

РЕШЕНИЕ

№ 25321

гр. София, 25.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в
публично заседание на 26.02.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Цонка Вретенарова, като разгледа дело номер **8214** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство по делото е по реда на чл. 156 и следващите от ДОПК.

Делото е образувано по жалба от СКАБЕТ" ЕООД, ВИК[ЕИК], с адрес на управление — [населено място], "П. Jf2 15, ет. 1 ап.з, представлявано от В. В. Й. – УПРАВИТЕЛ, чрез адв. К. от САК, Ревизионен акт №Р-22220320003827-091-001/14.04.2021г., издаден от М. С., в качеството й на орган, възложил ревизията и С. М. - ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП - С., с който са установени следните задължения:

1. По Закона за корпоративното подоходно облагане за

корпоративен данък (КД) за 2018г. в размер на 21197,01лв. и лихва за забава за невнесен КД - в размер на 4386,95лв. -

за корпоративен данък за 2019г. в размер на 58795,72лв. и лихва за забава за невнесен КД - в размер на 4704,03лв.

На основание извършени увеличения на финансовия резултат по чл. 26, т.2 ЗКПО във връзка с чл. 10, ал.1 ЗКПО и чл. 16, ал.2 ЗКПО както следва:

За 2018г. със сумата общо 211 970,10 лв. по фактури, издадени от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД за неизвършени доставки и тъй като не отразяват вярно извършени стопански операции и разходът е документално необоснован.

-за 2019г. – със сумата общо 592 768,30лв. по фактури, издадени от „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД и „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД за неизвършени доставки и тъй като не отразяват вярно извършени стопански операции и разходът е документално необоснован.

2. По Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) са установени допълнителни

задължения за ДДС в общ размер на 217 803,45лв., главница в размер на 186 049 лв. и лихви - 31 754,02лв. по данъчни периоди, както следва:

През 2018г. за м. 01 – 11 277,50лв. ДДС и лихва 3 618,49лв.; за м. 02 – -8048,80 лв. за ДДС и лихва 2519,92лв.; за м. 03 – 1447,94 лв. и лихва 440,92 лв.; за м. 04 – 33,33 лв. ДДС и лихва 9,87 лв.; за м. 05- 172,64лв. и лихва 49,64 лв.; за м. 06 – 6532,80лв. ДДС и лихва – 1823,89лв.; за м. 07 – 3289,80 лв. ДДС и лихва – 890,14 лв.; за м. 08.2018г. – 8297,20лв. ДДС и лихва – 2173,58лв.;

През 2019г. – за м. 07- 28 324,55лв. за ДДС и лихва – 4 791,95 лв.-; за м.10.2019г. – 68645,43лв. за ДДС и лихва – 9859,04 лв.; за м. 12 – 21585,67лв. за ДДС и лихва 2734,40 лв.;

През 2020г.: за м. 02 – 13 731,69лв. ДДС и лихва 1510,61лв.; за м. 03-16,67лв. и лихва 1,69лв.; за м. 04 – 13 645,41 лв. и лихва 1269,88лв.

Допълнителните задължения по ЗДДС са установени на основание извод за неизвършена доставка на услуга по смисъла на чл.9 ЗДДС и невъзникнало данъчно събитие по чл.25 ЗДДС по фактури от доставчиците: „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД; „ИМО ВРС“ ЕООД; „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД и „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД.

В жалбата по същество в частта за начислените допълнително задължения за ДДС, са изложени доводи за дейността на дружеството : проектантска, конструкторска, строителна, монтажна и ремонтна дейност и услуги, производство на бетонови разтвори, строителни материали и бетон без панели, транспортни услуги , сервизна и търговска дейност на обект в [населено място] и в [населено място]. Позицията се на сключените четири договора с предмет СМР на различни обекти между „Надежда Ви строй“ ЕООД – като възложител и „СКАБЕТ“ ЕООД като изпълнител, по които последното дружество е издало фактури с предмет доставки на услуги по чл.9 ЗДДС, и за изпълнение на които е ползвало подизпълнители. В жалбата дружеството се позовава на представените данни с възражението срещу ревизионния доклад за всеки от доставчиците му- подизпълнители по договорите му с „Н. Ви строй“ - конкретни данни за осигурени лица, приложени извлечения от информационна система „АПИС“ съдържаща данни от официални публични източници за търговците, вписани в Търговския регистър. В хода на ревизията не са установени факти и обстоятелства, имащи пряко отношение към реалността на доставките, а в хода на ревизията ревизиращият екип не е установявал обстоятелства относно наличието на кадрови потенциал за доставчиците на жалбоподателя. Счита за безспорно установено от ревизиращите, че жалбоподателят разполага с данъчни фактури от доставчиците, съставени в съответствие с изискванията на ДДС, данъчната основа и данъкът по фактурите е платен на доставчика, с оглед представените фактури, фискални бонове към тях, плащания по банков път а за някои и приходни касови ордери, страните са регистрирани по ЗДДС лица. При обстоятелствата по делото счита, че органите по приходите са формирали изводи за липсата на доставки, документиран с процесните фактури при неправилно интерпретиране на фактическата обстановка и в противоречие с пряко относимите към спора доказателства, с трайно установена данъчна и съдебна практика „но не се цитира такава“, даден е превес на съждения, формирани на базата на косвени аргументи, на които било придадено значение, каквото в ЗДДС липсвало. Счита, че описаните констатации на органите по приходите в РД можело да бъдат подкрепени само с анализ, на счетоводството и на всички други документи при жалбоподателя и констатацията, че спорните доставки не са счетоводно отражение и, нито съществуват други доказателства за получаването на стоките и услугите. Изтъква установеното за доставчиците, че са издали спорните фактури, съответно по тях е начислен ДДС и имат реално назначени лица, които са извършили спорните доставки. В мотивите на РД било установено, че заведената счетоводна отчетност се обосновавала на документална обосновааност на стопанските операции и

факти, отразява прилагането на принципа за текущо начисляване, т.е. приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, са начислявани към момента на тяхното възникване и са включени във финансовите отчети за съответния период, за който се отнасят. Този извод на ревизиращите, бил в пряко противоречие със заключението, че за спорните доставки не са налице неоспорими доказателства, удостоверяващи наличието на данъчно събитие. Позовава се на съдебна практика на Съда на ЕС – решението по дело C-454/98.

В ход по същество и и в писмена защита адв. К. претендира основателност на жалбата освен по изложените в същата съображения и въз основа на събраните по делото доказателства, адв. К. претендира основателност на жалбата както и присъждане на разноски. В частта по ЗКПО допълнително се позовава на констатациите на вещото лице А., че органите по приходите са увеличили за съответната финансова година счетоводния резултат с данъчната основа по фактури, които не са намерили отражение в него. Конкретно излага следните допълнителни документи въз основа на събраните по делото доказателства:

1.Позовава се на констатациите на органите по приходите в представените ревизионни актове за ревизия на "НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ" ЕООД - РА № Р-22221121002605-091-001/05.01.2023г. и РА № Р-22221121002605-092-001/31.05.2022г., с които са установен допълнително КД и ДДС по всички фактури, издадени от "СКАБЕТ" ЕООД, в това число по процесните договори от 28.12.2017г., от 25.06.2019г., от 15.09.2019г. и от 30.09.2019г. Счита за констатирано от органите по приходите сключването на посочените договори и превъзлагането им на подизпълнители от дружеството-жалбоподател, както и при справка в информационните масиви на НАП Данни за осигуряване, по отношение на дружествата подизпълнители са установени, че са подавали декларации обр.1 и обр.6 за периода, в който са разполагали с наети лица. От установеното безспорно сключване на договорите, адв. К. прави извод, че не е спорно изпълнението на услугите, предмет на договорите от "СКАБЕТ" ЕООД към 4НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ" ЕООД, А ТОВА, ЧЕ ПОДИЗПЪЛНИТЕЛИ НА "скабет" НЕ СА ПРЕДОСТАВИЛИ ТЕЗИ ДОСТАВКИ. Счита, че събраните по делото доказателства опровергавали приетото от органите по приходите, че подизпълнителите нямали кадрови ресурс.

