. Предмет на фактурите от тези доставчици са СМР на конкретни обекти, посочени в приложените договори и Акт 19, които поради идентичността им ще бъдат обсъдени съвместно. Посочените документи (договори, фактури, протоколи обр.19), обективират престигане на конкретни строителни услуги на конкретни обекти, индивидуализирани в достатъчна степен, на които жалбоподателят извършва дейност.

"ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД е доставчик по 7 фактури, с предмет на доставка – общи и прецизни строителни дейности, ел. монтаж ел. инсталации, почистване работни площадки.

От ревизираното дружество са представени копия на спорните фактури с приложения към тях Протоколи обр. 19 за установяване на завършените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР, договор от 20.04.2019 г., сключен между "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД като възложител и "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД като изпълнител, за организация и изпълнение на СМР на обекти на дружеството, ведно с Приложение №1

към него и количествено - стойностна сметка за изпълнение на СМР. Представени са дневник на сметка 401 1 "Доставчици в лева", 8 протокола с доверители на ревизираното дружество за извършени плащания към клиенти и доставчици на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД и писмено обяснение, че спорният доставчик е поел ангажимент да извърши СМР за своя сметка и със своя работна сила на обекти, посочени от ревизираното лице, представляващи обекти на клиенти на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, с които има сключени договори за охрана. При тези представени документи съдът намира за неправилни изводите на органите по приходите за нералност на доставките, респ. за наличието на фиктивни сделки, обосновани с липсата на кадрови и технически потенциал за извършване на услугите. Идентични са утвържденията и изводите и по отношение на доставките, извършени от „Пафти“ ЕООД.

Действително, в хода на ревизионното производство двете дружества не са представили доказателства за кадрови и технически потенциал да извършат доставките, но услугите и резултатите от тях са документирани, като представените писмени документи не са оспорени. Задължение на изпълнителя по договора, съгласно чл.10 ал.1 т.4 от договора с Г. продуктс“ ЕООД е „да действа с наети он него достатъчно на брой и с подходяща квалификация работници, които ще бъдат под прякото ръководство на нает от него правоспособен технически ръководител“.

В тази връзка, при обжалването на РА пред директора на ДОДОП е представена декларация от 10 лица, строителни работници (Б. Р. Б., Д. Р., И. С., Й. Й., И. Б., И. И., Б. Д., И. М., Е. Г. и К. И.) за работа в различни строително монтажни дейности при дружеството – доставчик в периода на изпълнение на дейностите по договора.(л.979- 982 лице и гръб, папка прил.13). Вещото лице сочи плащане, осчетоводяване и влягане в дейността. Обстоятелството, че не е установено доставчикът да е наел такива работници по трудово правоотношение, не е равнозначно и пряко не обуславя извод, че такива не са наемани и не са осъществявали дейност на въпросните строителни обекти, доколкото дейността може да бъде изпълнявана и от лица, наети по граждански договор, вкл. и от лица, които са оформили договорните си отношения по прехвърляне на труд писмено. Последното би представлявало нарушение на трудовото законодателство, но не е основание за обявяване на доставките за неизвършени. Според съда глобалната преценка на доказателствата по фактурите от тези доставчици не обосновава извода на ревизиращите органи, че доставките не са реално извършени. РА в тази част следва да се отмени, в размер на непризнат данъчен кредит в размер на 315 491 лв. по

доставките от „Пафти“ ЕООД и на 75 507,80 лв. по доставките от "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД.

