

РЕШЕНИЕ

№ 22574

гр. София, 06.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 15 състав,
в публично заседание на 08.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Росица Цветкова

при участието на секретаря Антонина Митева, като разгледа дело номер **11083** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Строй тех надзор“ ЕООД със седалище [населено място], ж.к. „Д.“, [жилищен адрес] вх. „Е“, ап. 100, представлявано от Е. М. В. - управител, срещу ревизионен акт № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г., издаден от Д. В. П. на длъжност Началник на сектор - възложила ревизията и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, поправен с РА за поправка № П – 22221423147978-003-001 от 02.08.2023г., в частта потвърдена с Решение № 1398/02.10.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С.. Жалбоподателят твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществени процесуални нарушения и в несъответствие с материалния закон. По подробно изложени съображения оспорва изводът за нереалност на доставките, респ. наличието на основания за определяне на допълнително задължения за ДДС и за корекция на финансовия резултат. Прави искане съдът да отмени РА в оспорената част и да присъди на дружеството разносните по делото.

Ответникът по жалбата – директорът на дирекция „ОДОП“ – С.-град при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Счита, че обжалваният РА следва да бъде оставен в сила по съображенията на решаващия орган. Прави се искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП“ – С.-град.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

„Строй тех надзор” ЕООД е местно дружество, регистрирано по ЗДДС, считано от 14.03.2017г. Декларираният предмет на дейност е: Инженерни дейности и технически консултации; Н. 2003 код: 7420 - Архитектурни и инженерни дейности и технически консултации. В представени писмени обяснения в хода на ревизията е заявено, че дружеството осъществява консултантска дейност за оценяване на съответствието на инвестиционните проекти и упражняване на строителен надзор, дейности по обследване на енергийната ефективност на сгради, както и оценка на съответствието относно енергийната ефективност на сгради, изготвяне на технически паспорти.

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22221422003340-020-001/05.07.2022г., издадена от М. К. - орган, оправомощен да възлага ревизии със Заповед № РД – 01 – 128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП – С.-град. Възложената ревизия е с предмет установяване на задължения за корпоративен данък за 2020 и 2021г. и за ДДС за дан. периоди октомври 2020г. – май 2022г., със срок на завършване на ревизията 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Със заповедта е определен ревизиращият екип и ръководителят на ревизията. Заповедта за възлагане на ревизията е съобщена на 08.07.2022г. С последваща заповед на същия орган от 07.10.2022г. е удължен срокът на ревизията с два месеца – до 08.12.2022г. Заповедите са връчени на адресата по електронен път.

Резултатите от ревизията са обобщени в ревизионен доклад с № Р-22221422003340-092-001 от 18.01.2023г., който е съобщен на дружеството по електронен път на 09.02.2023г.

С решение № 22221022001084-098-001 от 25.10.2022г. на директора на ТД на НАП – С. ревизионното производство е иззето от М. А. К. в качеството ѝ на възлагащ орган поради преназначаването ѝ на длъжност главен инспектор по приходите, на Д. В. П. – орган, оправомощен да възлага ревизии със Заповед № РД – 01- 849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С.-град.

Данни за връчването на това решение на ревизираното лице по делото не са представени.

Като фактическо основание за издаването на това решение е посочено «... Заповед № 2846 от 19.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С. за преназначаване на М. А. К. на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Ревизии“, считано от 20.10.2022 г. и ангажираната с това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, а именно изпълнение на правомощията на орган, възлагащ ревизии, както и на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК». От представената по делото Заповед № 2846 от 19.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С., се установява, че М. А. К. е преназначена, на основание чл. 82, ал. 1 от Закона за държавния служител, считано от 20.10.2022 г. на длъжността главен инспектор по приходите в ТД на НАП – С., Дирекция „Контрол“, Отдел „Ревизии“, Сектор „Ревизии“ за неопределено време от длъжността началник на сектор на същото място. Впоследствие е издаден РА № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г. РА е издаден от Д. П. и от ръководителя на ревизията. С РА на дружеството са установени задължения за ДДС общо в размер на 105 976.15лв. главници и лихви и в размер на 17 608.74лв. и по ЗКПО общо в размер на 73 438.35лв. главници и лихви в размер на 13 389.95лв.

РА № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г. е поправен с РА за поправка № П – 22221423147978-003-001 от 02.08.2023г. Извършени са множество корекции, в резултат на което са установени задължения в различни размери: за ДДС общо в

размер на 104 966.66лв. главници и лихви и в размер на 17522.55лв. и по ЗКПО общо в размер на 72 221.45лв. главници и лихви в размер на 8 534.22лв.

Дружеството жалбоподател е обжалвало РА № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г. пред директора на ТД на НАП – С.-град. С Решение № 1398/02.10.2023 г., издадено от името на директора на дирекция „ОДОП“ С.-град при ЦУ на НАП, РА № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г. е отменен в една част и потвърден в друга.

Решение № 1398/02.10.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С.-град при ЦУ на НАП е издадено по заместване от Д. К. – зам. директор на дирекцията, на която е възложено да замества титуляря Е. П. при отсъствие. По делото са представени доказателства, от които е видно, че на 02.10.2023г. П. е имала право да отсъства от работа поради отпуск.

Доколкото на обжалване подлежи само РА в частта, която не е отменена с решението на директора на ДОДОП – от една страна, а от друга диспозитивът на решението касае първоначалния акт, а не поправения – от една страна, а от друга - не е много ясен, следва да се посочи изрично кой е предметът на оспорване, който съдът ще разглежда.