2.Позовава се на декларираните доставки от "СКАБЕТ" към "Н. ВИ СТРОЙ" през ревизираните периоди с предмет СМР на обща стойност 938 798,81лв. и ДДС 187 759,76лв. Приетата съдебно-техническа експертиза категорично посочила, че подизпълнителите са извършили СМР услуги по вид, обем и стойност, съответстващи на предоставените от „СКАБЕТ“ към "Н. ВИ СТРОЙ".

3.Счита, че „СКАБЕТ“ е предоставило всички намиращи се при него документи по спорните доставки, от които не се установявали обективни факти, които пряко да сочат, че не са документирани реални доставки. За доставчиците било установено, че са издали спорните фактури, съответно по тях е начислен ДДС и имали назначени лица, които реално да извършат фактурираните доставки, позовава се и на установеното за редовна счетоводна отчетност на ревизираното дружество. Писмените доказателства - договори, фактури, приемо-предавателни протоколи и др. документи не били оспорени от ответната страна и по този начин същите притежавали доказателствена стойност. Следвало да се приема за доказан установеният от закона фактически състав, който пораждал правото на данъчен кредит. Като се позовава на изводите на СЕС в решенията по преюдициални дела C-324/11 и C-80/11 C-142/11, подчертава, че обстоятелството, дали доставчикът е разполагал с техническа база за извършване на услугите, с какви работници е работил и дали е спазил трудовото и осигурителното законодателство, не може да се вменява в отговорност на получателя. Позовава се изрично и на решението на СЕС по C1324/11, касаещо конкретно правоотношенията на доставчика на СМР -услуги с работниците му. Спорните фактури касали полагането само на труд, в която връзка се позовава на данни за

осигурени лица през периодите, през които са издадени спорните фактури, дружествата подизпълнители са имали назначени лица по трудови правоотношения за извършване на процесните СМР. За предмета на доставките не се изисквало специална професионална квалификация, работниците на доставчиците били назначени по трудови правоотношения, които били съпоставими с предмета на доставките. Счита, че непредставянето на документи можело да обоснове извод, че няма доставка само ако поради това не можело да се установи прехвърлянето на собствеността или извършването на услугите. В обобщение счита, че доказателствата не подкрепяли изводите в РД, че не са извършени доставки от подизпълнителите към жалбоподателя. Фактическите констатации на органите по приходите не можело да се основават на предположения.

Претендира се отмяната на РА и присъждане на направените по делото разноски.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - С. при ЦУ на НАП, не е издал решение по жалбата срещу РА по административен ред. Също не е представил отговор на жалбата и становище в ход по същество по делото. По тези съображения съдът намира за необходимо да обсъди основанията, приети в мотивите на РА за издаването му, в това число с оглед спазването на забраната за влошаване на положението на оспорващия от съда по чл.160, ал.5 ДОПК. Мотивите за издаването на РА и установяването на спорните по делото задължения в обобщение са следните:

1. На първо място в РА е обсъдено възражението на дружеството срещу констатациите на ревизионния доклад от дата 17.03.2021 г. , но прието за неоснователно.

2. Посочено е, че РД в цялост е неразделна част от РА, приложените за събиране на доказателства са приети за съответни на ДОПК: по чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения(ИПДПОЗЛ) от ревизираното лице и доставчиците, като били изискани всички относими такива. Проверени и анализирани са данните от информационния масив на НАП относно ревизираното дружество и неговите контрагенти, от представени счетоводни и търговски документи на ревизираното лице, от извършени насрещни проверки на други задължени лица на основание чл.45 от ДОПК. Цитирано е установеното в РД въз основа на анализ и преценка на събраните доказателства по отношение на фактурите издадени от процесните доставчици, не е доказано първото условие за възникване на право на данъчен кредит - наличието на доставки, извършени пряко или посредством подизпълнители именно от издателя на съответните фактури. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да са налице фактически извършени стопански операции, няма основание за ползване право на данъчен кредит, предвид разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл.9, ал. 1 от същия закон.

3. Според мотивите на РА, „ въпреки, че фактурите са издадени при спазване на законовите изисквания от формална гледна точка и по този начин макар привидно да съответстват на редовна сделка, де факто са лишени от всякакво основание от икономическа гледна точка и зад тях не стоят реални доставки.“

4. Обсъдени са изискванията по чл.68 и чл.71, формиран е извод, че : „Наличието на фактури не може да бъде доказателство за действителното изпълнение на доставките. Същите представляват частни писмени документи, описващи определени факти, не се ползват с материална доказателствена сила, поради което при претендиране на право на приспадане на данъчен кредит по издадена фактура следва да се преценяват всички факти и обстоятелства от значение за настъпило данъчно събитие. За тяхното доказване е необходимо, както доставчикът, така и

получателят да притежават достатъчно убедителни доказателства за това изпълнение. Такива доказателства не са представени нито от доставчиците, нито от РЛ, поради което на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК се приема, че такива не съществуват.“. В този смисъл се позовава на практиката на Съда на европейските общности /СЕО/. Съгласно Решение на СЕО от 29.04.2004 г. по дело C-152/02, „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл.18, пар.2, ал.1 от Шестата директива/, а именно стоките да са били доставени или услугите—извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критерии, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура“. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. От националната практика са посочени Решения № 1891/11.02.2013г. и № 982/21.01.2013г. .- задължителна материална предпоставка за възникване на данъчен кредит е наличието на реално извършена облагаема доставка.

5. Според мотивите на РА, упражняването на данъчен кредит по фактури, по които не е осъществена реална доставка, предполага знание от получателя по тях /в случая ревизираното дружество „СКАБЕТ“ ЕООД/, че упражнява неправомерно данъчен кредит. Приет е за логичен и извода, че посочените във фактурите доставчици не са били във връзка с получателя по доставките и не са участвали във фактическите действия по изпълнението на доставките.

6. За да се признаят отчетените от дружеството разходи, водещи до намаляване на финансовия резултат следва да бъде установено, че услугите са реално получени. При ревизията е установено, че не са налице реално извършени услуги от доставките и фактурите не отразяват вярно и точно стопанските операции, което е довело до намаляване на финансовия резултат на ревизираното лице.

Изложени са съображения за преценката на фактурата като частен документ без обвързваща доказателствена сила, както и, че притежаването на фактура по чл. 113 от ЗДДС за документиране на процесните доставки и осчетоводяването им не е достатъчно доказателство за реалността на доставката.

7. Изрично в мотивите на РА, издателите му са се позовали на хипотезата по чл.16, ал.2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчното облагане - начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени, по отношение на всички фактури, издадени от процесните доставчици. Въз основа на това е формиран извод, че при определяне на данъчния финансов резултат за 2018 г. и 2019 г. следва да бъде преобразуван в посока на увеличение със сумата на отчетените разходи. „СКАБЕТ“ ЕООД по счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ за ревизираните данъчни периоди.

8. По тези съображения, на основание чл.26, т.2 от ЗКПО във връзка с чл.10, ал. 1 от ЗКПО и чл.16, ал.2 от ЗКПО е прието увеличение счетоводния финансов резултат по фактурите, издадени от посочените доставчици.