4. По отношение на доставките по 3 фактури, издадени от "РИСТОК" ЕООД, с предмет „по договор от 31.01.2019 г.“

От съдържанието на договора от 31.01.2019г. (папка прил.13 л.1026-1027) се установява, че изпълнителят предоставя услуги по контрола по изпълнението на служебните задължения на служителите на възложителя, като извършване на проверки на място, както и др. дейности характерни за услугата, като оформя протоколи за извършените проверки. (раздел I т.1), а съгласно раздел II т.7 изпълнителят може да прехвърля задължението си по договора на трети лица. Изпълнението на дейността по договора е удостоверено в Отчет №17 към Протокол 17 от 30.10.2019г., Отчет 16 към Протокол 16/18.10.2019г., в който са посочени посещенията на обекти на възложителя в периода 19-30.10.2019г. и 11.10-18.10.2019г. и Отчет 15 към Протокол 15, констатациите при тях за имената на проверените служители. Обектите са общо 28 на територията на [населено място] и [община].

Органите по приходите са отразили констатации в РА за извършени 8 насрещни проверки на клиенти на ревизираното лице, чиито обекти са посочени в отчетите, приложени към констативните протоколи и издадените фактури, във връзка с договор от 31.01.2019 г., за извършване на проверки на място на служителите на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД. Извели са извод, че доставчикът не разполага с необходимия кадрови ресурс за извършване на фактурираните към "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД услуги по извършване на проверки на място на служителите на дружеството, основан на констатации, че за част от посочените в отчетите обекти ревизираното дружество няма сключени договори за охрана през периода, а за останалите обекти има разминавания в данните от отчетите на "РИСТОК" ЕООД и справката за служителите на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, тъй като в отчетите фигурират лица, които не са в трудови правоотношения с ревизираното дружество и няма как същите да се намират на посочените обекти, в качеството си на охранители.

При обжалването на РА пред директора на ДОДОП ревизираното дружество е представило документи – граждански договори №№ 47, 48, 49, 50 и 51, всички от 31.01.2019г., сключени с 5 лица, с които същите поемат задължение да изпълняват дейности по контрол на изпълнението на служебните задължения на служителите на 4ДСириус С.“ ЕООД за определен срок, ведно с декларации от лицата, че са посещавали обекти над ружеството в [населено място] и в [населено място] (папка прил.13 л.1006-1010).

Заключението на ССЧЕ по отношение на кадровия потенциал на доставчика установява, въз основа на допълнително събрани в съдебното производство писмени доказателства, че за „Ристок“ ЕООД - няма данни за подадени уведомления по чл. 62 от КТ към 31.10.2019г. Няма данни за регистрирани трудови договори към 31.10. 2019г. Няма данни за регистрирани трудови договори в периода 01.10.2019 г. до 31.10.2019г. Няма данни за подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ.

Независимо от тази констатация съдът приема, че за изпълнение на дейностите от зипълнителя не е необходимо лицата, които ги зивършват да са в трудово правоотношение със същия. Няма пречка тези дейности да се изпълняват и от лица, наети въз основа на граждански договори или дори от лица, които писмено не са оформили правоотношението си с възложителя на дейностите. От друга страна – обектите, в които съобразно точетети са извършвани проверки са 28, а насрещни проверки в хода на ревизията са извършени по отношение на 8 клинети на ревизираното дружество. С оглед на изложеното съдът намира за недоказани констатациите на органите по приходите за неосъществяване на доставките по фактурите.

Съдебната практика на Съда на Европейския съюз ясно сочи, че е недопустимо да се отказва правото на данъчен кредит по доставка, само защото не е удостоверено, че доставчикът не е декларирал, че е разполагал с необходимите работници, поради което възникват съмнения дали това лице е доставчикът на фактически извършените услуги. В т. 2 и т. 3 от диспозитива на Решение от 6 септември 2012 г. по дело С-324/11 Съдът на Европейския съюз изрично установява, че допускането на каквито и да е нарушения от доставчика не е предпоставка за отказ на правото на данъчен кредит, като изрично разглежда твърденията на органите по приходите, че друго лице, а не доставчикът, е извършило сочените услуги, отбелязва, че това може да означава "както прикриване с измамна цел на доставчика на услугите, така и просто използване на друг подизпълнител." (т. 49). Според съда обаче, тези предположения не могат да бъдат основание за извод за липса на право на данъчен кредит - напротив, отказът на правото на данъчен кредит ще е допустим само ако данъчният орган установи въз основа на обективни данни, че получателят е знаел, че доставката е част от данъчна измама (в тази връзка е т. 4 от диспозитива на решението както и т. 50-52 от изложените от съда мотиви).