Съдът приема, че с решението на директора на ДОДОП поправеният РА следва да се счита потвърден в следните свои части:

1. За установените допълнително задължения за ЗКПО за 2020г. в размер на 1783.33лв., ведно със съответните лихви върху тази сума, в резултат на непризнатите разходи по фактури, издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД с обща стойност на данъчните основи 14 583.33лв. и по фактурите на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД с обща стойност на данъчните основи 3 250лв. или общо непризнати разходи на стойност 17833.33лв.

2. За допълнително установените задължения за ЗКПО за 2021г. в размер на 45 700лв., ведно със съответните лихви, една част от които върху декларирания от жалбоподателя, но неплатен в срок данък в размер на 1216.90лв., остатъкът от лихвите – върху допълнително определеното задължение в размер на 45 700лв. Допълнително установеното задължение като главница е резултат от увеличението на финансовия резултат с непризнати разходи, както следва: по фактури „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД с обща стойност на данъчните основи 34500лв., по фактурите от „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД с обща стойност на данъчните основи 422 500лв. или общо непризнати разходи на стойност 457 000лв.

3. За допълнително установените задължения за ДДС за данъчни периоди, както следва: м. октомври 2020г., м. февруари – м. април 2021г., юни, юли, септември, ноември, декември 2021г., февруари 2022г. в резултат на непризнато право на данъчен кредит общо в размер на 104 966.66лв. главници и съответните лихви по фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД, „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД, и „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД.

Тази интерпретация на решението на директора на ДОДОП се потвърждава и чрез заключението на вещото лице, изслушано по делото.

Решението е съобщено на жалбоподателя на 03.10.2023г., а жалбата до съда е подадена на 13.10.2023г.

По отношение на спорните доставки, за които не е признато правото на данъчен кредит по ЗДДС по делото се установи следното:

I. Жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит за данъчни периоди м. 02.2021

г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м.09.2021 г., м. 11.2021 г. и м. 12.2021 г. в общ размер на 84 499,99 лв. по девет фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД, както следва:

Фактура	Дата	Предмет	Данъчна основа /лева/	ДДС /лева/
[ЕГН]	26.2.2021	Съгласно договор за инженерни услуги за м. февруари	26 500,00	5 300,00
[ЕГН]	31.3.2021	Съгласно договор за инженерни услуги за период от м. 01.2021 до 31.03.2021	64 000,00	12 800,00
[ЕГН]	26.4.2021	Съгласно договор за инженерни и геодезически услуги	55 000,00	11 000
[ЕГН]	25.6.2021	Съгласно договор за инженерни услуги	85 000,00	17 000
[ЕГН]	15.9.2021	Инженерни услуги по обекти, съгласно приемо-предавателен протокол	91 666,67	18 333,33
[ЕГН]	16.9.2021	Инженерни консултантски услуги	16 666,67	3 333,33
[ЕГН]	22.11.2021	Консултантски услуги за периода от м. май до м. ноември вкл. – на стр. 1250	27 000,00	5 400,00
[ЕГН]	17.12.2021	Съгласно договор за извършване на геодезически услуги стр. 1260	41 666,67	8 333,33
[ЕГН]	21.12.2021	Съгласно договор за извършване на геодезически услуги – стр. 1255	15 000,00	3 000,00

Фактурите са с обща стойност на данъчните основи 422 500,01 лв., съответно ДДС - 84 499,99 лв. Предметът на доставките е описан така: „съгласно договор за инженерни и геодезически услуги“, „инженерни услуги по обекти, „съгласно приемо-предавателен протокол“, „инженерни и консултантски услуги“, „съгласно договор за извършване на геодезически услуги“, „инженерни услуги за периода от м. май до м. ноември, вкл.“. Фактурите са с дати на издаване от 26.02.2021 г. до 21.12.2021 г., но са отразени в дневника за продажби на „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД през м. 06.2022 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, която се изчерпва с връчване на съобщение по реда на чл. 32 от ДОПК и със събиране на информация от информационната система на НАП. Установено е, че по отношение на доставчика липсват данни за наличие на кадрови и технически потенциал за извършване на доставките.

По конкретно е установено следното: „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“

ЕООД не е разполагало с наети по трудови правоотношения лица към датите на издаване на процесните фактури. Всички декларирани от дружеството като осигурител трудови договори са прекратени към 31.08.2016 г. Не са подавани справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/, липсват данни за собствени или наети активи, за ползвани търговски обекти, машини, съоръжения, стопански инвентар. Не са отчитани и разходи за енергия, Т., вода, телефони, интернет др. съпътстващи извършването на стопанска дейност. Липсват данни за начина на калкулиране на цената на документираните услуги.