9. Също е посочено, че ревизираното дружество не е ангажирало доказателства и не е изложило аргументи, опровергаващи оспорените констатации в РД, не са налице основания за промяна на констатираните обстоятелствата, съответно предложенията за определяне на данъчни задължения.

РА е мотивиран и с обстоятелството, че след издаването на РД и направеното предложение за установяване на задължения за КД и ЗДДС и лихви, не е постъпила допълнителна информация от органи по приходите и /или от външни източници,

която да води до промяна на направените в РД констатации. По тези съображения са приети направените в ревизионния доклад констатации, фактически и правни изводи и предложенията за установяване на задълженията по РД. С РА са начислени допълнително лихви към датата на издаването му, изчислението е обобщено в таблица към акта.

Прокуратурата, уведомена за оспорването по делото, не е взела участие като страна в съдебното производство.

По делото са изслушани заключения по съдебно-икономическа експертизи от вещите лица К. и А. и по съдебно-технически експертизи от вещото лице инж. М.. Събрани са и допълнителни писмени доказателства от ТД на НАП, послужили за изготвянето на заключенията.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12-ти състав, като обсъди доводите и възраженията на страните, ведно с доказателствата по делото, извърши дължимата служебна проверка на РА по реда на чл.160, ал.2 ДОПК при спазването на забраната за влошаване на положението на оспорващия по чл.160, ал.5 ДОПК, от фактическа и правна страна приема за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

С определения от 20.09.2021г. и от 28.10.2021г., съдът е задължил ответника да представи доказателства за директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ - С. на НАП, да представи по делото копие на подадената до него жалба от СКАБЕТ ЕООД – С. с ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт №Р-22220320003827-091-001/14.04.2021г., или друго доказателство, от което да се установява датата, на която е подадена жалбата. Също съдът е предоставил възможност на дружеството да представи такива доказателства.

Допълнително от ответника са представени доказателства към молба от 12.11.2021г. за датата на подаването на жалбата по административен ред, като се твърди и следва от доказателствата, че е заведена на дата 19.04.2021г., при което срокът по чл.155, ал.1 ДОПК за издаването на решение от ответника е изтекъл на 04.07.2021 г., като решение не е постановено.

Жалбата до съда е от дата 19.07.2021г., с оглед на което е подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК и се приема за допустима.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма, съдът приема следното:

Процесният РА е издаден в ревизионно производство, образувано със Заповед за възлагане на ревизия -Ме Р22220320003827-020-001/29.06.2020, изменена със заповеди 08.10.2020г., 05.11.2020 за определяне на задължения по ДДС за данъчни периоди : 01.01.2018г. - 30.04.2020г. и по ЗКПО за данъчни периоди : 01.01.2018г. -

31.12.2019г., с оглед на което е спазено изискването по чл.109 ДОПК относно 5-годишният срок, в който е допустимо да бъде образувано ревизионно производство. С заповедите за изменение на ЗВР е удължен срокът на ревизията, извършването на ревизията е възложено на органите по приходите С. М. - ръководител и Г. Ч. - член на екипа, които органи за установеното при ревизията, са издали Ревизионен доклад № Р-22220320003827-092-001/02.02.2021г., представен по делото от л.33 до л. 95 от делото, издаден като електронен документ и връчен електронно на ревизираното лице. С РД са направени предложения за установяване на задължения за КД и ДДС, възприети изцяло при издаването на РА.

Срещу РД е подадено възражение от дружеството от дата 17.03.2021 г., обсъдено в мотивите на РА, прието за неоснователно, в това число по съображение, че не се представят доказателства, които да опровергават констатациите на органите по приходите в РД. С РА са възприети изцяло констатациите по РД за установяване на задължения по ЗКПО за КД и по ЗДДС за ДДС и лихви, във връзка с непризнаване отчетени разходи и упражнено право на данъчен кредит, по фактури към СКАБЕТ, издадени от доставчиците: „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД; „ИМО ВРС“ ЕООД; „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД и „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД. Допълнително с РА се начислени лихви към датата на издаването му.

РА № Р-22220320003827-091-001/14.04.2021г.е издаден от компетентни органи по чл.119 ДОПК, а именно:

- от М. С. на длъжност началник сектор и като орган, издал ЗВР и за изменението им, оправомощен да възлага ревизии с представената на стр. 22 от делото Заповед № РД -01-128/18.02.2020г. (под № 8) от директора на ТД на НАП С..

- С. М. - орган, посочен в ЗВР като ръководител на ревизията, издал и РД.

ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи и връчено електронно на ревизираното дружество, подписани са с квалифицирани електронни подписи, за които са представени и доказателства за проверката им - разпечатки от екран от специализиран софтуер - л. 98104 от делото.

В хода на ревизионното производство са събрани доказателства като са приложени способите, предвидени по чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, връчени са искания за представяне на документи и писмени обяснения(ИПДПОЗЛ) от ревизираното лице и доставчиците, като в отговор са представени такива. Не са нарушени права на ревизираното лице, свързани с правото му на защита, а в мотивите на РД, отделно в РА са изложени приетите за установени факти и обстоятелства, анализ на всяко от събраните доказателства, подробни съображения по преценката на доказателствата.

На основание всичко изложено съдът приема, че процесният РА не е нищожен,

издаден в рамките на производство, в което са спазени процесуалните правила, събраните са доказателствени средства по предвидени в ДОПК способи, поради което следва да бъдат ценени от съда.

По материалната законосъобразност на РА съдът приема следното:

В хода на ревизията са представени договори с предмет СМР, сключени между „Надежда Ви Строй“ ЕООД като възложител и „Скабет“ ЕООД като изпълнител. От своя страна последното дружество е превъзложило изпълнението на СМР на подизпълнители. Органите по приходите са констатирали, че „Скабет“ ЕООД не притежава кадрова обезпеченост, за да извърши документираните доставки по договорите и издадените фактури към "Надежда Ви строй" ЕООД.

Във връзка с превъзлагането на изпълнението по договорите на под изпълнители, е направен извода, че липсват реални доставки към „Скабет“ ЕООД и съответните фактури с предмет СМР са издадени без да е настъпило данъчно събитие по смисъла чл.9 вр. чл. 25 от ЗДДС.

1. Договор от 28.12.2017 г. с предмет изпълнение на ВиК и вертикална планировка на обект „Цех за безвредни производствени дейности и печат на рекламни материали, административни, търговски и обслужващи сгради, местност Пещерица по плана на [населено място], Софийска област, ведно с Приложение 1 за изпълнение на СМР на обща стойност от 205 808,50лв. и ДДС 41161,70 лв. „Скабет“ ЕООД от своя страна е превъзложило за изпълнение посочените дейности на дружествата „Аеб Секюрити Сървисис“ ЕООД - съгласно договор от 28.12.2017 г. и „ИМО ВРС“ ЕООД - съгласно договор от 28.05.2018 г.,

2. Договор от 25.06.2019 г. за СМР на обект „Кръгово кръстовище при км 254 + 257 на път I-6 С. - Б.“ ведно с Приложение 1 за изпълнение на СМР от обща стойност 286 026,34 лв. и ДДС 57205,27 лв.

Изпълнението на СМР по договора са превъзложени от „Скабет“ ЕООД на „РВП Груп“ ЕООД - с договор от 27.06.2019 г. и „Оптима 2016“ ЕООД, съгласно договор от 25.09.2019 г. Констатирано е, че едни и същи дейности са превъзложени за изпълнение на посочените дружества - за пътни работи, тротоари, водопровод, колектор за смесени отпадни води и др.,

3. договор от 15.09.2019 г. за СМР на обект „Цех за сушене и преработка на плодове, производство на био сиропи от плодове, производство на прахови сокове от плодове и студено пресовани масла“, находящ се в землището на [населено място], [община]“.

Дейностите са превъзложени на „Оптима 2016“ ЕООД - по договор от 25.09.2019 г. и „Албаст Строй Груп“ ЕООД - по договор от 30.03.2020г. СМР са за монтаж на

армировка, двойно полиетиленово фолио, носеща конструкция, строителни работи, площадков канал и водопровод - едни и същи, превъзложени на двете дружества.

4. договор от 30.09.2019 г. за СМР на обект „Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, УПИ VII-382, кв 88а, м. [улица], район Н., Дейностите са превъзложени от "СКАБЕТ" ЕООД на „Оптимa 2016“ ЕООД съгласно договор от 25.09.2019 г., на „Мар Стил 08“ ЕООД - съгласно договор от 28.11.2019 г. и на „Глобал Системс“ ЕООД - по договор от 29.11.2019 г. С посочените договори са превъзложени изпълнение на едни и същи по вид и обем СМР - кофраж, бетон и стомана.

По връчените ИПДПОЗЛ на подизпълнителите по договорите, се установява следното:

- "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД е представило от електронен адрес aeb_servicesabv.bg копия от фактурите към дружеството-жалбоподател, всички с посочено основание за издаване "плащане по договор от 28.12.2017г. по 7 от фактурите, по 3 от фактурите - плащане по договор от 01.02.2017г. и по 3 от фактурите "плащане по договор и протокол №.."

Представени са цитираните във фактурите протоколи, отчет от журнал за операциите на с/ка 411 Клиенти, не са представени доказателства за плащания по фактурите. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.01 и 02.2018г. с предмет на доставката услуги всички 13 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 104 901,10лв., ДДС 20 980,21лв.. Дружеството е deregистрирано през м.06.2018г. по ДДС по инициатива на орган по приходите., няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД не е представил доказателства по искането, връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща], освен това са извършени посещения на декларирания адрес за връчване и съставени протоколи, но не е открито лице, поставени са и съобщения. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.12.2019г. с предмет на доставката услуги всички 7 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 58120,56лв., ДДС 11624,11лв. Дружеството е deregистрирано през м.11.2020г. по ДДС по инициатива на орган по приходите., няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД не е представил доказателства по искането, връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща], освен това са извършени посещения на декларирания адрес за връчване и съставени протоколи, но не е открито лице, поставени са и съобщения. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.04.2020г. с предмет на доставката услуги всички 9 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 68255,63лв., ДДС 13651,13лв. Дружеството няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„МАР СТИЛ 08“ ЕООД не е представил доказателства по искането, връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща], освен това са извършени посещения на декларирания адрес за връчване и съставени протоколи, но не е открито лице, поставени са и съобщения. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „МАР СТИЛ 08“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.12.2019г. с предмет на доставката услуги всички 9 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 49807,80лв., ДДС 9961,56лв. Дружеството е deregистрирано по ДДС м. 01.2020г. по инициатива на орган по приходите, няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„ИМО ВРС“ ЕООД не е представил доказателства по искането, връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща], освен това са извършени посещения на декларирания адрес за връчване и съставени протоколи, но не е открито лице, поставени са и съобщения. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „ИМО ВРС“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м. 06 и м. 08.2018г. с предмет на доставката услуги всички 13 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 107069,00лв., ДДС 21413,80лв. Дружеството е deregистрирано по ДДС м. 10.2020г. по инициатива на орган по приходите, няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори. е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м. 07.2019г. с предмет на доставката услуги всички 17 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 141624,00лв., ДДС 28324,80лв. Дружеството е deregистрирано по ДДС м. 11.2019г. по инициатива

на орган по приходите, няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„РПВ – ГРУП“ ЕООД не е представил доказателства по искането, връчено на деклариран електронен адрес [електронна поща], освен това са извършени посещения на декларирания адрес за връчване и съставени протоколи, но не е открито лице, поставени са и съобщения. При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „РПВ – ГРУП“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м. 07.2019г. с предмет на доставката услуги всички 17 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 141624,00лв., ДДС 28324,80лв. Дружеството е deregистрирано по ДДС м. 11.2019г. по инициатива на орган по приходите, няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

„ОПТИМА 2016“ ЕООД е представило от електронен адрес [електронна поща] копия от фактурите към дружеството-жалбоподател, всички с посочено основание за издаване "плащане по договор : обект.", и протоколи, като са посочени: обект кръгово кръстовище при км 254+257 на пътя С. - Б.; за този обект освен фактурите е представен и договор за строителство от 25.09.2019г. и приложение 1 към него, протоколи 3, 4, 45, 8, 9 и 10 за извършени СМР за този обект. обект "жилищна сграда с подземни гаражи, офис и ателиета" на адрес бул. С. Д.", р-н Н., [населено място], за този обект освен фактурите е представен и договор за строителство от 25.09.2019г. и приложение 1 към него

обект цех за сушени и преработка на плодове, производство на прахови сокове и студено пресовани масла в [населено място], за този обект освен фактурите е представен и договор за строителство от 25.09.2019г. и приложение 1 към него

обект площадкова канализационна и водопроводна инфраструктура на територията на УМБАЛ А., за този обект освен фактурите е представен и договор за строителство от 10.10..2019г. и приложение 1 към него

Още по мейл за този доставчик е представено и свидетелство за ЕКАФП от 09.08.2019г., главна книга за клиент "СКАБЕТ", не са представени документи за извършени плащания по фактурите.

При проверки в системата на НАП е установено, че доставчикът „ОПТИМА 2016“ ЕООД е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.10.2019 с предмет на доставката услуги всички 43 броя фактури към "СКАБЕТ" ЕООД с обща сума на данъчните основи в размер на 343 227,20лв., ДДС 68 645,43лв. Дружеството е deregистрирано през м.11.2019г. по

ДДС по инициатива на орган по приходите., няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

.

„ТОП АГРО- 2020“ ЕООД е представило от електронен адрес [електронна поща] копия от фактурите към дружеството-жалбоподател, всички с посочено основание за издаване "плащане по договор" и протоколи с № от 1 до № 8 от дати през м. 01 и 02 .2020г. за СМР на обект "жилищна сграда с подземни гаражи, офис и ателиета на адрес бул. С. Д.", р-н Н., [населено място]; отчет от журнал на операции по дебит 411 Клиенти, кредит с/ка 4532 - ДДС и дебит с/ка 501 каса при кредитиране на с/ка 411 Клиенти. Доставчикът не е представил копия на документи за плащания по фактурите. При проверки в системата на НАП е установено, че този доставчик е включил издадените фактури в дневниците си за продажби и подадените справки декларации за м.02.2020 с предмет на доставката услуги и обща сума на данъчните основи в размер на 60 850,76лв., ДДС 12 170,18лв. Дружеството е deregистрирано през м.04.2020г. по ДДС по инициатива на орган по приходите., няма назначени лица по трудов договор, няма подадени справки по чл.57 от Закона за данък върху доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) или по чл.73 от същия закон за изплатени суми по граждански договори.

.

За всеки от посочените доставчици, органите по приходите са посочили още, че са включени в базата данни с рисков профил, направили са и анализ на включените покупки в дневниците им за покупки през относимите данъчни периоди, като са формирани изводи, че са включени фактури от също такива доставчици. Доколкото в казуса по делото се претендира, че всички доставчици - в качеството им на подизпълнители са престирали само труд, както и, че същите са имали назначени лица по трудов договор, то данни за доставчици на доставчиците с идентичен предмет, са неотносими.

Двете дружества „Надежда Ви Строй“ ЕООД и „Скабет“ ЕООД са свързани лица по пар.1 ,т.3 ДР на ДОПК, управителите им са едно и също физическо лице - В. В. Й., през ревизираните данъчни периоди.

Що се касае до довода на адв. К., че ревизиращите органи са констатирани в РД водено счетоводство в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан, то също на л. 25 от РД е отбелязано, че изготвянето на финансовите отчети е на принципа на действащо предприятие, но в хода на ревизията е установено, осчетоводяване на фактури без реално икономическо съдържание, документиращи

доставки на стоки/ услуги , които не са осъществени от посочените във фактурите като издатели лица, нарушен е един от основните счетоводни принципи за предимство на съдържанието над формата по чл.26, ал.1 т. 8 от Закона за счетоводството, и съгласно който сделките се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално, според тяхната правна форма.

В частта по ЗКПО е констатирано, че дружеството е отчело разходи по сметка 601 Разходи за материали, по с/ка 602 Разходи за външни услуги, по с/ка 604 Разходи за заплати, по с/ка 605 Разходи за осигуровки и по с/ка 609 Други разходи. По договор от 01.02.2017г., счетоводството на "СКАБЕТ" ЕООД се води от "НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ" ЕООД. - стр.25 от РД. На посочената и следващата стр. от РД е направен анализ на салдата на всички счетоводни сметки - на сметките за капитал - 10 гр. , заеми - 15 гр., на сметките за активи - 20 г. и 30 гр. на разчетните сметки от гр. 40 , на сметките от гр. 60 за разходи - конкретно в тази група са посочени сметките 602 Разходи за външни услуги, Разходи за лихви - 626, други финансови разходи - 629, Финансови разходи за бъдещи периоди - с/ка 652, а от приходните сметки - с/ка 702 - приходи от продажба на стоки и 703- Приходи от продажби на услуги. В РД няма данни за салда и обороти по сменка 613 - Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи" през ревизираните периоди. Данни за обороти по тази сметка и за счетоводното отразяване на която и да е от издадените от доставчиците фактури „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД; „ИМО ВРС“ ЕООД; „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД и „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД, по сметка 613 "Разходи за бъдещи периоди" в счетоводството на "СКАБЕТ" ЕООД не са констатирани.

Според вещото лице К., Жалбоподателят е представил хронологичен регистър на л. 679-707, в който се вижда, че има регистрирани осчетоводявания на документи от доставчици, но не се вижда счетоводна сметка, по която са осчетоводени тези фактури. В този хронологичен опис се виждали процесните фактури, но как и по коя сметка са осчетоводени не може да се установи. Експертът К. е поискала друг хронологичен опис от жалбоподателя, На 18.05.2022г. на електронната ѝ поща е изпратен друг, от който също не се виждала счетоводна сметка, в която е направено осчетоводяване. Ревизиращият орган е вписал констатация, че процесните фактури са осчетоводени по сметка 602 Разходи за външни услуги, но съгласно посоченото заключение, вещото лице К. не може да потвърди посоченото счетоводно записване. От вещото лице К. не е поискано да допълни заключението си по този въпрос, същото е работило само по документите по делото.

По въпроса дали фактурите от доставчиците, отразени по с/ка 602 през 2018 и 2019г., обективират действителни стопански операции по смисъла на чл.10 и чл.16, ал.2 ЗКПО, съответно налице ли е основание за корекция на финансовия резултат

с данъчните основи по тях, съдът приема следното:

В заключенията си по съдебно-икономическите експертизи вещите лица К. и А., са достигнали до следните изводи

1. Според вещото лице К. във връзка с договорите с предмет СМР от процесните доставчици, не са изискани, приложени и изследвани книгите за първоначален ежедневен и периодичен инструктаж на строителния обект, което доказва присъствие на работници на обекта и техническия ръководител, който въз основа на клауза в договора е съответния доставчик и негови работници. Също вещото лице е посочило, че по договорите с подизпълнителите не са договорени и клаузи за гаранционни срокове, суми, които евентуално ще се задържат до изтичане на този гаранционен срок. По договорите с доставчиците на дружеството, при съпоставка между договорените стойности по приложение 1 към договорите и фактурираните стойности, вещото лице е направило извод за частично изпълнение и конкретно по следните договори:

- така по договор от 01.02.2018г. между жалбоподателя и "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД СМР на обект УМБАЛ А., в проценти изпълнението - стойностно по издадените фактури е 42% , а по договор от 28.12.2017г. с предмет СМР на цех в [населено място] в проценти е 36%

- по договора с доставчика "ИМО ВРС" ЕООД с предмет също СМР на цех в [населено място] - 52%

- по договора с доставчика "РПВ Груп" ЕООД с предмет СМР на обект кръгово кръстовище на пътя С.- Б., изпълнението стойностно въз основа на издадените фактури е 98,7%

- по договор от 25.09.2019г. с доставчика О. 2016" ЕООД с предмет СМР на същото кръгово кръстовище, изпълнението стойностно - договорено и издадени фактури е 98,7%, по останалите договори с този доставчик, вещото лице не е формирало изводи за намален процент изпълнение.

2. По договора между жалбоподателя и доставчика "ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ" ЕООД - с предмет СМР за обект жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета бул. С. Д. в кв. Н. С., вещото лице К. е посочило, че в договора и в Приложение 1 към него няма посочени коти за постояване, а протоколите по издадените фактури има коти за изпълнение.

3. По договора от 31.01.2020г. между жалбоподателя и доставчика "ТОП АГРО - 2020" - с предмет СМР за обект жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета бул. С. Д. в кв. Н. С., вещото лице К. е посочило, че по всяка от издадените фактури през м. 02.2020г. има приложени протоколи, които обаче са издадени от дати преди 31.01.2020г., т.е. преди да е сключен договора.

4. По всички останали договори между жалбоподателя и доставчиците, вещото лице К. е посочило, че са издадени фактури и протоколи към тях, в които подробно са описани видовете, количествата СМР и стойностно съответстват на фактурите.

5. По въпроса за плащанията, вещото лице е посочило, че са приложени касови бележки, със отбелязване за нечетливост, но предвид оборотната ведомост по с/ка Доставчици а 2020г. - л. 460 от преписката, от обстоятелството, че за доставчика ТОП АГРО 2020 ЕООД има крайно кредитно салдо в размер на 39 670 лв., то това означавало неразплатено салдо. Идентично е констатирано за доставчика "ОПТИМА 2016" ЕООД - в същата аналитична ведомост било отразено начално кредитно салдо в размер на 363 360,63 лв. и на същата стойност и крайно такова салдо. Това означавало, че не е налице разплащане за този доставчик от минал период, както и, че приложените касови бележки (четливи и нечетливи) към фактурите не са намерили счетоводно отражение.

6. По въпроса дали фактурите по спорните доставчици отговарят на изискванията по ЗСч, вещото лице К. е посочило следното:

- по представените от доставчика "Глобал Систем БГ" ЕООД -. 429- 433 писмени доказателства в отговор на ИПДОЗЛ, е отбелязало, че са приложени приходни касови ордери, разпечатани от софтуер, без да са налице подписи на касиер и главен счетоводител.

- по представените документи от "Алабаста строй груп" ЕООД вещото лице е посочило, че по счетоводни документи дружеството няма никакви счетоводни записи за закупени стоки, както и няма налични. - салдата по с/ка 304 Стоки, а от приложената разчетно-платежна ведомост било видно начисление на възнаграждение за 4 бр. работници в строителство и 1 бр. технически ръководител, всички на минимален осигурителен доход, но не са приложени документи за получаване на начисленото възнаграждение. В оборотната ведомост било видно, че този доставчик имал задължения към доставчици в размер на 1 071 258 лв. и вземане от клиенти в размер на 984 184,25 лв. към 30.04.2020г., но от същата счетоводна ведомост се виждало също, че дружеството няма направени осчетоводявания, отнасящи се за плащания и движения на парични средства - по банкова сметка, няма сметка 503 Банка., няма също осчетоводени собствени активи, не са приложени счетоводни документи, доказващи изпълнение на СМР в обем 632 хил. лв.

- за доставчиците АЕБ С. СЪРВСИЗ ЕООД, ТОП АГРО 2020 ЕООД и О. 2016 ЕООД предоставят и осчетоводяване на процесните фактури от които е видно, че са осчетоводени като приход по с/ка 703 Приходи от продажби на услуги.

- по отношение на изискванията по чл.6, ал.1 ЗСч, според вещото лице К. са изпълнени за всички фактури, Счетоводен стандарт 11 Договори за строителство се отнасял само за строителни предприемачи и счетоводно отчитане в два отчетни периода и не бил относим към жалбоподателя

- По въпроса дали доставчиците са разполагали с технически и кадрови персонал, вещото лице К. в допълнителното заключение въз основа на допълнително събрани

от ТД на НАП доказателства за доставчиците, във второто допълнително заключение по този въпрос се установява, че „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД няма регистрирани трудови договори. По доставчици е установено че :

„АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД - има регистрирани 6 трудови договори; „ИМО ВРС“ ЕООД – 7 броя; ; „РПВ – ГРУП“ ЕООД - 6 броя; „ОПТИМА 2016“ ЕООД - 4 броя. ; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД - 4 броя; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД - 11 броя ; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД 4 броя , но в забележка вещото лице посочва, че само доставчикът „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД е регистрирал трудови договори с различни работници и служители, във всички останали са назначавани едни и същи работници и служители.

- По поставените въпроси на вещото лице К.- за съответствие на декларираните приходи по ГДД и оборотите по подадените справки -декларации по ЗДДС, вещото лице подробно е обсъдило конкретни счетоводни записвания за 2018 и 2019г. - съответствие между декларирани в кл.01 по СД по ЗДДС - покупки и отчетените приходи, вещото лице е констатирало конкретни грешни операции при продажби на активи и в обобщение - за 2018г. общ размер на неотчетени приходи е в размер на 11 188,61 лв. , всички констатации са дали основание на вещото лице че тези приходи не са декларирани и за тях не е платен КД. Идентично за 2019г. вещото лице е открило неравнение и неотразен приход в ГДД в размер на 8 200лв. В приложение 104 листа към заключението, вещото лице К. е обобщило вид, количество и стойност за всички процесни фактури, по които е отказано правото на данъчен кредит.

Констатациите на вещото лице К. за недекларирани приходи са на основания, различни от приложените в РА, на основание забраната по чл.160, ал.5 ДОПК - съдът не следва да взема същите предвид и да определи допълнителен КД на различни основания - правни и фактически.

7.Що се касае до последваща реализация на доставките по процесните фактури, въз основа на данните по делото, вещото лице К. не е установило последващи доставки по данъчните фактури, свързани с обект 2 А. за два от доставчиците - АЕБ С. ЕООД по 3 фактури и за доставчика "Оптима 2016" ЕООД за същия обект - по 6 фактури. Касае се за фактурите, по които вещото лице А. в заключението си е посочило, че са отразени по сметка 613 Разходи за придобиване на активи.

Заключението по СИЕ от вещото лице А., е изготвено въз основа на допълнителни доказателства от счетоводството на жалбоподателя СКАБЕТ ЕООД, които са представени от адв. К. по делото – представените на л. 961 - хронологичен дневник по доставчици от страната, на с/ка 602 нямат подписи нито данни, за лицата, които са ги съставили. Идентично с регистрите Главна книга.

За обект А., е представен допълнително договор от 13.07.2016г. между главен изпълнител „Дианел 2000“ ЕООД и инвеститор УМБАЛ А.. с предмет

проектиране, СМР без доставка, монтаж, въвеждане в експлоатация, обучение на персонала и извършване на гаранционна поръчка по представен график сметка за обект "Пневматична вакуумна транспортна система", срокът на изпълнение на строителството е 56 работни дни, т.е. трябва да завърши през 2016г. Представени са фактури от СКАБЕТ като доставчик към Д. от 2016г. , които поради времевата разлика и срокът за изпълнение на договора, не могат да бъдат относими към договори и фактури със същия предмет през 2018 и 2019г. и във връзка с превъзлагане към процесните доставчици. Представените за жалбоподателя главна книга по доставчици - процесните дружества - л. 1017 - 1036 също не са подписани, видно е, че съставляват разпечатки със счетоводни записвания за жалбоподателя, но също няма данни за лица, които са ги съставили и са отговорни за вярното отразяване на стопанската операция. Вещото лице А. е отбелязало в заключението си, че счетоводството се води от конкретно лице счетоводител, по трудово правоотношение с Н. Ви строй, от счетоводна програма предоставила на вещото лице по мейл посочените документи, като вещото лице не е отбелязало да му е предоставен достъп до счетоводния софтуер. Вещото лице е изразило мнение, че заключението му е съобразено с представените счетоводни данни, в този смисъл представянето им със заверка "вярно с оригинала" пред съда, за приемане и допълване като доказателства по делото е задължение на жалбоподателя. Също вещото лице е отбелязало, че както и вещото лице К., че фискални бонове, откопирани върху фактурите са трудно четливи, някои са избледнели.

В таблици от стр. 29 и следващите от заключението, вещото лице е съпоставило всяка от издадените фактури с СМР по протоколите към тях.

Допълнително са представени фактури с доставчик "СКАБЕТ" ЕООД и получател "НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ" ЕООД, и протоколи към тях, които са издадени и подписани за двете страни от едно и също МОЛ - управителят на двете дружества В. Й. л. 10143 1016 от делото.

Вещото лице А. е поставен идентичен въпрос за 2018г. и 2019г. като същото е изготвило заключението си, прието без оспорване в обем над 200 стр. Вещото лице А. е изисквало и допълнителни доказателства от счетоводството на жалбоподателя, представени и допълнително по делото, в това число е посочило, че има и допълнителни протоколи към фактурите, а по фискалните бонове - че вече са избледнели - а там където са откопирани върху фактурите, са трудно четливи.

На основание посоченото в РА изрично, че по спорните фактури от доставчиците, следва да се извърши корекция на финансовия резултат в увеличение с отразените по с/ка 602 Разходи за външни услуги, непризнати за данъчни цели вр. чл.16, ал.2 ,т.4 и чл.10 ЗКПО, вещото лице е достигнало до извод и съпоставило с извършените корекции на посочените основания, като резултатите са следните:

За 2018г. декларираният от дружеството финансов резултат е коригиран в увеличение със сумата общо 211 970,10 лв. по всички фактури, издадени от

„АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД за неизвършени доставки и тъй като не отразяват вярно извършени стопански операции и разходът е документално необоснован. Вещото лице е установило, че не всички издадени от тези доставчици фактури са отразени по сметка 602, Разходи за външни услуги, а част от тях - са отразени по с/ка 613 "Разходи за придобиване на дълготрайни материални активи - конкретно 3 фактури, издадени от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД. Видно от таблица 9 на стр. 26 от заключението, касае се за фактури с обща данъчна основа 24 643,56лв. от общо издадени от този доставчик фактури с данъчна основа 104 901,06лв. Според посочената таблица от заключението, данъчната основа по всички фактури от „ИМО ВРС“ ЕООД са отразени в счетоводството на жалбоподателя по сметка 602 Разходи за външни услуги - с данъчна основа общо 107 069,00лв.

Вещото лице А., в отговора си по първи въпрос, установило, че тъй като не са отчетени в намаление на финансовия резултат, е извършена корекцията за 2018г. по 3 фактури с обща данъчна основа 24 643,56лв., издадени от доставчика "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД, Съответно на изложеното, по втори въпрос от заключението на вещото лице А., същото е дало заключение за отразените по с/ка 602 разходи по фактурите, намерили отражение във финансовия резултат за 2018г. - така отговорът е онагледен в таблици 8 и 9 от заключението. Вещото лице е посочило, че отчетените разходи по с/ки от гр. 60 Разходи по икономически елементи, се закрива с преминаване на разходите в резултата от дейността в с/ка 123 Печалби и загуби, а останалите фактури по с/ки от гр. 61, не са се отразили в резултата от дейността. Така вещото лице е достигнало до извод, в табл. 1 от заключението и в заключителната част, че корекцията на посочените от органите по приходите правни основания за 2018г. би следвало да бъде само до размер на 80 257,50лв. намерили отражение по с/ка 602 и представляваща данъчната основа по фактури, издадени „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД.

Идентично, за 2019г., вещото лице е посочило и съпоставило фактурите, издадени от „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД и „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД, като е дало заключение, въз основа на счетоводните отразявания по всяка от фактурите и от всички посочени доставчици - Таблица 13 от заключението. От таблицата е видно, че само по 6 фактури от О. - 2016 ЕООД, издадени през 2019г. стр. 63-66 от заключението, са отразени по сметка 6135 - 6 от общо 43 издадени фактури към жалбоподателя. Стойностно само по сметки 602 и 613 фактурите от посочените доставчици са отразени в таблица 14 - л. 71 от заключението, като е видно, че само 6 фактури на обща стойност 42 171,38 лв. са отразени по с/ка 6135 Разходи за придобиване на активи.

Вещото лице А. на л. 72 и сл. от заключението е обсъдило, че с РА е извършена корекция в посока увеличение с данъчната основа по всички издадени фактури от

доставчиците „РПВ – ГРУП“ ЕООД ; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД; „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД; „АЛАБАСТА СТРОЙ ГРУП“ ЕООД и „ТОП АГРО- 2020“ ЕООД, , обсъдено за всеки от доставчиците, или общо в размер на 592 768,30лв. В тази обща сума са намерили отражение и данъчните основи по 6-те фактури от „ОПТИМА 2016“ ЕООД - общо 42 171,38 лв., за които вещото лице е установило, че са отразени по с/ка 6135 и които не са намерили отражение във финансовия резултат. Така според вещото лице, са отчетени разходи по с/ка 602 през 2019г. , като сбор от данъчните основи по фактурите от посочените доставчици общо в размер на 301 045,82лв. Така за 2019 г. със сумата от данъчните основи по 6-те фактури от „ОПТИМА 2016“ ЕООД - общо 42 171,38 лв. На посочените основания и анализ от вещото лице А., приема, че неправилно с РА на посочените в него основания и в частта по ЗКПО, е извършена корекцията:

- за 2018г. по 3 фактури с обща данъчна основа 24 643,56лв., издадени от доставчика "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД, съответно е определен допълнително КД в размер на 10% или 2 464,36лв. и лихви върху него за посочената финансова година.

- за 2019 г. със сумата от данъчните основи по 6-те фактури от „ОПТИМА 2016“ ЕООД - общо 42 171,38 лв., неправилно е извършена корекция на финансовия резултат и определен КД 10 % в размер на 4 217,14лв. и лихви върху него.

Както отбелязва съдът по-горе и както е обсъдено от ревизиращите в РД и не е повдигнат въпрос за тези фактури, няма данни за отразяването им по с/ка 613 в хода на ревизионното производство, в РД подробно са обсъдени всички разходни сметки и приключването им. Предоставянето на допълнителни счетоводни регистри, неподписани и без яснота от кого са съставени, изпратени и на мейл на вещото лице, макар и ад е посочило конкретен счетоводител по трудов договор,, няма лице, което е поело отговорност за стопанските операции.

На основание констатираната нередовност от вещото лице К., която не е опровергана в заключението от вещото лице А. - не е поставян такъв въпрос, за неотразени приходи в ГДД, не може да се направи извод, че счетоводството на дружеството , вярно отразява стопанските операции.

Следва да се посочи, че фактурите по заключението на вещото лице А., които са отразени по с/ка 613 по същество не отразяват стопански операции, които са относими към икономическата дейност на жалбоподателя, освен че отразяват единствено недействителни такива. Същият няма каквито и да е права да изпълнява СМР на обект УМБАЛ А. през 2018 и 2019г., още повече да превъзлага изпълнението на такива СМР или да придобива активи вр. такъв обект. Касае се за фактури, с предмет СМР и на обект Пневматична вакуумна транспортна система в УМБАЛ А. - видно от представения договор от 2016г. се касае за главен изпълнител "Дианел" ЕООД на този обект и през 2016г., няма данни за договорни

отношения с главен изпълнител или с възложителя УМБАЛ А. за този обект през процесните ревизирани данъчни периоди и каквато и да е връзка на жалбоподателя като изпълнител за такъв обект през 2018 и 2019г., по който страна да е жалбоподателя. На посоченото основание, упражненото право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури не следва да бъде признато - действително се касае за нереални доставки.

Що се касае по въпроса за вида на СМР, вещото лице А. е анализирано протоколите към фактурите, в това число е видно, че действително се касае за изкопни работи и други СМР, които изискват ръчен труд, който довод на оспорвания, застъпен и в писмената защита по делото, следва да бъде приет. От това обаче не следва извод за реалност на доставките:

- наред с данните за регистрирани трудови договори при доставчиците, с изключение на доставчика "Г. системс БГ" - всички останали са назначавали еднакви работници,

- както отбелязва вещото лице К., няма представени книги за инструктажи на строителните обекти и данни за технически ръководител - задължителни, които доказват физическото присъствие на работниците на обектите.

- не са опровергани и то допълнителните доказателства изводите на органите по приходите за плащания по трудовите договори или по граждански договори за всички доставчици.

- по въпроса за плащанията, вещото лице А. - в отговора на 5 въпрос по заключението, и конкретно табл. 18 от същото ,като е взел предвид представените фискални бонове, датите на издаване на някои са избледнели , а сумите - трудно, други - са без фискални бонове, като предполага, че тъй като салдото към доставчиците е нула, би следвало да са платени. При тези обстоятелства, и двете заключения по СИЕ не потвърждават безусловно съществуването на доказателства за извършени плащания по процесните фактури. По 6 въпрос вещото лице А. е направило анализ на издадени от жалбоподателя фактури към негови доставчици през ревизираните данъчни периоди, като по 4-те договори посочени по-горе, прави връзка за стойностно съответствие с превес на отразените приходи по фактурите от процесните доставчици и издадените от жалбоподателя фактури към Н. ВИ СТРОЙ.

- По въпрос 7 вещото лице А. е посочило съответствие между оборотните ведомости, Отчета за приходите и разходите и ГДД по чл.8.92 от ЗКПО за 2018г. и 2019г. За тези изводи вещото лице е анализирано и отделните аналитични сметки по партии доставчици и клиенти. Вещото лице обаче във връзка с въпрос 8 отбелязва, че анализът на покупките и продажбите са изцяло счетоводни за установяването на документооборота и са в стойностно изражение, а що се касае до съпоставката на актуваните с протоколи обр. 19 и фактурирани СМР по договорите с

доставчиците, и СМР по обем с клиентите, препраща към заключението по съдебно-техническата експертиза.

-По въпрос 9 вещото лице е А. е достигнало до извода, че всички трудови договори за доставчиците са били действащи през периодите, през които са издадени спорните фактури. в таблици 24 и 25 са отразени данни за изплатени възнаграждения, за подадени ТГДД по чл.92 (само доставчиците АЕБ С. СЪРВСИС и И. РВС, ГЛБОБАЛ СИСТЕМ БГ). С изключение на данни за доставчика Г. СИСТЕМ БГ за изплащани възнаграждения на 12 лица по извънтрудови правоотношения през 2019г., за всички останали процесни доставчици няма данни за изплащани възнаграждения. Изрично са изискани справки по този въпрос от ТД на НАП - С. за всеки от доставчиците.

Доставчикът Г. СИСТЕМ БГ, както се обсъди до тук, е издал към оспорвания единствено фактури през м. 12.2019г. и за обект жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, бул. С. Д. в [населено място], в която връзка съдът съобразява посочените по-горе забележки по договора - не са посочени коти, няма задържани суми за гаранции, няма представени книги за инструктажи на обекта и за технически ръководител -работници на доставчика, които да докажат физическото присъствие и съответно изпълнение на конкретни СМР на обекта. Не са касае за договорености, които са целели действително предоставяне на насрещни престации, наред с изводите, че няма доказано плащане.

Следва да се посочи, че вещото лице А. е анализиало и данни за материални активи и персонал на Н. ВИ строй - възложител по 4-те процесни договори и достигнало до изводи, че дружеството е сключило трудови договори с 44 лица на относими към изпълнението на СМР длъжности. но несе ангажирало с отговор на въпроса дали през процесните периоди е имало възможност да изпълни самостоятелно процесните доставки.

Що се касае до заключението по СТЕ, изготвено от вещото лице М. - неколkokратно, последното заключение на л. 475 от делото - само с технически грешки относно номера на фактурите по забележки от адв. К. но не и по същество, е прието като доказателство по делото. За всеки от доставчиците вещото лице след извършване на необходимите съпоставки е дало заключение за видовете актувани СМР и връзката им с последващите доставки, с изключение на фактурите от "МАР СТИЛ 08" ЕООД, АЕБ С. С." ЕООД, незначително разминаване при "Оптимa 2016" ЕООД, за всички останали е формирало извод, че количеството на предадените СМР от доставчиците по протоколите, надвишава количеството на последващо фактурираните СМР или съответстват по вид, но надвишават по количество. Що се касае до отговора за последващите доставки, то за обект Пневматична вакуумна транспортна система УМБАЛ А., вещото лице е посочило, че няма данни и не може да направи съпоставки. По трети въпрос, вещото лице е

посочило, че процесните СМР по представени актове обр.19 към фактурите, съответстват по вид и количество на проектна документация и на изпълненото на двата обекта.

Предвид всичко изложено, при предоставени възможности на жалбоподателя да ангажира доказателства в пълнота, съобразно указаната му тежест на доказване, не изпълни задължението си. Не може да ес приеме, че нито една от процесните спорни доставки, касае действително осъществена стопанска операция. Не се доказва и твърдението на оспорващия, че тъй като доставчиците са регистрирали трудови договори, а договорените СМР изисквали само престиране на труд, се доказва реалността по доставките. Нормалните икономически отношения първо включват гаранции за изпълнение на договорите с предмет СМР, а трудовите правоотношения - по които действително е престирана трудова сила - най-малкото данни за заплатени възнаграждения.

За пълнота следва да се посочи, че цитираната от адв. К. съдебна практика, нито на СЕС нито на ВАС не предвижда право на данъчен кредит само въз основа на фактури и протоколи към тях, при спор за това, че доставките не са извършени от посочените в същите доставчици. Касае се за нередовности, които не са основание да се откаже ДК, но не се поставя под въпрос, че именно посочения във фактурата доставчик е извършил услугата, в който смисъл е и цитираната практика на СЕС в мотивите на РА, обсъдени по-горе.

Съдът приема за правилни и извършените увеличения с РА на финансовия резултат по чл. 26, т.2 ЗКПО във връзка с чл. 10, ал.1 ЗКПО и чл. 16, ал.2 ЗКПО както следва:

За 2018г. със сумата общо 211 970,10 лв. по фактури, издадени от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и „ИМО ВРС“ ЕООД за неизвършени доставки и тъй като не отразяват вярно извършени стопански операции и разходът е документално необоснован.

-за 2019г. – със сумата общо 592 768,30лв. по фактури, издадени от „РПВ – ГРУП“ ЕООД; „ОПТИМА 2016“ ЕООД; „МАР СТИЛ 08“ ЕООД и „ГЛОБАЛ СИСТЕМ БГ“ ЕООД за неизвършени доставки и тъй като не отразяват вярно извършени стопански операции и разходът е документално необоснован.

Съдът не приема установеното в заключението на вещото лице А., на основано на за пръв път представени документи за различно осчетоводяване на част от фактурите по с/ка 613 без обяснение за друго, при това без данни за лицето, отговорно за стопанската операция и най-вече, изпратени по мейл на вещото лице, като представените по делото допълнително са и ползвани от вещото лице. Посоченото, макар и в полза на дружеството, дори не се споменава в писмената защита на адв. К..

Предвид всичко изложено, РА е правилен и законосъобразен, а жалбата по делото -

изцяло неоснователна. Съдът следва да отхвърли същата.
На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на жалба от СКАБЕТ” ЕООД, ВИК[ЕИК], с адрес на управление — [населено място], ”П. Jf2 15, ет. 1 ап.з, представлявано от В. В. Й. — УПРАВИТЕЛ, чрез адв. К. от САК, Ревизионен акт №Р-22220320003827-091-001/14.04.2021г., издаден от М. С., в качеството ѝ на орган, възложил ревизията и С. М. - ръководител на ревизията, органи по приходите при ТД на НАП - С., с които са установени следните задължения:

1. По Закона за корпоративното подоходно облагане за корпоративен данък (КД) за 2018г. в размер на 21197,01лв. и лихва за забава за невнесен КД - в размер на 4386,95лв. -

за корпоративен данък за 2019г. в размер на 58795,72лв. и лихва за забава за невнесен КД - в размер на 4704,03лв.

2. По Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 217 803,45лв., главница в размер на 186 049 лв. и лихви - 31 754,02лв. по данъчни периоди, както следва:

През 2018г. за м. 01 – 11 277,50лв. ДДС и лихва 3 618,49лв.; за м. 02- -8048,80 лв. за ДДС и лихва 2519,92лв.; за м. 03 – 1447,94 лв. и лихва 440,92 лв.; за м. 04 – 33,33 лв. ДДС и лихва 9,87 лв. ; за м. 05- 172,64лв. и лихва 49,64 лв.; за м. 06 – 6532,80лв. ДДС и лихва – 1823,89лв. ; за м. 07 – 3289,80 лв. ДДС и лихва – 890,14 лв.; за м. 08.2018г. – 8297,20лв. ДДС и лихва – 2173,58лв.;

През 2019г. – за м. 07- 28 324,55лв. за ДДС и лихва – 4 791,95 лв.-; за м.10.2019г. – 68645,43лв. за ДДС и лихва – 9859,04 лв.; за м. 12 – 21585,67лв. за ДДС и лихва 2734,40 лв.;

През 2020г.: за м. 02 – 13 731,69лв. ДДС и лихва 1510,61лв.; за м. 03-16,67лв. и лихва 1,69лв. ; за м. 04 – 13 645,41 лв. и лихва 1269,88лв.

РЕШЕНИЕТО може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: