

РЕШЕНИЕ

№ 28154

гр. София, 23.12.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19 състав, в публично заседание на 13.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **6633** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на „Надежда Ви Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: - [населено място], [улица], ет. 6, ап. 16 представлявано от В. Й. – управител, срещу РА № Р-22221121002605-091-001/05.01.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 517/26.04.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, [населено място].

С оспорения РА за жалбоподателя са установени публични задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 386 741,85 лв. и лихви за забава общо в размер на 110 045,23 лв. и по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) 85 907,68 лв. и лихви в размер на 25 340,84 лв.

В жалбата, от съда се иска РА да бъде отменен, като неправилен и незаконосъобразен. Твърди се, че органите по приходите са подхождали формално и незадълбочено и че съвсем неоснователно са отхвърлили представените доказателства, касаещи процесните доставки. Инвокирани са доводи, че не е възможно ревизираното лице да бъде лишено от права, поради това, че доставчиците му са допуснали евентуално грешки при воденето на счетоводството или не са представили изисканите им доказателства от органите по приходите по време на извършването на ревизията.

Застъпва се твърдението, че тълкуването на правото на ЕС, касаещо облагането с ДДС налага извода, че основополагащо условие за признаването на право за признаване на данъчен кредит е фактическото предаване на стока от доставчика на получателя, независимо от това чия е била собствеността върху стоката. Твърди се, че в хода на ревизионното производство са представени документи (фактури, договори, приемателно-предавателни протоколи и други), удостоверяващи извършването на процесните доставки, а относно плащанията са били представени съответните счетоводни документи. Доставките са отразени коректно в счетоводството на жалбоподателя и е установено, че чрез тях са извършвани други облагаеми доставки. Според жалбоподателя обстоятелството, че на основния доставчик „Скабет“ ЕООД и на неговите доставчици са били извършени ревизии, при които са установени задължения не може да доведе автоматично до извода, че извършените към „Надежда Ви Строй“ ЕООД доставки не следва да бъдат приети за реални. Данъчните субекти не могат да търпят вредни последици от неправомерното поведение на своите контрагенти, защото ЗДДС не обвързва правото на данъчен кредит с допуснати нарушения от доставчика при начисляването и отразяването на данъка. Жалбоподателят оспорва изводите на органите на приходната администрация, за липса на реални доставки по процесните фактури, които счита за немотивирани и неподкрепени с доказателства. Излага подробни съображения в подкрепа на доводите си, посочвайки, че доставчиците му са били реално работещи дружества, които са разполагали със съответната материално техническа обезпеченост и персонал. Счита, че отговаря на всички законови изисквания за признаване на правото на данъчен кредит. Навежда аргументи за добросъвестност при осъществяване на доставките и недоказаност на знание за участие в данъчна измама. Излага аргументи, че съгласно практика на Съда на европейския съюз в хода на ревизионно производство се пристъпва към изследване на реалността на документираните от доставчиците доставки при наличие на данни за участието на получателите по фактурите в данъчна измама, каквито в случая не са установени. Изложени са съображения за всеки един от доставчиците.

Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат К., която поддържа жалбата и претендира юрисконсултско възнаграждение. В дадения от съда срок не са постъпили допълнителни съображения в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Т. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Не са представени писмени бележки.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Съдът констатира, че жалбата е подадена в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното производство и срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на

оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

I. Фактически установявания.

1. По отношение на частта от РА, в която са установени задължения по ЗДДС. Между страните не се спори, че Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221121002605-020-001 от 05.05.2021 г., от началник сектор в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. Възложена е ревизия на „Надежда Ви Строй“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за финансовите 2018 г. и 2019 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.12.2017 г. до 31.03.2021 г.

1.1. По отношение на доставчика „Скабет“ ЕООД.

На жалбоподателя не е признатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 374 155,00 лв. по фактури, издадени „Скабет“ ЕООД за данъчни периоди м. 01, м. 02, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 11, м. 12.2018 г., м. 07, м. 10 и м. 12.2019 г., и м. 04, м. 06, м. 09, м. 10, м. 11 им. 12.2020 г. и м. 03.2021 г.

Жалбоподателят е представил посочените фактури, с предмет на доставките „по протокол“. Констатирано е, че дейностите са свързани с изпълнение на строително - монтажни работи отнасящи се до полагане на бетон, армировка, кофраж, направа на стиропор и топлоизолация, шпакловка, външна изолация и мазилка, монтаж на скеле и други дейности включващи само труд. Органите по приходите са констаторали, че липсва информация за стойността на вложените материали. Фактури са отразени по дебит на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в кореспонденция на кредит сметка 401 „Доставчици“. Плащането по фактурите е извършено по банков път. Към всяка една фактура са приложени протоколи обр. 19 за установяване на действително извършените строително - монтажни работи с описание на извършените дейности на обекта, за който се отнасят издадените фактури. Протоколите са подписани представители на възложителя и изпълнителя, без да са посочени имената на конкретните лица, положили подписи.

Извършена е насрещна проверка на „Скабет“ ЕООД, за резултатите от която е съставен протокол. Дружеството е представило документи, идентични с представените от ревизираното, както и такива за подизпълнители /предходни доставчици/. Ревизираното лице и доставчика са свързани лица по смисъла на § 1. т. 3 от Допълнителните разпоредби на ДОПК - едноличен собственик на капитала и управител на двете дружества е В. Й..

Установено е, че „Скабет“ ЕООД е сключвало договори с подизпълнители, за осигуряване на работници на изпълняваните от него обекти.

Извършени са проверки и ревизии на „Скабет“ ЕООД и неговите подизпълнители. От лицата не са представени първични счетоводни документи и регистри, не е осигурен достъп за проверка на оригинали на документи в офиси на дружествата. Представени са идентични рамкови договори за услуги с всички подизпълнители за същите по вид дейности и договори. Между ревизираното лице и неговите доставчици са съставени рамкови договори и протоколи за установяване на изпълнените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР, които са бланкетни по съдържание. Липсват и не са представени оферти, поръчки или други документи от подизпълнителите, които да удостоверят как са формирани цените на услугите. Не са ангажирани заповедни

книги, присъствени форми, списъци или други документи, за отчитане присъствието на лицата на всеки един обект и какви дейности са изпълнени. Извършена е справка в ИМ на НАП - Данни за осигуряване, по отношение на дружествата подизпълнители на СМР по договори със „Скабет“ ЕООД, като е установено, че същите са подавали декларации образец 1 и образец 6 за периода, за който са разполагали с наети лица, като задължителните осигурителни вноски и данъци не са внесени.

В хода на ревизията са представени договори, сключени между „Надежда Ви Строй“ ЕООД и „Скабет“ ЕООД, както следва: 1. договор от 28.12.2017 г. за изпълнение на ВиК и вертикална планировка. „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.“. Дейностите 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 отнасящи се до 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. Отнася се до изпълнение на едни и същи по своя характер дейности - монтаж на армировка, двойно полиетиленово фолио, носеща конструкция, строителни работи, площадков канал и водопровод., 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 на „Оптима 2016“ ЕООД съгласно договор от 25.09.2019 г. „Мар Стил 08“ ЕООД - съгласно договор от 28.11.2019 г. и „Глобал Системс“ ЕООД - по договор от 29.11.2019 г., отнасящи се до изпълнение на едни и същи по вид и обем СМР - кофраж, бетон и стомана., 5. договор от 29.05.2020 г. за СМР на обект „Жилищна сграда с подземни гаражи, офйсй и ателиета, УПИ VII-382, кв. 88а, м. [улица], район Н.. Дейностите са превъзложени на „Албаста Строй Груп“ ЕООД - по договор от 01.06.2020г. и „АС Инвест Строй“ ЕООД - по договор от 28.09.2020 г. и „Валкомикс“ ЕООД - по договор от 01.09.2020 г. Отнася се до изпълнение на следните по вид СМР - кофраж, бетон, стомана, гипскартон и топлоизолация. хидроизолация, замазка, гипсова настилка, стиропор, скеле й др. и 6. договор от 25.11.2020 г. за СМР на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци „Residental Park Mountin View“, с. Пожарево. Дейностите ia превъзложени на „Валконикс“ ЕООД - по договор от 10.11.2020 г., „Про Строй 99“ ЕООД - по договор от 23.11.2020 г. и „АС Инвест Строй“ ЕООД по договор от 25.11.2020 г. отнасящи се до едни и същи СМР - бетон, армировка, кофраж, тръбна мрежа и др.

Органите по приходите са констатирани, че „Скабет“ ЕООД не притежава кадрова обезпеченост, за да извърши документираните доставки. Извършена е ревизия на дружеството за задължения по ЗДДС за периода от 01.01.2018 г. 30.04.2020 г. и по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. - 31.12.2010 г. приключила с РА, съгласно който е направен извода, че липсват реални доставки от „Скабет“ ЕООД към „Надежда Ви Строй“ ЕООД и съответните фактури са издадени без да е настъпило данъчно събитие

но смисъла на чл. 25 от ЗДДС. Данъкът по издадените фактури е начислен неправомерно, но същият с дължим от „Скабет“ ЕООД на основание чл. 85 от ЗДДС. Описаните обстоятелства са дали възможност на органите по приходите да направят извод за липса на доставки от страна на „Скабет“ ЕООД към „Надежда Ви Строй“ ЕООД и по настоящето производство.

1.2. По отношение на „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД.

На „Надежда Ви Строй“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 762,85 лв. по фактури, издадени от този доставчик за данъчен период м. 12.2017 г.

„Надежда Ви Строй“ ЕООД е представило, издадените от този доставчик фактури, с предмет на доставките плащане по договор от 04.12.2017 г. и протокол образец 19 за установяване на действително извършените строително - монтажни работи с описание на извършените дейности и обекта, за който се отнасят. Фактурите са отразени по дебит на сметка 602 - „Разходи за външни услуги“ в кореспонденция на кредит сметка 401-“Доставчици“. Във фактурите е отразено начин на плащане - в брой. Към всяка фактура е приложен фискален бон от регистрирано ФУ при доставчика, които са издадени на дати различни от тези на издаване на фактурите от 29.12.2017 г., 28.12.2017 г., 23.12.2017 г., 22.12.2017 г., 21.12.2017 г. и 20.12.2017 г. На доставчика е извършена проверка, но изискваните от него документи не са представени. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че процесите фактури са декларирани в дневника за продажби на дружеството с резултат данък за внасяне, който не е внесен.

Предмет на дейност на „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД е строителство, строително - ремонтни дейности, строително предприемаческа дейност, търговия и т.н. Дружеството декларира като основна дейност частна охранителна дейност, като за периода на издаване на фактурите има назначени 3 лица на длъжности арматурист, кофражист и бетонджия. Съобразно обема на строително - монтажните работи по издадените фактури съгласно приложените протоколи обр. 19, ревизиращите са приели, че няма как посочените три лица да изпълнят този обем дейности, свързани предимно с ръчни операции, предвид това, че същите са назначени на 18.12.2017 г., а дружеството е документирало извършени услуги преди посочената дата.

1.3. По отношение на Адвокатска кантора „Делби“.

На „Надежда Ви Строй“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1780 лв., по фактура, издадена от този доставчик, поради обстоятелството, че същият не е бил регистриран по ЗДДС.

1.4. По отношение на „Холсим България“ АД.

На „Надежда Ви Строй“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 044 лв., за данъчен период м. 05.2020 г. по фактура №[ЕИК]/31.03.2019 г., защото в нарушение на изискванията на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС неправилно е отразена с право на приспадане на пълен за данъчен период м. 05.2020 г.

1.5. По отношение на „Сеп Консулт“ ООД.

На „Надежда Ви Строй“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 65,54 лв. за данъчен период м. 08.2018 г., фактурата е отразена два пъти в отчетните регистри - през м. 06 и отново през м. 08.2018 г.

2. По отношение на частта от РА, в която са установени задължения по ЗКПО.

За облагането с корпоративен данък и предвид изложените по-горе констатации за липса на реално осъществени доставки от „Скабет“ ЕООД и „АЕБ

Секюрити Сървисис“ ЕООД, е коригиран и финансовият резултат на дружеството за 2018 г. и 2019 г. с отчетените разходи, както следва:

За финансовата 2018 г., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството със сумата от 279 781,55 лв. за разходи по фактури, които не са документално обосновани и водят до отклонение от данъчно облагане. Определена е данъчна печалба в размер на 297 050,55 лв., съответно корпоративен данък за внасяне в размер на 29 705,05 лв. След приспадане на внесен данък в размер на 1 726,90 лв., са определени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 27 978,15 лв.

За финансовата 2019 г., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството със сумата от 579 295,40 лв. за разходи по фактури, които не са документално обосновани и водят до отклонение от данъчно облагане. Определена е данъчна печалба в размер на 695 438,09 лв., съответно корпоративен данък за внасяне в размер на 69 543,80 лв. След приспадане на внесен данък в размер на 11 614,27 лв., са определени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 57 929,53 лв.

Изложените по-горе констатации са отразени в Ревизионен доклад № Р-22221021001835-092-001 от 20.09.2021 г., срещу който в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение, без да са представени нови доказателства.

Ревизията е приключила със съставянето на Ревизионен акт № Р-22221021001835-091-001 от 13.01.2022 г., издаден органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизиращия екип.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил с посоченото по-горе решение.

По делото беше допуснато, изслушано и прието заключение (основно и две допълнителни) на комплексна счетоводна и техническа експертиза.

Експертите са описали коректно наличните първични счетоводни документи и аналитични счетоводни ведомости, представени в хода на ревизията и допълнително приети в хода на съдебното производство. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси, като са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства.

Настоящият съдебен състав намира, че заключенията следва да се кредитират като мотивирани, логични и съответстващи на събраните доказателства.

Съдът намира, че следва да обсъди и приеме, като най-относимо към предмета на спора, приетото по време на последното съдебно заседание, проведено на 13.11.2024 г. повторно заключение, предвид изявлението на вещите лица, че останалите две, са били изготвени при условията на документален „дефицит“.

В техническата част от експертизата е направено сравнение между предадените СМР от страна на „Скабет“ ЕООД към „Надежда Ви Строй“ ЕООД, за всеки един от процесните обекти както следва:

а) Цех за безвредни производствени дейности и печат на рекламни материали, административни, търговски и обслужващи сгради в [населено място], Софийска област.

По договор за строителство от 28.12.2017 г. между „Надежда ви строй“ ЕООД

и "Скабет" ЕООД, предадените количества СМР с двустранно подписаните протоколи по всички позиции не надвишават възложените с договора.

По договор за строителство от 28.12.2017 г. между „Скабет“ ЕООД и „А. секюрити сървисис“, в стойностно изражение изпълнените СМР са 63,95% по-малко от възложените с договора.

По договор за строителство от 28.05.2018 г. между "Скабет" ЕООД и „ИМО ВРС" ЕООД, предадените количества СМР с двустранно подписаните протоколи, по поз. 173 от Приложение № 1 към договора / Настилка от бетонови плочи 8 см тип БЕХАТОН сиви на цвят/ надвишават възложените с договора с 284 кв.м на стойност 6 816 лв. Останалите количества предадени СМР са по-малки от възложените по договор.

В направеното сравнение е установено, че извършените СМР от подизпълнители като количества са по-малки от предадените такива от "Скабет" ЕООД на „Надежда Ви строй“ ЕООД в 10 възложени позиции. В стойностно изражение СМР изпълнени от подизпълнители са в размер на 187 326,50 лв., което е с 1 352 лв. по-малко спрямо предадените от "Скабет" ЕООД на „Надежда Ви строй“ ЕООД и което представлява 0,66% спрямо предадените. Поради липса на представени количествени сметки от проектната документация на обекта експертизата не може да направи сравнение между заложените и изпълнени СМР.

b) „Кръгово кръстовище при км 254 + 257 на път I - 6 С. – Б..

По договор за строителство от 25.06.2019 г. между "Надежда Ви строй" ЕООД и „Скабет“ ЕООД, всички количества са по-малки от възложените по договор.

По договор за строителство от 27.06.2019 г. между "Скабет" ЕООД и "РВП груп" ЕООД, всички количества СМР са по-малки или равни на възложените с договор. Общата стойност на предадените СМР с двустранно подписан акт обр. 19 е с 1 846,84 лв. по-малко от възложените с договора.

По договор за строителство от 25.09.2019 г. между „Скабет“ ЕООД и „Оптимa 2016" ЕООД, предадените от подизпълнителя количества СМР са по-малки или равни на възложените с договор. Общата стойност на предадените СМР с двустранно подписан акт обр. 19 е с 1 639,79 лв. по-малко от възложените с договора, което представлява 1,31%. При направеното сравнение на изпълнените СМР на подизпълнителите отчетени към "Скабет" ЕООД, е установено, че подизпълнителите са предали на "Скабет" ЕООД по-големи количества от отчетените впоследствие от "Скабет" ЕООД към "Надежда Ви строй" ЕООД.

Поради липса на представени количествени сметки от проектната документация на обекта, не е могло да направи сравнение между заложените и изпълнени СМР.

c) 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 [населено място], [община].

Установено е, че по договор от 15.09.2019, между „Надежда Ви Строй“ ЕООД и „Скабет“ ЕООД, предадените СМР с двустранно подписан акт обр. 19 превишаващи възложените по договор, включват следните позиции: Полагане на бетон В25 за арм. стб. настилка с дебелина 15см с 99,83 куб./м на стойност 13 730,78 лв. и Монтаж на метална конструкция с 4762,05 кг на стойност 17

733,44 лв. Позиция полага на бетон В25 за арм. стб. настилка с дебелина 15см от договора, не е отчетена като изпълнени СМР. Останалите количества СМР са по-малки или равни на възложените с договор.

По договор за строителство от 25.09.2019 г. между "Скабет" ЕООД и „Оптима 2016" ЕООД, предадените количества СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки само по 2 позиции и са с малки стойности; Предадените СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малко от възложените с договора с 709,96 лв., което представлява 0,85%.

По договор за строителство от 30.03.2020 г. между "Скабет" ЕООД и „Албаст строй груп" ЕООД, предадените количества СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки или равни от възложените с договор. В стойностно изражение, предадените СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малко от възложените с договора с 1 324,4 лв., което представлява 2,60%.

При направеното сравнение на изпълнените СМР на подизпълнителите отчетени към "Скабет" ЕООД, за обекта от подизпълнителя са налице СМР /Монтаж носеща конструкция/, които са предадени на "Скабет" ЕООД с обща стойност 46 134,42 лв., които впоследствие не са предадени от "Скабет" ЕООД на „Надежда Ви строй" ЕООД. Позиция полага на бетон В25 за арм. стб. настилка с дебелина 15см от договора не е предадена от "Скабет" ЕООД на „Н. Ви строй" ЕООД и от подизпълнителите на „Скабет" ЕООД. Предадените от подизпълнителите СМР на "Скабет" ЕООД са с обща стойност 132 413,46 лв., а тези от "Скабет" ЕООД на „Надежда Ви строй" ЕООД 138 146,22 лв.

Поради липса на представени количествени сметки от проектната документация на обекта, вещото лице не е могло да направи сравнение между заложените и изпълнени СМР.

d) „Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, в район Н., [населено място] – по договор от 30.09.2019 г. между „Надежда Ви Строй" ЕООД и „Скабет" ЕООД.

За обекта между жалбоподателя и доставчика се сключени два договора. В представените протоколи не е записано към кой договор се отнасят. За извършване на сравнения експертизата ги е съпоставяла по дати спрямо договорите за СМР.

По договор за строителство от 30.09.2019 г. между „Надежда Ви Строй" ЕООД и „Скабет" ЕООД, предадените количества СМР от доставчика към възложителя надвишават с 15,50 куб.м възложените с договора, а поз. 3 /Полагане на бетон клас С20/25 за плочи и греди при плочи/ на к+11,35 м надвишават възложените СМР с 50 куб.м.

Останалите позиции са с количества по-малки от възложените по договора. В стойностно изражение, предадените СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малко от възложените с договора с 57 505,47 лв.

По договор за строителство от 25.09.2019 г. между "Скабет" ЕООД и „Оптима 2016" ЕООД, всички предадени количества СМР с двустранно подписани актове обр. 19, са по-малки от възложените с договора. В стойностно изражение, предадените СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малко от възложените с договора с 2 979,42 лв.

По договор за строителство от 28.11.2019 г. между "Скабет" ЕООД и „Мар стил 08" ЕООД, всички предадени количества СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки от възложените с договора. В стойностно изражение, предадените СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малко от възложените с договора с 2 108,70 лв.

По договор за строителство от 29.11.2019 г. между "Скабет" ЕООД и „Глобал систем БГ" ЕООД, предадените количества СМР от подизпълнителя, са по-големи от възложените. В стойностно изражение са предадени по-малко количества СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са 2 453,76 лв.

По договор за строителство от 31.01.2020 г. между "Скабет" ЕООД и „Топ агро 2020" ЕООД, представените протоколи са с дати от периода 02.01.2020 – 29.01.2020 г. и предхождат датата на договора – 31.01.2020 г. Всички предадени количества СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки от възложените с договора. В стойностно изражение предадените по-малко количества СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са 1 703,84 лв.

По договор за строителство от 30.03.2020 г. между „Скабет" ЕООД и "Албаста строй груп" ЕООД, всички предадени количества СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки от възложените с договора. В стойностно изражение предадените по-малко количества СМР с двустранно подписани актове обр. 19 са 639,70 лв. При направеното сравнение на изпълнените СМР на подизпълнителите отчетени към "Скабет" ЕООД, от подизпълнители към "Скабет" ЕООД няма предадени СМР на к+11,35 м, които от своя страна "Скабет" ЕООД предава към „Н. Ви строй“.

На к+5,65 м, „Албаста Строй Груп" ЕООД предава възложените му от „Скабет" ЕООД строително–монтажни работи - Направа на кофраж за стоманобетонни плочи и греди при плочи и Полагане на бетон клас С20/25 за колони и стени, които не са възложени на "Скабет" ЕООД и съответно не са предадени на „Н. Ви строй“. Възложените и изпълнени работи от подизпълнителя са на значително по-ниски единични цени спрямо тези, които са предани в следствие от „Скабет" ЕООД. Повече СМР с обща стойност 32 000,93 лв. са предадени от подизпълнителите на „Скабет" ЕООД, отколкото впоследствие "Скабет" ЕООД предава на „Н. Ви строй“. Поради липса на представени количествени сметки от проектната документация на обекта експертизата не може да направи сравнение между заложените и изпълнени СМР.

е) „Жилищна сграда с подземни гаражи, офиси и ателиета, УПИ VI11-382, кв 88а, м. [улица], район Н., [населено място].

СМР са изпълнявани по договор от 25.09.2020 г. на между "Надежда Ви строй" ЕООД и Скабет ЕООД. Представеният договор отговаря като обект и стойност на описания в молбата на жалбоподателя от 16.10.2023 г., но е с дата 29.05.2020 г., а не 25.09.2020 г. Всички предадени количества СМР от изпълнителя към възложителя, удостоверени с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки от възложените с договора.

По договор за строителство от 01.06.2020 г. между „Скабет" ЕООД и „Албаста строй груп" ЕООД всички предадени количества СМР от подизпълнителя с двустранно подписани актове обр. 19 са по-малки от

възложените с договора.

По договор за строителство от 28.09.2020 г. между "Скабет" ЕООД и „АС Инвест строй" с изключение на поз. 1 - Направа на топлоизолация, където предадените работи са с 137,78 кв.м повече спрямо възложените по договор, количествата на всички останали предадени СМР са по-малки от възложените по договор.

По договор за строителство от 01.09.2020 г. между „Скабет“ ЕООД и „Валконики“ ЕООД, всички количества предадени СМР са значително по-малки от възложените.

При извършеното сравнение на изпълнените СМР на подизпълнителите отчетени към „Скабет“ ЕООД, общо предадените от подизпълнителите извършени СМР възлизат на 394 996,84 лв. Предадените от подизпълнителите количества по поз. 4, 6, 8, 10, 11, 12, 13, 17, 18 и 19 надвишават предадените от „Скабет“ ЕООД към „Надежда ви строй“ ЕООД. При останалите позиции от договора, количествата на предадените СМР от подизпълнителите са по малки от предадените от „Скабет“ ЕООД към „Надежда ви строй“ ЕООД. В стойностно изражение разликата възлиза на 15 402,90 лв. Поради липса на представени количествени сметки от проектната документация на обекта експертизата не може да направи сравнение между заложените и изпълнени СМР.

f) „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци „Residential Park Mountin View” в [населено място]. [община].

По договор за строителство от 25.11.2020 г. сключен между „Надежда Ви Строй“ ЕООД и „Скабет“ ЕООД, предадените количества СМР с актове обр. 19 по поз. 2/армировка/ и поз. 3 /кофраж/ са значително по-малки от възложените.

По договор за строителство от 10.11.2020 г. между „Скабет“ ЕООД и „Валконики“ ЕООД, количествата на извършените СМР по поз. 2 и поз. 3 са по-големи от възложените по договор.

По договор за строителство от 23.11.2020 г. между "Скабет" ЕООД и „Про строй 99" ЕОО, количествата на извършените СМР по всички позиции са по-малки от възложените по договор.

Общият извод на експерта за този обект е, че наличните документи по делото не дават достатъчна яснота по отношение на кадровата обеспеченост за извършване на СМР (с изключение на обект „Жилищен комплекс от 8 къщи близнаци „Residential Park Mountin View”, в [населено място]. [община]. Изисканата от вещите лица във връзка с отговора на този въпрос документи и справки не са представени, поради което вещите лица не могат да дадат отговор.

По отношение на кадровия ресурс, с който е разполагал жалбоподателя в периода м.12.2017 г. - м.03.2021 г. и дали същият достатъчен ли е за извършването на СМР на строителните обекти, по които е бил изпълнител за съответните периоди на строителството, вещото лице посочва, че от представената справка за трудовите договори, в периода м.12.2017 г. - м.03.2021 г., се установява, че през 2017 г. "Надежда Ви строй" ЕООД няма назначени работници, свързани с изпълнение на СМР. За 2018 г., жалбоподателят е разполагал с 7 работника, за 2019 г. с 10 работника, за

2020 г. с 13 работника и за 2021 г. с 6 работника.

В икономическата част от експертизата е констатирано, че през ревизирания период, „Скабет“ ЕООД е издало към „Надежда Ви Строй“ ЕООД, 23 фактури на обща стойност в размер на 1 031 251,85 лева (в т.ч. ДО в размер на 859 376,55 лева и начислено ДДС в размер на 171 875,30 лева). По делото са налични всичките 23 броя фактури. През 2018 г. са съставени 5 броя протоколи за извършени СМР и 6 броя Договори за покупко-продажба на ППС. През 2019 г. са съставени 12 броя протоколи за извършени СМР. Фактурите са осчетоводени в счетоводните регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД и са записани в регистри ДДС със съответната стойност. Фактурите са осчетоводени в счетоводните регистри на "Скабет" ЕООД и са записани в регистри ДДС със съответната стойност. Не са предоставени аналитични счетоводни регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД и „Скабет“ ЕООД за всеки един отделен обект (в т.ч. закупени строителни материали, вложен собствен трудов ресурс, предоставени услуги от трети страни и последваща реализация).

Представено е извлечение на с/ка 503 "разплащателна сметка в лева в Асет Банк" за период от 01.2018 до 12.2018 г. Направените плащания по банков път представляват частични плащания, без да са обвързани с конкретен първичен счетоводен документ или стойност. Твърди се, че всички процесни фактури са разплатени с протоколи за прихващане на задължения. Но единствено за фактура [ЕГН]/29.06.2018 г. е представен протокол за прихващане от дата 30.09.2018 г. за сумата в размер на 52 800,00 лева.

За периода 2019 г. е представено е извлечение на с/ка 503 "разплащателна сметка в лева в „Асет Банк“ за период от 01.2019 до 12.2019 г. Предоставените извлечения от банкови сметки на "Надежда Ви Строй" ЕООД са частично четливи и не дават възможност за проследяване на извършените плащания. Твърди се, че всичките 12 броя процесни фактури са разплатени с протоколи за прихващане на задължения. По делото са приложени протоколи за прихващане за 6 броя фактури на обща стойност в размер на 193 434,60 лева ([ЕГН]/21.10.2019, [ЕГН]/31.10.2019, [ЕГН]/13.12.2019, [ЕГН]/23.12.2019, [ЕГН]/23.12.2019 и [ЕГН]/30.12.2019). Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 498 „други дебитори“ на „Надежда Ви Строй“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура. Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 499 „други кредитори“ на „Скабет“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура.

За периода от 01.2020 до 12.2020 г. „Скабет“ ЕООД е издало към „Надежда Ви Строй“ ЕООД 12 броя фактури на обща стойност в размер на 1 111 908,85 лева (в т.ч. ДО в размер на 926 590,71 лева и начислено ДДС в размер на 185 318,14 лева. По делото са налични всички 12 броя фактури. Представени са 12 броя протоколи за извършени СМР на обща стойност в размер на 926 590,71 лева без ДДС. 12-те броя фактури са осчетоводени в счетоводните регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД и са записани в регистри ДДС със съответната стойност. 12-те броя фактури са осчетоводени в счетоводните регистри на "Скабет" ЕООД и са записани в регистри ДДС със съответната стойност. Представено е извлечение на с/ка 503 "разплащателна

сметка в лева в Асет Банк" за период от 01.2020 до 12.2020 г. Предоставените извлечения от банкови сметки на "Надежда Ви Строй" ЕООД са частично четливи и не дават възможност за проследяване на извършените плащания. Твърди се, че всичките 12 броя процесни фактури са разплатени с протоколи за прихващане на задължения. По делото са приложени протоколи за прихващане за 12 броя фактури на обща стойност в размер на 1 112 097,93 лева. Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 498 „други дебитори“ на „Надежда Ви Строй“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура. Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 499 „други кредитори“ на „Скабет“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура.

За периода от 01.2021 до 03.2021 г. „Скабет“ ЕООД е издало към „Надежда Ви Строй“ ЕООД 2 броя фактури на обща стойност в размер на 101 520,00 лева (в т.ч. ДО в размер на 84 600,00 лева и начислено ДДС в размер на 16 920,00 лева. Представени 1 брой протокол за извършени СМР на обща стойност в размер на 82 100,00 лева без ДДС и 1 брой договор за покупко-продажба на ППС. 2-те броя фактури са осчетоводени в счетоводните регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД и са записани в регистри ДДС със съответната стойност. Предоставените извлечения от банкови сметки на "Надежда Ви Строй" ЕООД са частично четливи и не дават възможност за проследяване на извършените плащания. Твърди се, че всичките 2 броя процесни фактури са разплатени с протоколи за прихващане на задължения. По делото са приложени протоколи за прихващане за 2 броя фактури на обща стойност в размер на 101 520,00 лева. Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 498 „други дебитори“ на „Надежда Ви Строй“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура. Извършените прихващания са осчетоводени в с/ка 499 „други кредитори“ на „Скабет“ ЕООД като обща сума, а не отделно за всяка една фактура.

За периода м. 12.2017 г. "АЕБ Секюрити Сървисис" ЕООД е издало към "Надежда Ви Строй" ЕООД 6 броя фактури на обща стойност в размер на 58 577,10 лева (в т.ч. ДО в размер на 48 814,25 лева и начислено ДДС в размер на 9 762,85 лева) по договор за извършване на СМР. Същите са осчетоводени в счетоводните регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД и записани в ДДС регистрите със съответната стойност. По делото не са предоставени счетоводни регистри на "АЕБ Секюрити Сървисис" ЕООД. Във всяка една от 6-те броя фактури е посочено основание "Плащане по договор от 04.12.2017 и протокол образец 19 (с пореден номер)", за "Цех за безвредни производствени дейности и печат на рекламни материали, административни, търговски и обслужващи сгради в УПИ V-41007, 41008, 41036, С." на обща стойност в размер на 48 814,25 лева без ДДС. Не се установява разминаване в записаните стойности в отделните протоколи и предоставените фактури. Посочените 6 броя фактури са със записана стойност до 9 999,99 лева с ДДС.

За период от 12.2017 до 02.2021 г. са издадени 42 броя фактури на обща стойност в размер на 1 511 052,16 лева (в т.ч. ДО в размер на 1 251 488,34 лева и начислено ДДС в размер на 259 563,82 лева) с издател "Де Груп Инвест" и с евентуален получател "Надежда Ви Строй" ЕООД. От тези фактури, налични по делото са само 3 броя фактури на обща стойност в

размер на 129 718,81 лева (в т.ч. ДО в размер на 108 099,01 лева и начислено ДДС в размер на 21 619,80 лева). Фактурите са осчетоводени в счетоводните регистри на "Надежда Ви Строй" ЕООД (в т.ч. с/ка 4531 "начислен ДДС") и записани в ДДС регистрите със съответната стойност. При 5 броя записи се установява само начислено ДДС без данъчна основа. В 3-те броя наличнифактури е посочено основание "наем за механизация. По делото са приложени 4 от евентуално 41 броя протоколи на обща стойност в размер на 108 099,01 лева без ДДС. Предоставените извлечения от банкови сметки на "Надежда Ви Строй" ЕООД са частично четливи и не дават възможност за проследяване на извършените плащания. Направените счетоводни записвания в група 50 "парични средства" на "Надежда Ви Строй" ЕООД за процесния период не дават възможност да се проследи отделните плащания към коя фактура са относими.

Поради липса на представени документи вещото лице не е могло да отговори на въпроса, дали доставчиците на „Надежда Ви Строй“ ЕООД са разполагали с материална, техническа и кадрова обезпеченост (нает персонал по трудово или гражданско правоотношение) за извършване на процесните доставки, както и дали всеки от тях е извършвал доставки към други контрагенти през процесния период със сходен предмет "строителни услуги и доставка и монтаж (влагане на строителни материали).

По делото липсват счетоводни регистри на "АЕБ Секюрити Сървисис" ЕООД относно 6-те броя процесни фактури. Не е извършвана пълна ревизия на „Надежда Ви Строй“ ЕООД и „Скабет“ ЕООД. Всички процесни фактури издадени от "АЕБ Секюрити Сървисис" ЕООД към "Надежда Ви Строй" ЕООД са със записана стойност до 9 999,99 лева с ДДС и са разплатени в брой. Протоколите обр.19 са съставяни през няколко дни. За процесните 6 броя фактури са представени 6 броя фискални бонове за извършени разплащания в брой. Издадените в периода от 01.2018 до 03.2021 г. Всички приложени фактури издадени от "АЕБ Секюрити Сървисис" ЕООД и "Скабет" ЕООД са със стойност до 9 999,99 лева и са разплатени в брой.

II. Анализ на събраните доказателства и правни изводи.

Разгледана по същество, жалбата е *неоснователна*, по следните съображения.

1. По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС.

За да издаде оспорения ревизионен акт, административният орган е приел, че „Н. Ви Строй“ ЕООД дейност, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно

ползва право на данъчен кредит.

Изложените по-горе фактически обстоятелства, установени от приетите писмени документи и изслушаното заключение на комплексната икономическа и техническа експертиза, не могат да мотивират съда да направи извод в подкрепа на изтъкнатите от оспорващия доводи. Този факт се основава изцяло от анализа на представените доказателства. По тези съображения е необходимо да се сподели извода на органа по приходите, че данъкът е начислен неправомерно, т.е. че не налице право на приспадане на данъчен кредити на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Според действащия към момента на издаването на фактурите ЗДДС, наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит. В закона действително няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5, но по аргумент от противното това ще е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. И доколкото наличието на реална доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 8 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.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщачата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за жалбоподателя - възникване на право на данъчен кредит по определена фактура. В тежест на задълженото лице е да докаже наличието на условията за възникване на право на данъчен кредит, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС.

При анализа на изложените по-горе фактически обстоятелства и доказателства, дава възможност на съда да направи изводи в следните насоки.

Независимо, че издадените от доставчиците фактури са придружени с приемателно-предавателни протоколи, настоящият съдебен състав не може

да приеме, че те са притежавали материална, техническа и кадрова обезпеченост да ги осъществят в действителност. Протоколите са частни документи и не притежават обвързваща съда материална доказателствена сила.

Притежаването на фактура с отразен ДДС, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане на данъчен кредит за получателя ѝ. Като частен свидетелстващ документ, съдържащ изгодни за издателя си факти, фактурите се ползват само с формална доказателствена сила, установяваща единствено количеството и вида на стоката, вида на услугата и датата на възникване на данъчното събитие - чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 10 ЗДДС. Затова и индивидуализирането на вещите или на услугите, за които получателят е придобил правото да се разпорежда фактически като собственик и на получените услуги следва да се извърши по друг начин, а не чрез посочването на вида им в данъчния документ (в този смисъл Решение № 12060/09.11.2016 г., постановено по адм. дело №13532/2015 г. на ВАС и др.).

Без да са необходими специални знания, може да се приеме, че осъществяването на подробно описаните по-горе доставки изисква материално осигуряване, логистика, опит и назначен персонал. Касае се за извършването на значителен брой строително-монтажни и ремонтни дейности – монтаж на кофражи, шайби, арматура, изкопаване на изкопи, изработка на схеми за кофражни елементи, сглобяване на кофражно оборудване и т.н., за които се изискват наети квалифицирани и неквалифицирани работници, притежаването на инструменти, машини и т.н. Също не са необходими специални знания, за да се направи извода, че доставката на тези стоки изисква използването на транспортни средства, за доставка до обектите, където се е извършвал монтажа. Без нает персонал е абсолютно невъзможно осъществяването на доставките.

Не е без значение факта, че собственик и представляващ на „Надежда Ви Строй“ ЕООД и на основния му доставчик „Скабет“ ЕООД е едно и също лице. От заключението на комплексната експертиза се установява, че реални разплащания между тези две дружества, във връзка с процесните доставки на практика не е имало. Финансовите им отношения са уреждани само счетоводно, чрез извършване на прихващания. Експертът не е установил на какво основание са извършвани тези прихващания. В протоколите за прихващания са описани единствено номера на фактури и договори за заем, по които двете дружества си дължат взаимно пари. Не е установено „Надежда Ви Строй“ ЕООД реално да е предоставяло на „Скабет“ ЕООД парични средства, по договорите за заем, за да могат да се извършат твърдените прихващания. По тази причина съдът намира, че протоколите за прихващане са били предназначени за създаването на привидност на процесните доставки. Следва да се вземе предвид и обстоятелството, че не се установява, „Скабет“ ЕООД и „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД, през процесния период или през други периоди да са имали други контрагенти, на които да са доставяли услуги с подобен предмет. От заключението прави впечатление и факта, че осчетоводяването на една част от фактурите е преди тяхното издаване. Друга част са осчетоводени като една обща сума, а не

според съставените приемателно-предавателни протоколи, отделно със съответната сума и дата на издаване. Експертът също е констатирал, че с/ка 501 „каса в лева“ на „Скабет“ ЕООД в отделни периоди е била с отрицателно салдо, което е недопустимо и навежда на извода, че дружеството е имало неосчетоводени средства, с неясен произход, с които е извършвало разплащания.

Оспорващият твърди, че не е разполагал с кадрова обезпеченост за извършване на спорните доставки, поради което е трябвало да наеме подизпълнители. Това безспорно е установено и вещото лице (т. 8, стр. 45-47 от експертизата), но в хода на производството също не се доказва, че „Скабет“ ЕООД и „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД кадрова и материална обезпеченост за извършването им. И за двете дружества не е установено да са имали назначени по трудово правоотношение или наети по граждански договори лица.

От друга страна, съдът намира, за недоказани и твърденията, че доставките са извършени от подизпълнители на двете дружества. За нито един от т. нар. подизпълнители не се доказва да е разполагал с назначен персонал или със строителни средства или механизация, чрез които да изпълни процесните СМР (т. 8.2., стр. 48 от заключението).

На последно място следва да се отбележи и констатираното в техническата част от заключението обстоятелство, че подизпълнителите на „Скабет“ ЕООД и „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД, според приемателно-предавателните протоколи са предавали много по-малко натурални СМР, отколкото самите те са предавали към „Надежда Ви Строй“ ЕООД. В тази връзка възниква резонно въпроса, как и с какви средства тези двама подизпълнители са успели да изпълнят задълженията си в пълен обем, след като не са разполагали с никакви работници, инструменти или механизация, които да им дадат възможност да извършват каквито и да СМР.

В разглеждания случай оспорващият не е ангажирал достатъчно доказателства, които да обосноват извода, че правото на признаване на данъчен кредит по процесните фактури е отказано неправомерно. Касае се за доставки на стоки и услуги, чието извършване от лица, посочени като доставчици, следва да се докаже, тъй като същите се отличават с определена специфика. Нито в хода на административното производство, нито при извършената от вещото лице проверка са ангажирани достатъчно категорични доказателства, за това, че доставчиците са притежавали достатъчен технически, технологичен и кадрови потенциал да извършат процесните доставки на стоки и услуги. Не следва да се игнорира и констатацията на вещото лице, че не е установено да са издавани фактури за същите материали или услуги на други фирми по отношение на периодите на процесните доставки. Настоящият съдебен състав намира за уместно да отбележи богатата практика на ВАС, свързана с аналогични дела. При болшинството от казусите ВАС приема, че не е достатъчно да е налице коректно осчетоводяване на фактурите от доставчиците по веригата, но и следва да има категорични доказателства за реалното извършване на услугите именно от тези лица.

Независимо от факта, че в РД и РА, няма твърдения за съпричастност на

оспорващия към данъчна измама, според настоящия съдебен състав, в случая са налице всички предпоставки, даващи възможност да се приеме, че се касае именно за такава измама, което е абсолютно основание за отказ от право на признаване на данъчен кредит и според най-новата практика на СЕС, обективирана в решение от 21.06.2012 г. по свързани дела С-80/2011 г. и С-142/2011 г., в което съдът е тълкувал разпоредбата на чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО.

По отношение на фактурите, издадени от Адвокатска кантора „Делби“. Х. България” АД и Сеп Консулт“ ООД, по които на „Надежда Ви Строй“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит, в жалбата не са наведени конкретни доводи, които да опровергават направените от органите по приходите констатации. Адвокатската кантора не е била регистрирана по ЗДДС, а останалите две фактури са били отразени в погрешен период и също така два пъти в отчетните регистри, което е основание за отказ за признаване право на данъчен кредит.

2. По отношение на определените задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане, във връзка със задълженията, установени по ЗДДС и обсъдени в т. 1 по-горе.

По изложените по-горе мотиви, касаещи неправомерно начислен ДДС, съдът намира, че жалбата е неоснователна и в частта срещу РА, с която е доначислен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

Съгласно чл. 19 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. Положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба, а отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба. Според чл. 22 от същия закон, данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този закон, с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и други суми предвидени в тази част.

В разглеждания случай за оспорващия за 2018 г. и 2019 г. е определен нов положителен финансов резултат, формиран от непризнатите разходи, документирани с фактурите, издадени от „Скабет“ ЕООД и „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД посочените по-горе доставчици и са определени допълнителни публични вземания.

За да може плащането по дадена доставка да бъде признато като разход по реда на ЗКПО и съответно да бъде намален финансовия резултат е необходимо, доставката да бъде реално извършена.

По силата на чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, с разход (загуба), който не е признат за данъчни цели, се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години.

Съдът по изложените по-горе мотиви, касаещи липса достатъчно безспорни доказателства за реално осъществени доставки, намира, че по отношение на тях са напълно приложими разпоредбите на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с.з. Съгласно тази норма, не се признават за данъчни цели

разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието „документална обоснованост“ е дефинирано в чл. 10 от ЗКПО, като по силата на ал. 1 от същата правна норма, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Видно от цитираната разпоредба, не е достатъчно само издаването на първични счетоводни документи /фактури/, а винаги следва да се държи сметка дали същите отразяват вярно документираната стопанска операция.

В счетоводната отчетност документирането е начинът, чрез който се запазват данните и информацията за протеклите стопански операции. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях. След като жалбоподателят и посочените доставчици не представят категорични доказателства, установяващи реално извършени стопански операции, то отчетените във връзка с тях разходи се явяват недоказани с произтичащите от това материално правни последици, а именно коригиране на финансовия резултат за целите на ЗКПО, с недоказаните разходи. Не е възможно, чрез извършване на плащания по фиктивни или неизвършени в пълен обем доставки да се увеличават разходите, защото по този начин ще се получи изкривяване на финансовия резултат в посока отклонение от данъчно облагане по ЗКПО.

Предвид на гореизложените съображения трябва да се приеме, че оспорения РА е издаден от компетентен орган, в предвидената форма и при частично несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва в една част да се отмени, а в друга жалбата да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото на ответника се дължат разноски. Такива са поискани своевременно от страните и следва да бъдат присъдени, като размерът им следва да се определят по реда чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 4 от ДОПК,
Административен Съд С. - град, I отделение, 19-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Надежда Ви Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция: - [населено място], [улица], ет. 6, ап. 16 представлявано от В. Й. – управител, срещу РА № Р-22221121002605-091-001/05.01.2023 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП, [населено място], потвърден с Решение № 517/26.04.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, [населено място].

ОСЪЖДА „Надежда Ви Строй“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция за приходите, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК и чл. 78, ал. 8 от ГПК, приложим, на основание чл. 144 от АПК, във връзка с чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата към датата на завеждане на делото редакция), сумата от 22 146

(двадесет и две хиляди сто четиридесет и шест) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.