Дружеството, сочено като доставчик е декларирало предмет на дейност строителство на жилищни и нежилищни сгради. Отразявало е в отчетните регистри по ЗДДС покупки от некоректни доставчици, има публични задължения в големи размери, които не плаща. Дерегистрирано е по ЗДДС от 27.07.2022 г., поради обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Като доказателство за реалността на доставките в ревизионното производство жалбоподателят е представил копия на девет от единадесетте фактури, заедно с договори и приемо-предавателни протоколи, както и други съпроводителни документи. Договорите и приемо-предавателните протоколи описват конкретни дейности, които впоследствие са свързани с изпълнявани от жалбоподателя договори за обществени поръчки. С част от договорите са уговорени геодезически услуги – геодезическо заснемане на обекти, трасиране на обекти, извършване на тахиметрично заснемане и прочие, които изискват квалифициран персонал и техника. Други са за консултантски услуги, именувани като инженерни: да се извършва преглед на предложените материали от строителите на конкретно посочени обекти, на които възложителят осъществява строителен надзор, и да се подготвят становища относно съответствието на материалите с изискванията на договорите, проектите и разпоредбите на Наредба от 05.02.2015г. за условията и реда за възлагане на строителни продукти в строежите на Р България. Един от договорите е със следния предмет: да се изготвят шест броя оферти, в това число технически и ценови предложения за изпълнение на конкретни обществени поръчки. Представени са съответно становища за съответствието на материалите, оферти и прочие.

Не са представени документи за извършено разплащане по процесните фактури. Жалбоподателят в рамките на производството е бил уведомен, че „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД не е открита на декларирания адрес за кореспонденция и не може да бъде осъществен контакт с представител на дружеството за връчване на искане за представяне на документи, като в тази връзка от жалбоподателя е поискано да представяне на писмени обяснения за това как е открил доставчика, как са договаряни доставките и кой е водил преговорите. Отговор на тези въпроси не е даден.

В съдебното производство жалбоподателят обосновава, че услугите са реално извършени и на свой ред участват в извършени от него последващи доставки, които са безспорни - на обекти с обществено значение, като в тази връзка представя договори с различни възложители.

II. Жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит за м. 10.2020 г. и м. 07.2021 г. общо в размер на 7 550 лв. по две фактури, издадени от „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД:

Фактура	Дата	Предмет	Данъчна основа	ДДС /лева/
---------	------	---------	----------------	------------

			/лева/	
[ЕГН]	28.10.2020	консултантски услуги	3 250,00	650,00
[ЕГН]	26.7.2021	услуги съгласно договор	35 500,00	6 900,00

Фактурите са с обща данъчна основа 38 750 лв., ДДС - 7 550 лв. и с предмет на доставките „консултантски услуги“ и „услуги, съгласно договор“. На доставчика е извършена насрещна проверка, в рамките на която „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД е представило копия от фактурите, два договора за предоставяне на консултантски услуги - от 28.09.2020 г. и от 26.01.2021 г., сключени между ревизираното лице, като възложител и „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД, като изпълнител. Предметът на договорите според удостовереното е както следва:

1. Извършване на консултантски услуги, които са дефинирани така: преглед на предоставената строителна документация във връзка с договор с предмет „Избор на изпълнител за упражняване на строителен надзор при изпълнение на обект „реконструкция и рехабилитация на уличната мрежа в [населено място], общ. И.“ и изготвяне на становище относно необходимостта от допълнителни документи.

С това се изчерпва спецификацията на услугата.

2. Извършване на консултантски услуги, а именно: преглед на предложените строителни материали от строителите на конкретно посочени обекти, на които възложителят упражнява строителен надзор и **изготвяне на становища относно съответствието на материалите с изискванията на договорите, проектите и разпоредбите** на Наредба от 05.02.2015г. за условията и реда за възлагане на строителни продукти в строежите на Р България.

Фактически не е вярно изложеното в решението на решаващия орган, че договорът има за предмет услуги по строителен надзор на обекти с обществено значение - рехабилитация и реконструкция на улична мрежа в [община] и [община], както и реконструкция и доизграждане на магистрални водопроводи В. - Златни Пясъци.

Като доказателство за изпълнението са приложени приемо-предавателни протоколи от 28.10.2020 г. и 26.07.2021 г. Представени са също обратна ведомост за м. 10.2020 г. и м. 07.2021 г. на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД и главна книга на сметка 4111 „Клиенти“ за 2020 г. и 2021 г. - за клиент „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД.

В рамките на ревизионното производство е установено, че доставчикът не е отчитал разходи за ел. енергия, Т., вода, телефони, GSM, интернет или др. консумативи. За периодите на издаване на фактурите „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД е декларирало действащи трудови договори за длъжностите пазачи, общи работници - строителство на сгради, общи работници, общи работници поддържане на сгради, инженер енергетик, инженер геофизика, лаборанти и др. Не е предоставена информация за начина на калкулиране на цената на услугите - труд, ползвани активи,

техника и други, формиращи стойността на документираните услуги. Не са ангажирани доказателства за кадрови и технически потенциал - собствен или нает, за извършване на услугите.

От своя страна жалбоподателят е представил копия на фактурите, заедно с договори и приемо-предавателни протоколи. В съдебното производство жалбоподателят обосновава, че услугите са реално извършени и на свой ред участват в извършени от него последващи доставки, които са безспорни - на обекти с обществено значение, като в тази връзка представя договори с различни търговци.

III. Жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит по фактура, издадена от „ТИ ЕС ТИ Г. ЕООД:

Фактура	Дата	Предмет	Данъчна основа /лева/	ДДС /лева/
[ЕГН]	29.10.2020	съгласно договор за инженерни консултантски услуги от 20.05.2020	14 583,33	2 916,67

„ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД е представило копие от фактурата, заедно с договор за предоставяне на инженерни консултантски услуги от 20.05.2020 г. Договорът е за консултантски услуги: **преглед на предложените строителни материали от строителите на обекти, на които възложителя упражнява строителен надзор** (на стр. 1001 от преписката). Това е предметът на договора, а не „консултантски услуги за оценка на съответствието с основните изисквания към строежите съгласно ЗУТ, извършване на строителен надзор и управление изпълнението на договора по ремонта и реконструкцията на язовирна стена и съоръженията към нея за на яз. Д. 1, [община], област Ст. 3. и на язовир Р., [община], област С.“, както е посочено в решението на ответника. Договорът е със срок до 29.10.2020 г. и възнаграждение от 14 583,33 лв. без ДДС. Като доказателство за изпълнението е приложен приемо-предавателен протокол от 29.10.2020 г., справка за актуално състояние на трудовите договори към 14.09.2022 г., оборотна ведомост за м. 10.2020 г., счетоводно извлечение за счетоводно отразяване на фактурата към „СТРОЙ ТЕХ НАДЗОР“ ЕООД.

За данъчен период м. 10.2020 г. „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е декларирало шест действащи трудови договора за длъжност мениджър екип, технически ръководител строителство, длъжностно лице по безопасност и

здраве, финансов мениджър, монтажник изделия от метал и инженер пътно строителство.

Ревизиращите са оспорили реалността на доставката по фактурата от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, с мотив, че не се установява с какъв ресурс са изпълнени доставките. Спорният доставчик не е ангажирал доказателства за конкретни лица, заети в изпълнението, не е отчитал разходи за консумативи, за покупка или наем на активи и др., съпътстващи извършването на нормална търговска дейност. Липсват данни за начина на калкулиране на цената на услугата - труд, ползвани активи, техника и други формиращи стойността на фактурираните услуги. Не са представени доказателства за заплащане.

IV. Жалбоподателят е ползвал право на данъчен кредит в дан. период м. 02.2022г. по фактура, издадена от „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД:

Фактура	Дата	Предмет	Данъчна основа /лева/	ДДС /лева/
[ЕГН]	25.2.2022	Юридическо обслужване за 2021 г. и 2022 г.	50 000	10 000

На доставчика е направена насрещна проверка, при която е установено следното: Доставчикът е регистриран по ЗДДС на 20.10.2016г. по свой избор, а на 07.07.2022г. е дерегистриран по инициатива на орган по приходите, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Дружеството е декларирало основна дейност – юридически дейности.

Фактурата е включена в дневника за продажби на издателя. От него са представени счетоводни справки: главна книга за 2021 г. на сметка 4011-Доставчици“ и главна книга за периода от 01.01.2021г. до м. 02. 2022 г. на сметка 4111 - Клиенти и оборотна ведомост за период м. 02.2022 г. Ревизиращите органи не са установили данни за собствени или наети активи, разходи, съпътстващи обичайната търговска дейност. Представен е и договорът, въз основа на който се твърди, че е извършена услугата. Договорът е за правни консултации - устни и писмени, сключен е за срок до 25.02.2022 г. и по него уговорено възнаграждение от 50 000,00 лв. без ДДС, дължимо по банков път, след подписване на двустранен приемо-предавателен протокол. Лицата, които ще предоставят консултациите не са определени дори общо – напр. лица, упражняващи адвокатска професия, правоспособни юристи и други подобни. Като

доказателство за изпълнението е приложен протокол от 25.02.2022 г. за приемане на изпълнените услуги без забележки. Управителят на „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД е декларирал, че за доставката е използвана услугата на З. А. Т., упражняваща свободна професия, но не е представен договор с последната. Ревизиращите са посочили още, че в договора и приемо-предавателния протокол, подписани между ревизираното лице и „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД, липсва конкретика относно възложеното и приетото, а е налице само общо посочване - от всички области на правото. Събрани са данни от информационната система на НАП, че З. Т. е подала декларация по чл. 50 от ЗДЦФЛ за 2021 г. с вх. №2213И0140712/27.04.2022 г., с приложение №3 „Доходи от друга стопанска дейност“, като е декларирала доход от „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД в размер на 120 000,00 лв. От своя страна „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД е декларирало два трудови договора: единият за длъжност „сътрудник по управление на европейски проекти и програми“, с дата на назначаване 01.03.2021 г. и дата на прекратяване 01.04.2022 г., а другият - за длъжност технически секретар, с дата на назначаване 26.04.2021 г. Ревизираното лице е представило копие от фактурата, заедно с договор и приемо-предавателен протокол. Не са представени документи за плащане на цената по сделката.

От заключението на изслушаната по делото съдебно счетоводна експертиза се установява още следното:

Разходите за получените услуги по фактурите, издадени от „Евро Еко Билд“ ЕООД, „Ти Ес Ти груп“ ЕООД и „Строителна компания Бандера“ ЕООД са осчетоводени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Фактурите са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици“, начисления ДДС по сметка 4531 „Начислен ДДС по покупките“ и същия е дал отражение при формиране на резултата по ЗДДС за съответния данъчен период. Осчетоводяването е в съответствие със Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

На вещото лице не е била предоставена хронология от сметка 501 „Каса“ и сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“, поради което не се установява дали има ли плащане по процесните фактури, по какъв начин е било осъществено и кога. На база тази констатация съдът приема, че плащане по тези фактури не е извършвано.

Вещото лице е посочило последващите доставки, в които са използвани доставките по спорните фактури на Евро Е. Б.“ ЕООД, „Ти Ес Ти груп“ ЕООД и „Строителна компания Бандера“ ЕООД, както следва:

- Получените услуги от „Евро Еко Билд“ ЕООД:
- по фактура № [ЕГН]/ 28.10.2020 г. са ползвани за последваща

реализация от „Строй тех надзор” ЕООД по сключен Договор за услуга № 26/ 10.02.2020 г. с [община] с предмет „Реконструкция и рехабилитация на улична мрежа на [населено място]”;

- по фактура № [ЕГН]/ 29.07.2021 г. са ползвани за последваща реализация от „Строй тех надзор” ЕООД по сключен договор № 9/ 15.01.2021 г. с [община] с предмет „Упражняване на строителен надзор при изпълнение на СМР за рекултивация на депо за твърди битови отпадъци Б.”; по сключен Договор № 20-2418 23.06.2020 г. с Ч. Е. България АД с предмет „Проектиране, доставка и реконструкция на В. „К.” 110 kV с промяна на единичен на двоен електропровод” и по сключен договор № 38-2020/ 18.12.2020 г. с „Водоснабдяване и канализация – Варна” ООД с предмет „Упражняване на Н. и изпълняване на функциите на Инженер по ФИДИК на обект „Реконструкция и доизграждане на магистрални водопроводи В. – Златни пясъци I и III етап и пресвързване на съществуващата водопроводна мрежа, изграждане на канализационни колектори по бул. К. Б. Г”.

- Получените услуги от „Ти Ес Ти груп” ЕООД по фактура № [ЕГН]/ 29.10.2020 г. са ползвани за последваща реализация към Държавна консолидационна компания ЕАД по сключен Договор от 12.07.2019 г. с предмет „Консултантски услуги за оценка на съответствието на основните изисквания към строежите съгласно Закона за устройство на територията, извършване на строителен надзор и управление изпълнението на договора по ремонта или реконструкцията на язовирна стена и съоръженията към нея за яз. Д. 1, общ. К., обл. С. З.” и по сключен Договор от 09.08.2019 г. с предмет „Консултантски услуги за оценка на съответствието на основните изисквания към строежите съгласно Закона за устройство на територията, извършване на строителен надзор и управление изпълнението на договора по ремонта или реконструкцията на язовирна стена и съоръженията към нея за яз. Р., общ. Нова З., обл. С. З.”.

- Получените услуги от „Строителна компания Бандера” ЕООД:

- по фактура № [ЕГН]/ 26.02.2021 г. Приложена е Техническа оферта, предложение за участие в открита обществена поръчка по ЗОП за обекти:

„Реконструкция на довеждащ водопровод от яз. Тича”, „Подмяна, реконструкция и рехабилитация на техническа инфраструктура за водоснабдяване, канализация и пречистване на [населено място]” и „Рехабилитация и реконструкция на техническа инфраструктура за водоснабдяване, канализация и пречистване на [населено място] пазар”;

- по фактура № [ЕГН]/ 31.03.2021 г. Вещото лице не може да установи от приложените документи какви услуги и за кои обекти, по които работи „Строй тех надзор” ЕООД са ползвани получените доставки по тази фактура;
- по фактура № [ЕГН]/ 26.04.2021 г. Вещото лице не може да установи от приложените документи какви услуги и за кои обекти, по които работи „Строй тех надзор” ЕООД са ползвани получените доставки по тази фактура;
- по фактура № [ЕГН]/ 25.06.2021 г. и по фактура № [ЕГН]/ 15.09.2021 г. са ползвани за последваща реализация към ВиК ООД – Р. по Договор № Договор № У-0014-2019/ 09.12.2020 г. с предмет „Изпълнение на строителен надзор и функции на инженер по ФИДИК за договори с договорните условия на ФИДИК за обекти: ВиК мрежи на Ср. Кула и Долапите и довеждащи водопроводи” и към „Водоснабдяване и канализация – Варна” ООД – В. по Договор № 38-2020/ 18.12.2020 г. с предмет „Упражняване на Н. и изпълняване на функциите на инженер по ФИДИК на обект „Реконструкция и доизграждане на магистрални водопроводи В. – Златни пясъци I и III етап и пресвързване на съществуващата водопроводна мрежа, изграждане на канализационни колектори по бул. К. Б. Г”;
- по фактура № [ЕГН]/ 16.09.2021 г. Приложена е Техническа оферта, предложение за участие в открита обществена поръчка по ЗОП за обекти „Изпълнение на строителен надзор и функции на инженер по ФИДИК за обекти от група 3 „Интегриран воден проект за област Б.: Обособена позиция № 1 – Строителен надзор и реконструкция на ВиК мрежите на [населено място], [населено място] и участък от деривация К. – юг” и „Изпълнение на строителен надзор и функции на инженер по ФИДИК за обекти от група 3 „Интегриран воден проект за област Б.: Обособена позиция № 2 – Строителен надзор и реконструкция на ВиК мрежите на [населено място], [населено място], [населено място] и участък от деривация Я. поляна”;
- по фактура № [ЕГН]/ 22.11.2021 г. са ползвани за последваща реализация по Договор № ПРСР-1/ 05.04.2019 г. с [община] с предмет „Изпълнение на строителен надзор при изпълнение на проект „Реконструкция на водопроводна мрежа на селата Д. Л., Горни Л., Репляна и С., [община]”, максимален срок за изпълнение 36 месеца. С Разрешение за ползване № ДК-07-Вд-20/ 05.12.2022 г. МРРБ, ДНСК е въвело в експлоатация стоеж „Реконструкция на водопроводна мрежа в населени места в [община]”; по Договор от 12.07.2019 г. с Държавна консолидационна компания ЕАД с предмет извършване на

строителен надзор и управление изпълнението на договора по ремонта или реконструкцията на язовирна стена и съоръженията към нея за яз. Х. 2, община К., област С. З.”; по сключен Договор за услуга № 26/ 10.02.2020 г. с [община] с предмет „Реконструкция и рехабилитация на улична мрежа на [населено място]”;

- По фактура № [ЕГН]/ 17.12.2021 г. Вещото лице не е установило от наличните документи какви услуги и за кои обекти, по които работи „Строй тех надзор” ЕООД са ползвани получените доставки по тази фактура;
- По фактура № [ЕГН]/ 21.12.2021 г. – Вещото лице не е установило от наличните документи какви услуги и за кои обекти, по които работи „Строй тех надзор” ЕООД са ползвани получените доставки по тази фактура
- Получените услуги от „Темида проджект” ЕООД по фактура № [ЕГН]/ 25.02.2022 г. са ползвани за собствени нужди.

През процесните периоди „Строй тех надзор” ЕООД не е ползвало други доставчици за получаване на услуги от вида – предмет на процесните фактури.

Не е налице различие между начина на документиране и отчитане на доставките към спорните доставчици, в сравнение с начина на документиране, отчитане и разплащане на доставките към останалите дружества, за които е бил признат данъчен кредит по време на ревизията.

Жалбоподателят е реализирал приходи, както следва:

- октомври – декември 2020 г. – 21 492,50 лева от извършване на услуги – строителен надзор;
- януари – декември 2021 г. – 513 942,50 лева от извършване на услуги – строителен надзор;
- януари – май 2022 г. – 140 559,45 лева от извършване на услуги – строителен надзор.

От 19.01.2021 г. в „Строй тех надзор” ЕООД има назначено едно лице на трудов договор на длъжност „инженер”.

Доставките към „Строй тех надзор” ЕООД в счетоводствата на „Евро Еко Билд” ЕООД, „Ти Ес Ти груп” ЕООД и „Строителна компания Бандера” ЕООД са осчетоводени на база сключен договор, приемо-приемателен протокол, с който възложителят е приел без възражение извършените услуги и издадена фактура. Издадените фактури са осчетоводени по сметка 411 „Клиент”, дължимия ДДС по сметка 4532 „Начислен ДДС по продажбите”, а получените приходи по сметка 703 „Приходи от услуги”.

Осчетоводяването на получените доставки от „Евро Еко Билд” ЕООД, „Ти Ес Ти груп” ЕООД и „Строителна компания Бандера” ЕООД в

счетоводството на „Строй тех надзор“ ЕООД е станало въз основа на издадена фактура, в която са включени всички реквизити, съгласно Закона за счетоводството и ЗДДС. Към всяка фактура има приложен сключен договор и приемо-предавателен протокол, на базата на който Възложителят е приел без възражение изпълнените услуги от Изпълнителя. Осчетоводяването е извършено в съответствие със Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

В периода октомври 2020 – 2021 г. в „Евро Еко Билд“ ЕООД е имало лица назначени на трудов договор, както следва: „общ работник“ – 15 лица, „инженери“ – 3 лица, „технически сътрудник“ – 3 лица, „технически изпълнител“ – 1 лице и „лаборант“ – 1 лице.

През 2020 г. в „Ти Ес Ти груп“ ЕООД е имало лица назначени на трудов договор, както следва: „общ работник“ – 2 лица, „финансов директор“ – 1 лице, „инженер“ – 1 лице, „длъжностно лице по безопасност и здраве“ – 1 лице, „технически ръководител, строителство“ – 2 лица и „монтажник“ – 1 лице.

В периода октомври 2020 – 2021 г. в „Строителна компания Бандера“ ЕООД не е имало лица назначени на трудов договор, няма изплащани възнаграждения на лица, по сключени граждански договори.

Заклучението на вещото лице е обосновано, поради което съдът го приема като основа за своите фактически констатации, с две уговорки: 1. съдът приема за доказано, че плащане не е осъществено, на база събраните по делото доказателства; 2. Заклучението, че предметът на доставките по спорните фактури на Ти Ес Ти груп“ ЕООД, „Евро Еко Билд“ ЕООД и „Строителна компания Бандера“ ЕООД е предмет на последващи доставки, извършени от жалбоподателя, съдът приема като констатация, че предметът на доставките е идентичен или представлява част от съдържанието на последващи доставки, не и като доказателство, че тези доставки са осъществени от сочените като подизпълнители на жалбоподателя.

Във връзка с преценката на реалността на спорните доставки, съдът съобрази следното: Фактурите и приемо-предавателните протоколи са частни свидетелстващи документи, които не се ползват с обвързваща съда материална доказателствена сила и съдът следва да цени тяхната достоверност въз основа на вътрешното си убеждение в контекста на вътрешната логичност на удостоверените с тях факти и останалия събран по делото доказателствен материал. Договорите са частни диспозитивни документи, които удостоверяват по несъмнен начин, че лицата, които са ги подписали са направили съответните волеизявления, но не и че тези волеизявления са действителни. Не подлежи на съмнение, че страните са

свободни да сключват всякакви споразумения, но при преценка на тяхната действителност, т.е. доколко те не са симулативни, съдът не е обвързан от изявленията на страните, документиран в тези частни документи, а следва да ги цени с оглед събрания по делото доказателствен материал. Симулативните сделки са нищожни по право, те не пораждаат правни последици и съдът следва да следи за тях служебно. За всяка група обсъдени по-горе доставки следва да се прецени дали са налице достатъчно доказателства за тяхното реално извършване от сочения за доставчик. В тази връзка съдът приема следното от фактическа страна по отношение на реалността на процесните доставки:

По отношение на доставките на „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД: Това, че впоследствие са извършени идентични услуги от страна на жалбоподателя към трети лица означава единствено, че услугите са извършени, но не и непременно, че те са извършени преди това от СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД. Профилът на жалбоподателя напълно позволява сам да изпълни услугите. Предвид останалите безспорно установени обстоятелства по делото – липса на кадрови потенциал, липсата на каквито и да било отчитани разходи за извършване на дейност, профила на доставчика като ненадежден платец на публични задължения и последвалата му дерегистрация по ЗДДС, невъзможността доставчика да бъде открит от данъчните органи, включването на фактурите в дневника за продажби на доставчика значително по-късно от сочената дата за издаване, липсата на плащане, съдът приема, че доставките не са били реално извършени от сочения за доставчик „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ БРАНДЕРА“ ЕООД. По тези съображения съдът приема, че са налице симулативни уговорки между страните, респ. процесните фактури, договори и съответните протоколи не удостоверяват реално извършени услуги, а фиктивни такава.

По отношение на доставките на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и на „ЕВРО ЕКО БИЛД“ ЕООД: съдът споделя изводите на ревизиращите органи за нереалност на доставките „преглед на строителни материали“ и „преглед на предоставена строителна документация“, основани на констатираното неплащане на цената по сделките, липсата на обяснения в какво точно се е изразила услугата, какво изобщо е наложило ползване на подобни услуги, при положение, че напр. доставчиците и производителите на строителни материали могат да предоставят достатъчно надеждна информация, въз основа на която да се направи преценка на качеството на строителния материал от професионален строител, какъвто е жалбоподателя.

По отношение на доставката на „ТЕМИДА ПРОДЖЕКТ“ ЕООД -

Безспорно нормална търговска практика е едно дружество да ползва специализирани консултантски услуги в определени сфери в частност в областта на правото, като тези услуги могат да се свеждат само и единствено до това лицето, ангажирано за консултант, да е на разположение при нужда. Нормално и логично е договор, сключен за срок от 24 месеца без възможност за безусловно едностранно прекратяване от страна на възложителя, при уговорените възнаграждения, да предполагат една системна нужда от подобни консултации, която да се разкрие във времето и да остави материални следи като телефонни разговори, кореспонденция, разменени документи и други подобни, а не само да са предположени от инцидентна и/или евентуална такава нужда. На следващо място нормално и логично е договор за подобни услуги да се сключва с оглед лицата, които ги предоставят – услугите изискват не само специални знания, осъществяването на такава дейност е и въпрос на доверие между страните и личността на лицето, което ще я извършва, не може да е безразлична за възложителя. Услугите предполагат голямо доверие и квалификация на лицата, които ги предоставят. Затова съдът приема, за нелогично да се сключи договор за обслужване с дружество за 24 месеца с уговорено общо за периода възнаграждение, без да е ясно кои ще са конкретните лица, които ще извършат услугите, без да е предвидена възможност възложителят да влияе на избора на тези лица или да се противопоставя на вече осъществен избор. Евентуалната отговорност за вреди от лошо изпълнение по договорите не може да е достатъчна да направи възложителят безразличен към резултата, с оглед естеството на уговорените услуги и ограничената отговорност на дружеството. Обстоятелството, че договорът е сключен без да са ясни или определяеми лица, които ще извършват конкретните интелектуални услуги – от една страна, липсата на плащане по него, както и липсата на каквито и да било материални следи от предоставените услуги, поставя под съмнение действителност на този договор. По изложените съображения съдът приема, че процесната фактура не удостоверява реална доставка.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред, поради което същата е допустима.

При преценката на компетентността на органите, издали РА, и в частност на органа, възложил ревизията, съдът намира, че следва да съобрази фактическите и правни изводи, направени в тази връзка чрез мотивите на

решение № 11653 от 30.10.2024 г. на ВАС по адм. д. № 5637/2024 г., защото решението е постановено не при идентични, а при същите факти и обстоятелства, а именно: 1. Решение № 22221022001084-098-001 от 25.10.2022 г., с което директорът на ТД на НАП – С., на основание чл. 7, ал. 3 ДОПК, е иззел разглеждането и решаването на преписката от М. А. К. в качеството ѝ на възлагащ орган и правомощията по възлагане са възложени на Д. В. П. в качеството ѝ на възлагащ орган; 2. Заповед № 2846 от 19.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С. за преназначаване на М. К. на длъжност главен инспектор по приходите в отдел „Ревизии“, считано от 20.10.2022 г.; 3. Заповед № РД – 01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С., с която на основания чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, считано от 03.02.2020 г. е наредено на определени поименно служители да изпълняват функциите на компетентен орган по посочената разпоредба в Отдел «Ревизии» към Дирекция «Контрол» при ТД на НАП – С., сред които и М. К. и 4. Заповед № РД – 01- 849 от 31.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП – С., с която на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК, считано от 28.10.2022 г., е наредено на определени поименно служители да изпълняват функциите на компетентен орган по посочената разпоредба в Отдел «Ревизии» към Дирекция «Контрол» при ТД на НАП – С., сред които Д. В. П..

Съставът на ВАС е приел, че със заповед № РД – 01- 849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП – С. нито се отменя, нито се изменя Заповед № РД – 01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С.. Това обосновавало извод, че заповедта от 18.02.2020 г. произвежда действие и след издаването на тази от 31.10.2022г. и респ. на тази база се приема, че в контекста на установеното, по отношение изземването на разглеждането и решаването на ревизионната преписката от М. К. не е налице нито една от изчерпателно изброените в чл. 7, ал. 3 ДОПК. Допълнително е аргументирано и, че решението от 25.10.2022 г., с което е сторено изземването, се обосновава с преназначаването на К., който факт се сочи като източник на твърдяната обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения като орган, възлагащ ревизии. При това обаче, не било релевирано „отпадане на компетентността“, така както изисква цитираната по-горе разпоредба на чл. 7, ал. 3 ДОПК. По делото не били налице никакви данни за наличие на основание за отвод или самоотвод на К., нито доказателства за промяна на длъжността ѝ, която да води до отпадане на компетентността на лицето. Липсвали каквито и да е доказателства тя да е преназначена или да заема друга длъжност, при което да е загубила качеството си на орган по приходите. Т. доказателство не се явявала и приетата по делото като доказателство

заповед от 19.10.2022 г. за преназначаването ѝ. Не била приобщена и длъжностна характеристика за новата длъжност на К., от която да следва извод за отпадане на компетентността ѝ, а и за старата длъжност, за да се направи съпоставка между двете. При това не се установявало, че с издаването на Заповед № РД-01-849 от 31.10.2022 г. се изменят или прекратяват последиците на Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., тоест К. е оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК – така както е била поименно определена в заповедта от 2020 г. В този смисъл недоказано се явявало основанието за изземване, вписано в решението от 25.10.2022 г.

При същите установени факти по делото по отношение на изземването на преписката от К. и възлагането ѝ на П., съдът приема, че точното прилагане на закона изисква да се споделят фактическите и правни изводи изложени в обсъжданото решение на ВАС и да се направят същите и по настоящото дело. По тези съображения и на база установеното от фактическа страна, съдът приема, че липсват доказателства, че фактически е осъществена някоя от хипотезите на чл.7, ал. 3 от ДОПК и конкретно да е налице такава невъзможност за изпълнение на служебните задължения на К., произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите К., водеща до отпадане на компетентността на същата. Разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва да се тълкува ограничително. Тя допуска изземване само в строго определени случаи и служи като гаранция, че ревизионните актове се издават при условията на обективност, безпристрастност и законосъобразност. Разпоредбата е израз на правилото за неизменност на компетентния орган по приходите з разглеждане и решаването на конкретен въпрос или преписка. Както се сочи в цитираното решение, изземването и възлагането на ревизионно производство на друг орган е регламентирано като изключение и то следва да се случва само при проявлението на регламентираните в закона предпоставки, които не се установени и доказани в настоящото производство. В случая, преписката е иззета от К. в качеството ѝ на възлагащ орган, като е определен нов орган по приходите за такъв. Разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК вменява задължението на възложителя на ревизията и ръководителя на ревизията да издадат РА, което определя тяхната материална компетентност, но в случая не е налице надлежно определяне на П. за възлагащ орган на спорната ревизия. Това означава, че оспореният РА е издаден при липса на компетентност у единия от подписалите го – Д. В. П., като възложител на ревизията. Органът по приходите, подписал РА в качеството си на орган възложил ревизията въз основа на решението за

изземване от 25.10.2022 г. не е притежавал материална компетентност за това, поради което издаденият РА е нищожен. С оглед предвидената в закона съвместна компетентност на издателите на РА, опорочаването на участието на единия от тях влече нищожност на РА като цяло.

При установената липса на компетентност на един от издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за законосъобразност на ревизионния акт в оспорената му част.

На основание чл. 160, ал. 5 от ДОПК във връзка с чл. 173, ал. 2 от АПК преписката следва да се изпрати на директора на ТД на НАП – С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

С оглед изхода на делото претенцията за заплащане на разноски от страна на жалбоподателя следва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл. 161, ал.1 от ДОПК. Претендират се разноски в размер на общо 10690лв., от които: 50лв. за държавна такса, 1100лв. за експертиза и 9540лв. за адвокатски хонорар, като са представени доказателства за плащането им. Искането следва да бъде уважено на основание чл. 161 от ДОПК.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, чл. 161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – [населено място]-град,

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „Строй тех надзор“ ЕООД със седалище [населено място], ж.к. „Д.“, [жилищен адрес] вх. „Е“, ап. 100, представлявано от Е. М. В. – управител ревизионен акт № Р-22221422003340-091-001/04.04.2023г., издаден от Д. В. П. на длъжност Началник на сектор - възложила ревизията и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, поправен с РА за поправка № П – 22221423147978-003-001 от 02.08.2023г., в частта потвърдена с Решение № 1398/02.10.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С..

ИЗПРАЩА ПРЕПИСКАТА на директора на ТД на НАП – С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" - С.-град при ЦУ на НАП да плати на „Строй тех надзор“ ЕООД със седалище [населено място], ж.к. „Д.“, [жилищен адрес] вх. „Е“, ап. 100, представлявано от Е. М. В. – управител, разноски по делото в размер на общо 10690 лв., от които: 50лв. за държавна такса, 1100лв. за експертиза и 9540лв. за адвокатски хонорар.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред

Върховния административен съд в 14 –дневен срок от съобщаването му на страните.