Съдебната практика на СЕС ясно сочи, че е недопустимо като условие за наличие на правото на данъчен кредит, да се задължава получателят по доставката да представя доказателства как и по какъв начин съответните

доставчици са осъществили доставките. Според т. 2 от диспозитива на Решение от 22 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, правото на данъчен кредит следва да се признае от органите по приходите дори само ако получателят не притежава други документи, освен фактурата за доставката, при условие, че не разполага с данни за евентуални нарушения или измама. В т. 61 и т. 65 от цитираното решение Съдът изрично изяснява, че органите по приходите не могат да прехвърлят доказателствената тежест, като изискват от получателите по доставките доказателства, касаещи възможността на техните доставчици да осъществят услугите и при липса на такива да отказват правото му на данъчен кредит. В цитираното съдебно решение (дело С-142/11, т. 23-29), съдът разглежда хипотеза, при която доставчиците не са удостоверили, че са разполагали с необходимите материали за извършване на посочените услуги, както и с необходимите работници (т. 26) или изобщо не са били открити от органите и не е предоставил информация за осъществените сделки (т. 28). Въпреки това, съдът приема, че правото на данъчен кредит не може да бъде засегнато, ако получателят не е знаел, че съответната сделка е част от данъчна измама - в т. 47 се сочи, че „режимът на правото на приспадане, предвиден в посочената директива и припомнен в точки 37 - 40 от настоящото решение, не допуска данъчнозадължено лице - което не е знаело и не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че друга сделка по веригата преди или след тази на данъчнозадълженото лице е свързана с измама с ДДС - да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане.

Във връзка с посочено по-горе, в констатациите в РД и РА отказа на данъчен кредит се обосновава с неналичието на ресурсна обезпеченост при доставчика Р. ЕООД, от който са представени доказателства за наличие на известен кадрови потенциал. Според практиката на СЕС, видно от т. 31 и т. 1 от диспозитива по дело С-18/13 "М. П.", Съдът на ЕС изрично приема, че дори да е установено, че услугите или доставките не са били извършени от посочения доставчик или от негов подизпълнител (по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица), това не е достатъчно да бъде отказано правото на данъчен кредит. Съдът допуска отказа на правото на данъчен кредит ако са изпълнени "следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по

приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама - нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери."

В случая, е доказано наличието на фактическото извършване на доставките от „Ристок“ ЕООД ООД, като не са налице данни за привидност на доставката, извършена от тези доставчика, нито са налице обективни данни последният да е знаели за извършването на такива доставки.

5. По отношение на доставките по фактурите, издадени от "ДИТРАХТ" ЕООД, "МАЙЛКОРП" ЕООД, "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД и "ВАНРУМ" ЕООД, които съдът също ще разгледа в група, поради идентичния им предмет - контрол на видеонаблюдение и други охранителни системи;

С оспорения РА е прието, че сочените за доставчици дружества не разполагат с кадрови потенциал за осъществяване на фактурираните услуги. Посочено е, че контролът на видео уредите и други технически средства изисква наличието на служители с определена квалификация и умения.

Заклучението на ССЧЕ по отношение на кадровия потенциал на тези дружества установява, въз основа на допълнително събрани в съдебното производство писмени доказателства, че:

За „Майлкорп“ ЕООД - няма данни за подадени уведомления по чл. 62 от КТ към 31.10.2019г. Няма данни за регистрирани трудови договори към 31. 10.2019г. Няма данни за регистрирани трудови договори в периода 01.10. 2019г. до 31.10.2019г. Няма данни за подадена справка по чл. 73 ЗДДФЛ.

За „Ванрум“ ЕООД („Канди ВЛ“ ЕООД). Има данни за подадени уведомления по чл. 62 от КТ към 31.05.2020г. и данни за регистриран 1 трудов договор към 31.05.2020г. Има данни за 1 действащ трудов договор в периода 01.12.2019г. до 31.05.2020г. с 1 лице на длъжност „Програмист софтуерни приложения“ с Код по НКПД 25146001. Има данни за подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2 лица.

За „Дитрахт“ ЕООД - няма данни за подадени уведомления по чл. 62 от КТ към 31.03.2020г. Няма данни за регистрирани трудови договори към 31. 03.2020г. Няма данни за регистрирани трудови договори в периода 01.03. 2020г. до 31.03.2020г. Няма данни за подадена справка по чл. 73 ЗДДФЛ.

За „Брист Тракт“ ЕООД - няма данни за подадени уведомления по чл. 62 от КТ към 31.05.2020г. Няма данни за регистрирани трудови договори

към 31.05.2020г. Няма данни за регистрирани трудови договори в периода 01. 04.2020г. до 31.05.2020г. Няма данни за подадена справка по чл. 73 ЗДДФЛ.

В отговор на въпроса за осчетоводяване в счетоводството на доставчиците на продажбите и на плащанията по процесните фактури, както и на начисления във връзка с тях данък и за отчетени от доставчиците приходи по процесните фактури при обосноваване на отговора си на въпрос 10 ВЛ в заключението на ССчЕ е посочило наличието на сключени граждански договори от страна на доставчиците, с физически лица, изпълнители., със съответния предмет (периодичен контрол върху видеопотоците от камерите и други СОС на обекти), както и наличието на констативни протоколи за приемане на работата, които доказателства се съдържат в административната преписка (ппака прил.13) и достоверността им не е оспорена от ответника.

Така, съдът констатира, че съгласно договор от 26.02.2020г., сключен с жалбоподателя и „ДИТРАХТ“ ЕООД –чл.1 ал.1 и 2, довереникът се задължава „ да извършва периодичен месечен контрол (24 часа в денонощието) върху видеопотоците от камерите и други СОС **на обекти на доверителя** на територията на РБългария“. Ч л.1 ал.2 конкретизира какво включват задълженията – ежедневен обход и профилактика, както и рестартиране на захранващите блокове на всички устройства в системи за видеонаблюдение на доверителя.

Съгласно чл.9 от договора довереникът има право на достъп до всички обекти на доверителя, посочени в Приложение 1/26.02.2020г.

Анализа на тези разпоредби сочи, че правото на достъп е до всички обекти в Приложение 1, които са общо 576 на брой в [населено място], сЛивен, С., К., С. 3.,.

За да обосноват изводите си за липса на реални доставки ревизиращите са посочили констатации от извършени 19 насрещни проверки на клиенти на жалбоподателя. Съобразно прил.1 към договора, броят на клиентите (част от които и с повече от един обект) надхвърля 19, при което изводите на органите по приходите , при липса на извършени насрещни проверки на всички клиенти, са необосновани.

По отношение на доставчиците "МАЙЛКОРП" ЕООД, "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД и "ВАНРУМ" ЕООД при обжалването на РА по административен ред са представени документи, неоспорени от ответника, сред които 3 бр.граждански договори и декларации от лица (за Майлкорп“ ЕООД) за извършване на дейностите по договора с жалбоподателя, 3 бр. граждански договори от 02.04.2020г. и декларации към тях, ведно с протоколи за приемане на работата, установяващи правоотношение на

доставчика с лица, възникнали за изпълнение на договора му с ревизираното дружество. Представени са и др. документи, описани в РД (отмети, констативни протоколи) от съдържанието на които съдът извежда извод за реалното осъществяване на доставките.

Във вр. с доставките с предмет изработване на софтуерен продукт, по фактурите, издадени от ВАНРУМ ЕООД са представени договор за софтуерен продукт от 28.02.2020г., възлагателни писма, ППП, списъци на обучените, както и данни за 1 наето лице по трудов договор и за две лица, наети по граждански договори от 01.01.2020г. и от 05.12.2019г. Спецификата на дейността е в съответствие с посочената квалификация на лицата по гражданските договори, при което съдът приема за доказана кадрова обезпеченост за изпълнение на конкретната доставка.

Независимо от тези констатации – съобразно вече посочената съдебна практика на СЕС в преходната точка - дори да е установено, че услугите или доставките не са били извършени от посочения доставчик или от негов подизпълнител (по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, а в конкретния случай тези обстоятелства не се установи да са налице), това не е достатъчно да бъде отказано правото на данъчен кредит. Съдът допуска отказа на правото на данъчен кредит ако са изпълнени "следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама - нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери."

В случая е доказано наличието на фактическото извършване на доставките от "МАЙЛКОРП" ЕООД, "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД и "ВАНРУМ" ЕООД, като не са налице данни за привидност/фиктивност на доставката, извършена от тези доставчика, нито са налице обективни данни ревизираното дружество да е знаело за извършването на такива доставки.

В настоящият случай не е установено и не може да съществува участие в привидни доставки от страна на "МАЙЛКОРП" ЕООД, "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД и "ВАНРУМ" ЕООД, тъй като дружествата доставчици са отразили спорните фактури в дневниците за продажби и жалбоподателят е наблюдавал процеса на извършване на услугите изразяващи се в периодичен месечен контрол (24 часа в денонощието) върху

видеопотоците от камерите и други СОС на обекти на доверителя на територията на РБългария, профилактика и рестрагиране на устройствата за видеонаблюдение на обекти на жалбоподателя. Не е доказано жалбоподателят да е знаел за осъществени измами или нарушения от страна на съответния доставчик или трети лица. Обективни данни за измама, за която дружеството да е знаело, напълно липсват. Органите по приходите незаконосъобразно прехвърлят тежестта на доказване върху дружеството, без да са проверили обектите на място, нито пък са изследвали отношенията на доставчика с трети лица, каквато възможност дружеството няма.

В допълнение съдът, с оглед констатациите на органите по приходите, че само по договора, сключен с [община], са монтирани С. на охраняваните обекти от техници на "СИРИУС СЕКЮРИТИ" ООД, а пък по друга част от сключените договори за охрана - с "ПЕНЕМАТ" ООД, "ТЕХНОЙОН" АД, "ГАЗСТРОЙМОНТАЖ" АД, "ПОДДЪРЖАНЕ ЧИСТОТАТА НА МОРСКИТЕ ВОДИ" АД, "ЕЛБИМЕКС" ООД и "ПРИСТАНИЩЕ ВАРНА" ЕАД се касае за физическа охрана от ревизираното дружество, а не охрана с технически средства или дружествата, че клиенти на жалбоподателя са имали сключени договори за охрана с технически средства с други дружества, които да осъществяват контрол и наблюдение на техниката, или въобще са нямали монтирани С. на охраняваните обекти, поради което са извели заключение, че няма как от доставчиците да са извършвани услуги по периодичен месечен контрол /24 часа в денонощието/ върху видео потоците от камерите и други СОС на посочените обекти в приложение към договора, отбелязва, че предмета на договора не изисква изрично и непременно СОС и камерите да са собственост на довереника, а да се намират на обекти на довереника (виж. чл.1 ал.1 от договор от 2.04.2020г. с Б. тракт ЕООД). Поради това съдът намира за неправилни изводите на органите по приходите в оспорения РА, че единствено в обекти, където има монтирани СОС, собственост на ревизираното дружество, може да бъде предмет на доставките. Както вече бе посочено – предмет на договорите е изпълнение на определена дейност на обекти на доверителя, независимо от собствеността на монтираните технически средства, които няма пречка да са собственост на клиенти на дружеството или трети лица.

С оглед изложеното съдът намира РА за незаконосъобразен и в тази му част, поради което същият следва да бъде отменен.

По отношение на доставките по фактури, с издател „ВАНРУМ“ ЕООД с предишно наименование „КАНДИ ВЛ“ ЕООД, с предмет на доставките рекламни материали, маркетингови услуги /проучване на пазара и

подготовка на оферти и тръжни документи/, ИТ услуги и компютърно обучение на персонала и физическа подготовка.

Част от доставките са осъществени на основание Договор за софтуерен продукт от 28.02.2020г. с предмет разработване на софтуерен продукт по технически задания на възложителя, договор от 29.01.2020г. със същия предмет с „Канди ВЛ“ ЕООД (папка прил.11). Посоченото технико-икономическо задание е представено към договорите (л.406-410 папка прил.11), ведно с възлагателно писмо. За обучението на персонала за работа с изработения софтерен продукт са представени списъци,съдържащи данни за месторабота и имена на служителите, ведно с възлагателни писма (папка прил.11) с оглед на които доказателства, неоспорени от страна на ответника, въз основа на които са издадени и процесните фактури от доставчика, съдът намира за опровергани изводите на органите по приходите за липса на реални доставки.

В допълнение, съобразно неоспореното заключение на ВЛ издадените фактури за доставките са отразени (включени) в отчетни регистри – дневници за продажби, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците, за съответни данъчни периоди.

Съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, регистрираното лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка – декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период.

Издадените фактури, представляват данъчни документи, в които данъкът е посочен на отделен ред. И след като фактурите са отразени (са включени) в отчетните регистри (дневници за продажбите), респективно в СД за ДДС на доставчиците, то данъкът следва да се счита за начислен по см. на чл. 86, ал. 1 ЗДДС.

Фактурите на „Ванрум“ ЕООД („Канди ВЛ“ ЕООД) по делото, са издадени на „Сириус Секюрити“ ООД в периода от 31.12. 2019г. до 29.05.2020г., когато доставчикът е бил регистрирано по ЗДДС лице. Вярно е, че при извършена насрещна проверка на „Ванрум“ ЕООД („Канди ВЛ“ ЕООД), във връзка с извършвана проверка за установяване на факти и обстоятелства (ПУФО) на „Сириус Секюрити“ ООД, дружеството не е намерено на адрес за кореспонденция (адрес по чл. 8 ДОПК) и не е представило исканите с ИПДПОЗЛ счетоводни данни, документи и писмени обяснения пред ТД на НАП, но същите са представени допълнително чрез кореспонденция по ел.поща - договори,

приемо-предавателни протоколи, протоколи за извършена дейност, граждански договори, оборотни ведомости, аналитични регистри на с/ки, и са приети като доказателства по делото.

Органите по приходите не са признали правото на приспадане на данъка по тези фактури поради извод, че не са изпълнени изискванията по чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС въз основа на данни, установени за доставчика. При указана доказателствена тежест, от страна на ответника не се установиха обективни данни, от които да се направи пряк извод, че лице от дружеството -жалбоподател е участник в данъчна измама във връзка с процесните доставки. Само въз основа на конкретни данни, основани на факти от обективната действителност, а не въз основа на логически умозаключения, може да се претендира участие на дадено лице в данъчна измама. В случая органите по приходите са формирали извод, че доставките по всички спорни по делото фактури не са осъществени реално само въз основа на изводите си, че доставчикът не е представил доказателства и не са установени данни при проверка, че разполага активи и персонал да извърши СМР от вида по протоколите за актуването им, които изводи са оборени от приетите доказателства в съдебното производство и заключението на ССЧЕ, както и от обективния анализ на доказателствата, представени с административната преписка..

Разбирането, че добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стоки или услуги не следва да бъде санкциониран с отказ на право на данъчен кредит поради нарушения или недобросъвестност на неговия доставчик, е последователно проведено с константната практика на СЕС. Добросъвестният получател, какъвто е жалбоподателят, в качеството му на данъчнозадължено лице, което разполага с фактура, отразяваща извършена услуга, по която е платил данъчната основа и дължимия ДДС, има право на данъчен кредит в размер на платения по нея данък.

При анализ на доказателствата, събрани в производството и установените с тях факти, съдът приема, че са достатъчни да обосноват извод за възникване на упражненото право на приспадане на данъчен кредит. Ревизираното дружество притежава фактури, съставени съгласно изискванията на ЗДДС; подлежащия на приспадане данък е изискуем; фактурите са осчетоводени в неговото счетоводство и в това на доставчиците му, съответно са включени в дневниците за покупки и за продажби, както и в СД за относимите данъчни периоди, използвани са за извършваните от ревизираното дружество облагаеми доставки, поради което и като краен резултат са реално извършени от посочените доставчици. Вярно е, че част от представените от жалбоподателя доказателства представляват частни документи, които имат формална

доказателствена сила, не същите не са оспорени от органите по приходите пред съда, поради което обсъдени в съвкупност с констатациите на вещото лице обосновават крайния извод за реалност на доставките. Заключение на съдебно-счетоводната експертиза също не е оспорено по предвидения процесуален ред, както бе посочено вече, при което и съдът го кредитира, при формиране на изводите му от фактическа и правна страна.

От всичко изложено по-горе, съдът намира, че ревизионният акт, в частта относно допълнително определените задължения за данък върху добавената стойност, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, по фактури, издадени от "РИСТОК" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ДИТРАХТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "МАЙЛКОРП" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ПАФТИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и "ВАНРУМ" ЕООД /"К. ВЛ"/ с ЕИК[ЕИК], общо в размер на 769 138,74 лв. и лихви в размер на 105 942,04 лв., е неправилен и незаконосъобразен тъй като е нарушен материалния закон и като такъв следва да се отмени.

В частта относно допълнително начислен ДДС в общ размер на 3 458,00 лв. за извършена доставка „отдаване под наем“ на недвижим имот за данъчни периоди от м. септември 2019 г. до м. 03.2020 г. РА се явява законосъобразен, поради което жалбата срещу него в тази му част следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора и на осн. чл.161, ал.1 изр.1 от ДОПК на дружеството жалбоподател се дължат сторените и доказани по делото разноси за държавна такса в размер на 50 лв. и за възнаграждение на вещо лице в размер на 2350 лв., или общо в размер на 2400 лв.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22222520006883-091-001 от 21.05.2021 г., потвърден изцяло с Решение № 1971/29.12.2021г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) при ЦУ на НАП С., в частта, на допълнително определените задължения за данък върху добавената стойност в размер общо на 769 138,74 лв. и лихви в размер на 105 942,04 лв., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69,

ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, по фактури, издадени от "РИСТОК" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ДИТРАХТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "СТУДИО И ДИЗАЙН МД" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ГРЕКО ПРОДУКТС" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "МАЙЛКОРП" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "БРИСТ ТРАКТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], "ПАФТИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] и "ВАНРУМ" ЕООД /"К. ВЛ"/ с ЕИК[ЕИК].

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22222520006883-091-001 от 21.05.2021 г., потвърден изцяло с Решение № 1971/29.12.2021г. на директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) при ЦУ на НАП С., в частта, с която на дружеството е допълнително начислен ДДС в общ размер на 3 458,00 лв. за извършена доставка „отдаване под наем“ на недвижим имот за данъчни периоди от м. септември 2019 г. до м. 03.2020 г.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите да заплати на „СИРИУС СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], направени в производството разноси в размер на 2 400 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщението до страните, че е изготвено.

СЪДИЯ: