

РЕШЕНИЕ

№ 4847

гр. София, 17.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 16.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Богданка Гешева, като разгледа дело номер **7155** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на С. Д. Г., ЕГН [ЕГН], осъществяващ дейност като ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 5, срещу Ревизионен акт №Р-22220221004313-091-001 от 23.02.2022 г., издаден от Н. К. Ж. – орган, възложил ревизията, и В. К. Д.-К. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 772 от 19.05.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно направените корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 49 411,21 лв. за ревизираните данъчни периоди февруари, юни, септември и октомври 2017 г., февруари, март, април, май и юни 2018 г., ноември 2019 г. и февруари 2020 г., произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ВГД 13“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЛАС ПРИМАС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РИДЖИЙН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Х И К ТРАНСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЙОХАНЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и в частта на определените вследствие на това лихви в размер на 18 873,91 лв., или общо в размер на 68 285.12 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно

приложение на закона. Твърди, че доставчиците му са отразили в счетоводните си регистри спорните фактури, с което са се задължили към бюджета. Изтъква собствената си добросъвестност като търговец и тази на доставчиците му, вкл. чрез представяне на всички изискани в хода на ревизията доказателства и обяснения. Сочи, че приходните органи не оспорват последващата реализация по спорните фактури. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства, които са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките – договори, приемо-предавателни протоколи (ППП), сертификати, както и доказателства за плащане и отразяване на доставките в счетоводните регистри. Поддържа, че плащането на цената на доставките е пряко доказателство за тяхната реалност. Твърди, че дейността му е свързано със специфична продукция на „годи-бери“, която реализира на международния пазар, и при призната последваща реализация не следва да се отказва претендираното данъчно предимство. Изтъква, че фактурите удостоверяват обичайни агротехнически мероприятия, които са жизнено необходими за отглеждане на продукцията му, проверени и сертифицирани след проведен контрол от му, проверени и сертифицирани след проведен контрол от С. Г.. Визира противоречие с практиката на Върховния административен съд (ВАС), на Съда на Европейския съюз (ЕС) и на ЕСПЧ. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт в оспорената част и да му присъди сторените разноски.

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

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

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-2222022100431-020-001 от 28.07.2021 г., издадена от Н. К. Ж. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите В. К. Д.-К. (ръководител на ревизията) и Д. Д. Н. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2017 г. до 29.02.2020 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 09.08.2021 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 09.11.2021 г. Със ЗИЗВР от 09.11.21 и от 08.1.2021 г. срокът на ревизията е удължен общо с 2 месеца съгласно чл.114, ал.2 от ДОПК, до 07.01.2022 г. ЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

За доказване компетентността на възложителя на ревизията ответникът е представил Заповед № З-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. на Г. Д. – заместник изпълнителен директор на НАП, с която на основание чл.12, ал.6 ДОПК са определени органи по приходите, за които не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК. Последните разпоредби на ДОПК уреждат компетентността на органите по приходите – обща по чл.7, ал.1 от ДОПК (актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция) и териториална по чл.8, ал.1 от ДОПК.

Съгласно Тълкувателно решение № 2 от 14.05.1991 г. по гр. д. № 2/1991 г., ОСГК на ВС: Административният орган трябва да е компетентен по материя, по място и по степен. Съответно на това некомпетентността може да бъде материална, териториална и по степен. Издадено при действието на ЗАП, посоченото ТР № 2/1991 г. възприема

разбирането, че „при определени предпоставки по-горестоящият административен орган може и сам да издаде административния акт (вж. чл. 30, ал. 3 ЗАП). С това обаче законът е очертал едно правомощие на по-горестоящия орган, действащ като контролен в производството по обжалване на вече издаден административен акт“. Според настоящия съдебен състав, този извод в ТР № 2/1991 г. на ВС е ценен с оглед допускане на възможност за „промени“, „изменение“ на компетентността „при определени предпоставки“ в случаите – определени в закон. В подкрепа на този извод е легалното определение за „административен орган“ по пар.1, т.1 от ДР на АПК, според което това е орган, който принадлежи към системата на изпълнителната власт, както и всеки носител на административни правомощия, овластен въз основа на закон. Компетентността на административния орган е законово призната способност на даден орган да издаде точно определен административен акт - по материя, по място и по степен. След като тя произтича от закона, то отново законов нормативен акт може да уреди конкретни хипотези на промяна на компетентността. Такава законова разпоредба е чл.10, ал.9 от ЗНАП, в сила от 01.01.2021 г., според която при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл.8 ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа. Очевидно се касае до законоустановена възможност за промяна на териториалната компетентност по чл.8, ал.1 ДОПК и възлагането ѝ на органи от „некомпетентна“ по чл.8, ал.1 от ДОПК териториална дирекция.

Тази възможност безспорно е приложима към ревизионното производство, в което разпоредбата на чл.112, ал.2, т.1 ДОПК урежда компетентност на възложителите на ревизията, определена от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Няма спор, че съгласно чл.8, ал.1, т.1 от ДОПК компетентна ТД на НАП в случая е в [населено място]. Именно посочената териториална компетентност е променена в процесната ревизия на основание законовата възможност по чл.10, ал.9 ЗНАП. Това е сторено със Заповед № 3-ЦУ-2578 от 27.07.2021 г. на Г. Д. – заместник изпълнителен директор на НАП, чиято компетентност произтича от Заповед №3-ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изп. директор на НАП.

Със № 3-ЦУ-2578 от 27.07.2021 г. е наредено контролните производства да бъдат възложени от началници на сектори, посочени в Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. В приложението към първата заповед е посочен С. Д. Г., чието контролно производство е иззето от ТД на НАП С. и възложено на ТД на НАП Б.. Възложителят на ревизията П. К. Ж. – служител на ТД на НАП Б. е посочена в Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. като орган, спрямо когото не се прилагат правилата, уреждащи местната компетентност.

С т.1 от Заповед № РД-01-287 от 10.05.2021 г., издадена от директора на ТД на НАП С. на Н. К. Ж. са възложени функциите на компетентен орган съгласно чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК Н. К. Ж.. Ревизиращият екип от В. Д.-К. и Д. Д. Н. също е посочен в Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. сред органите, за които не се прилагат чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК.

По изложените съображения и при изпълнение на визираните законови предпоставки съдът приема, че процесната ревизия е възложена от компетентен териториален орган по приходите.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.90-96 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220221004313-092-001 от 24.01.2022 г., връчен електронно на 01.02.2022 г. Задълженото лице е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано с вх. №34-00-43 от 14.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП. Възражението е преценено от ревизиращите като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-22220221004313-091-001 от 23.02.2022 г., издаден от Н. К. Ж. – орган, възложил ревизията, и В. К. Д.-К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. – ръководител на ревизията.

Установено е при ревизията, че едноличният търговец извършва дейност като селскостопански производител и притежава регистрационна карта на земеделски производител №10971 от 23.05.2013 г., издадена от Министерство на земеделието и храните, както и сертификат за био продукцията за отглеждане на годжи бери. За последното е кандидатствал по програма 121 от Програмата за развитие на селските райони /ПРСР/. Дейността се упражнява от дворно място с площ 81 470 кв. м., находящо се в [населено място] село, [община], наето с Договор за наем от 10.05.2013 г. между задълженото лице и наемодателя „ЕС ДЖИ ГРУП-БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК].

Представени са аверени копия на фактури, издадени от процесните доставчици, придружени с фискални бонове, както и договори, хронологични ведомости на счетоводни сметки, оборотни ведомости, справки-декларации по ЗДДС, отчет за приходи и разходи, дневници за обработка, в които са описани по дати извършваните дейности и обработена площ, сертификати за био производство, договор за съхранение на продукцията, хронологични регистри на счетоводни сметки. Дадено е писмено обяснение, в което е посочено, че ревизираното лице има био стопанство за отглеждане на годжи бери, за което притежава сертификати за био продукцията. Дейността се контролира от сертифициращ орган „СЕРЕС“ в Г.. Посочено е, че спецификата на дейността изисква само „ръчна обработка“ – окопаване, рязане, филизване, косене на затревени междуредия за защита от вредители и че за 2019 г. продукцията е била забранена като био, поради установено наличие на химически агент върху листната маса. Заявено е, че дейностите в стопанството се отразяват в дневниците за обработка и поливане и подлежат на строг контрол от сертифициращия орган.

В хода на ревизията на основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчици на жалбоподателя, както и на физически лица, наети от доставчиците на трудов договор. Резултатите са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки.

Органите по приходите за приели за недоказано реалното извършване на доставки по фактури, издадени от спорните в настоящото производство контрагенти на жалбоподателя. Видно от мотивите на РД/РА, посочено е, че представените от доставчиците и от жалбоподателя документи, не представляват годни доказателства и не установяват извършване на доставките, а водят до извод, за съставени документи за целите на ревизията. Констатирано е, че липсват и не са представени заявки или

разменена търговска кореспонденция между ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“ и описаните по-горе дружества-доставчици и не е изяснено как е осъществен контакт между тях, при положение, че доставчиците или техни представители не могат да бъдат открити на адресите им за кореспонденция. Видно от мотивите на РД/РА, посочено е, че са декларирани наети на трудов договор лица, но не са представени подписани от тях ведомости за заплати, както и доказателства за командироването им на обекта на жалбоподателя. За сочените като наети лица не са внасяни задължителни осигурителни вноски и данък върху дохода. Отбелязано е и обстоятелството, че писмените обяснения, представени от името на „ВГД 13“ ЕООД, „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД, „ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД, „ЛАС ПРИМАС“ ЕООД, „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД, „РИДЖИЙН“ ЕООД и „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД, са еднотипни. В тях е посочено, че: ревизираното дружество е използвало различни средства за популяризиране на необходимостта от работна ръка в селското стопанство; работите са били от сезонен характер, поради което кампаниите се извършват основно чрез интернет и посреднически дружества; подбор на изпълнители е извършван на пазарен принцип, като всяка работа е договаряна отделно; контактите са осъществявани по електронен път, по телефон или лично; цената на услугите е определяна на пазарен принцип, като е избрана най-ниската предложена цена в съчетание с предоставеното от контрагента доверие; работниците са пристигали с лични автомобили, като са споделяли разходите; сортирането на продукцията е извършвано на място в процес на брането; сортираната продукция е приемана от управителя на ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“.

Ревизиращите са констатирани, че както от страна на доставчиците, така и от задълженото лице не са представени доказателства от кого конкретно и как са извършени процесните доставки, къде е извършено приемането/предаването на услугите. Не са представени присъствени книги с подписи на лицата от обекти, на които се твърди, че са работили. Липсват доказателства за плащане и документи за осчетоводени разходи за транспорт и товаро-разтоварна дейност. Посочено е, че част от работниците, фигуриращи във ведомостите на спорните доставчици, са заявили писмено, че не са били наети от съответния доставчик, а наетите са посочили, че не са били прасани на обекти в Ново село и не са работили за ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“. При справка в информационната система на НАП органите по приходите са установили, че част от работниците, декларирани като наети от процесните доставчици, са били назначени и в други дружества за спорните периоди. В същото време ревизираният субект е разполагал с 90 лица, назначени по трудови правоотношения на основание чл. 14а от Кодекса за труда /КТ/ на едnodневни трудови договори.

В обобщение ревизиращите са посочили, че всички доставчици на жалбоподателя са дружества, които са deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС и с големи задължения към бюджета.

След анализ на събраните доказателства и данните в информационната система на НАП ревизиращият екип е направил извод, че на задълженото лице не се следва право на приспадане на данъчен кредит, поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, а именно липса на доказателства за реално извършени доставки на услуги.

Ревизионният акт е връчен електронно на 28.02.2022 г. и оспорен по административен

ред с жалба вх. № 34-00-60 от 14.03.2022 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 20.05.2022 г. В този срок е постановено Решение № 772 от 19.05.2022 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част и съгласно чл.156, ал.1 от ДОПК е предмет на съдебния спор.

Решение № 772 от 19.05.2022 г. на директора на ДОДОП С. е връчено на 22.05.2022 г. Жалбата вх.№ 53-04-461 от 06.02.2022 г.е подадена в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

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

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на основания за отказ на претендираното право на ДК по чл.9, вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС.

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

Според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва

приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

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

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали *самият издател* на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „G. T.“).

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

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

1. Отказан данъчен кредит в размер на 5 477,00 лв. за данъчни периоди февруари, юни и септември 2017 г. по пет фактури №0...081 от 17.02.2017 г., №0...082 от 20.02.2017 г., №0...0126 от 30.05.2017 г., №10...0115 от 02.06.2017 г. и №10...0116 от 05.06.2017 г., издадени **„СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД.**

Фактурите са с предмет: почистване на годжи бери насаждения, рязане, пръскане на годжи бери с био препарат, косене на годжи бери, събиране и изнасяне на трева, реклама на платно от винил 2 броя.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721136889-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени копия от спорните фактури, пет договора, сключени между

жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител от датите 10.02.2017 г., 30.04.2017 г., 18.03.2017 г., 28.05.2017 г. и 02.02.2017 г., неподписани ведомости за заплати, рекапитулация по видове плащания за данък върху доходите на физически лица и задължителни осигурителни вноски, оборотни ведомости, главна книга на счетоводни сметки, свидетелство за регистрация на фискално устройство /ФУ/.

По данни от информационната система на НАП е установено, че за процесните периоди доставчикът е имал седем лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжностите строител, шофьор, бояджия и хигиенист, както и дълготрайни материални активи, осчетоводени по сметка 207 „Машини и оборудване“, на стойност 18 480,00 лв. Не е представена инвентарна книга. Констатирано е, че дружеството има задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски в особено големи размери. Считано от 15.08.2017 г. е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС – във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами.

С договор от 02.02.2017 г. жалбоподателят възложил на „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД като изпълнител услугата „рязане на 70 дка насаждения“, със срок на изпълнение до 25.02.2017 г. и възнаграждение от 5500 лв. без ДДС.

С договор от 10.02.2017 г. жалбоподателят възложил на „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД като изпълнител услугата „почистване на 40 дка насаждения“, със срок на изпълнение до 20.02.2017 г. и възнаграждение от 5000 лв. без ДДС.

С договор от 18.03.2017 г. жалбоподателят възложил на „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД като изпълнител услугата „косене на насаждения, събиране и изнасяне на трева“, със срок на изпълнение до 30.05.2017 г. и възнаграждение от 8000 лв. без ДДС.

С договор от 30.04.2017 г. жалбоподателят възложил на „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД като изпълнител услугата „реклама на платно – винил 2 броя“, със срок на изпълнение до 15.06.2017 г. и възнаграждение от 2800 лв. без ДДС.

С договор от 28.05.2017 г. жалбоподателят възложил на „СТРОЙЕНЕРДЖИ“ ЕООД като изпълнител услугата „пръскане на 40 дка насаждения“, със срок на изпълнение до 02.06.2017 г. и възнаграждение от 6085 лв. без ДДС.

Както в хода на ревизията, така и пред съда, не са представени придружаващи фактурите документи – за преддоговорни отношения, за начин на формиране на стойността на услугата или да приемане на резултат от изпълнението. Предметът на фактурите, идентичен с този на договорите, не отговаря на изискванията на чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС, тъй като не е конкретизирана услугата – вид на рекламата, размери на винилното платно, с какъв препарат се осъществява пръскане. Изцяло е неясно как е формирана стойността на услугата и какво включва същата (труд и/или материали). При тази доказателствена съвкупност не може да се приеме, че процесните услуги са с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга.

Съобразно съдържанието на представените документи съдът намира, че липсва всякаква одитна следа относно реалния предмет на услугите, начина на формиране на тяхната стойност и реалното им изпълнението от доставчика. Не може да се приеме, че процесната доставка на услуга е

реална и подлежи на данъчно облагане по смисъла на цитираното Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d`Or.

Установените относно доставчика факти разколебават извода, че същият осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участието му в системата за приспадане на косвения данък, а именно: доставчикът е деклариран 7 лица на трудов договор, но на длъжности, които не са свързани с предмета на процесните доставки.

Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело C-642/11 С.).

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че наличието на плащане е достатъчно за установяване на реалност на доставката. Всички установени по делото факти и обстоятелства подлежат на съвкупна преценка и обсъждане, като плащането е единствено косвено указание за реално разместване на материални блага. Релевантна в случая е пълната невъзможност да се установят предмета и начина на формиране на стойността на спорните услуги, поради което наличието на плащане не доказва реалност на доставката.

Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, поради което не е необходимо да се установява и допълнителен елемент на злоупотреба с ДДС, както необосновано се поддържа в жалбата.

Противен извод не следва от приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която установява, че процесните фактури са включени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчиците и има осчетоводяване на плащане в счетоводството на жалбоподателя по сметка 501 „Каса“. Счетоводството е производно и отразяването в него на първични счетоводни документи, които не отразяват действителна стопанска операция, не обосновава реалност на доставките. Константна е съдебната практика, че наличието на редовно счетоводно отразяване на фактурите при доставчика и получателя не е достатъчно за категоричен извод за реалност на доставките. Вещото лице също е установило липсата на количествено-стойностни сметки за изчисляване на вложен труд и материали (л.277). Според вещото лице тези документи допълват информацията във фактурата, свързана с описанието на услугата, като обосновават формирането на разхода за конкретната услуга, което е изискване на Счетоводен стандарт № 2, който от своя страна да определи правилно формирането на себестойността на продукцията.

Съдът приема, че следва да се даде приоритет на обстоятелството, че съдържанието на всички спорни фактури не съответства на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, към същите липсват придружаващи документи, не може да се установи как е определена стойността на услугата, което навежда на извод, че процесните фактури не отразяват реални стопански операции.

Вярно е, че за ревизираните периоди предприятието на ревизираното лице е действащо, същото е регистрирано като селскостопански производител и притежава регистрационна карта на земеделски производител №10971 от 23.05.2013 г., издадена от Министерство на земеделието и храните, както и сертификат за био продукция за отглеждане на годжи бери. Извършваната дейност предполага използването на услуги като процесните (макар последните да не са индивидуализирани в достатъчна степен), които представляват обичайни агротехнически мероприятия, жизнено необходими за отглеждане на продукцията, както твърди жалбоподателят. Но участието в системата на косвения данък и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали *самият издател* на фактурата е извършил въпросната доставка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело С-324/11 „G. T.“). В случая не се установява именно последното обстоятелство, че издателят на спорните фактури е реалният доставчик на услугите. Наличието на последваща реализация на селскостопанска продукция не е указание, че при производството на същата са участвали именно спорните доставчици. В хода на ревизията е представен Сертификат от 20.08.2018 г. за съответствие с Регламент (ЕС) 834/07 и (ЕС) 889/08 на името на ЕТ „Био Суперфруутс – Станислав Драгомиров Гатев“ за дейност „земеделска продукция“, засадена площ 7.4 ха в [населено място] село, издаден от С. Г., Г.. Представен е договор за сертификация от 07.06.2018 г., сключен с С. Г., Г., както и разменена през м.октомври 2019 г. кореспонденция между жалбоподателя и представител на С. Г. за България, от която се установява, че продукцията е частично замърсена поради пръскане срещу комари. Тези доказателства сочат, че предприятието е действащо, но не и, че жалбоподателят е получил услуги от спорните доставчици.

Установено е при ревизията и не е спорно, че ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“ е сключвал множество договори с физически лица за извършване на същите селскостопански дейности, а част от лицата, сочени като наети от доставчиците, са заявили изрично, че не са посещавали [населено място] село, [община] и не са работили на обекти на Г.. По отношение на всички процесни доставчици е установено, че са подавали декларации по чл. 62, ал. 3 от КТ, но не са внасяли данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски за наетите от тях работници и служители. Представените ведомости за заплати също не са подписани от лицата, които би трябвало да са получили трудови възнаграждение. Обоснован е изводът на приходните органи, че се касае за формално деклариране на трудови договори с цел доказване на кадрова обезпеченост, с каквато доставчиците фактически не разполагат, а самите те не осъществяват реална икономическа дейност като предпоставка за участието им в системата на косвения данък.

Съвкупната преценка на всички тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК. Налице е единствено документално оформление на отношенията, без на същите да съответства реално фактическо изпълнение и

това е известно и няма как да не е известно на ревизирия субект. В потвърждаващото решение на ДОДОП С. са изложени правилни мотиви относно наличието на обективни данни за знание у жалбоподателя относно наличие на данъчна измама, което се споделят от съдебната инстанция.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

2. Отказан данъчен кредит в размер на 1 883,33 лв. за данъчен период месец юни 2017 г. по фактури №20...044 от 30.05.2017 г. и №20...0104 от 07.06.2017 г., издадени от **„ЛАС ПРИМАС“ ЕООД**. Фактурите са с предмет: изготвяне сайт на български.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721136900-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени копия от фактурите, сключен с жалбоподателя, Договор от 25.02.2017 г., ведомости за заплати, рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, главна книга на счетоводни сметки, оборотни ведомости, свидетелство за регистрация на ФУ. Представените ведомости за заплати не са подписани от наетите лица.

Извършена е проверка в информационните масиви на НАП, при която е установено, че доставчикът е дерегистриран, считано от 16.08.2017 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. Констатирано е, че дружеството няма деклариран търговски обект, от които да извършва дейност, не е отчитало разходи за наем, мобилни и интернет услуги, канцеларски материали или други консумативи, няма деклариран покупки на счетоводни услуги или други доказателства, от които да е видно наличие на реално осъществявана търговска дейност. Установено е, че за процесните периоди е имало единадесет лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжностите секретар, шофьор, хигиенист, рекламен агент и строител.

С договор от 25.02.2017 г. жалбоподателят възложил на „ЛАС ПРИМАС“ ЕООД като изпълнител услугата „изработка на сайт“, със срок на изпълнение до 30.05.2017 г. и възнаграждение от 5300 лв. с ДДС. Фактура № 20...44 от 30.05.2017 г. е с предмет „изготвяне сайт на български“, което не е посочено в договора и бламира наличието на реални търговски отношения.

С анекс от 25.05.2017 г. е възложена услуга по „изработка на сайт на руски език, немски език и английски език“, със срок на изпълнение до 10.06.2017 г. и възнаграждение от 6000 лв. с ДДС.

Обосновани са констатациите на приходните органи за липса на документни следи за реално изпълнение на услугата, не е посочен адрес на сайта, липсват доказателства, че в интернет пространството е съществувал уеб сайт на ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“. Жалбоподателят не е ангажирал доказателства за разменена кореспонденция с изпълнителя относно това какви точно параметри е следвало да съдържа сайтът, не дава данни за унифицирания негов адрес /адрес на сайта, името на уебсайта или домейна/. Не са налице документи за разходите, свързани със запазването на име/домейн, администрирането и поддръжката му.

Тези обстоятелства, обсъдени съвкупно с поведението на доставчика, който няма деклариран търговски обект и не отчита разходи, от които да е видно, че реално осъществява търговска дейност, правилно и обосновано са навели

приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК.

Относими са мотивите, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

3. Отказан данъчен кредит в размер на 7 903,34 лв. за данъчни периоди септември и октомври 2017 г. по фактури №10...047 от 28.09.2017 г., №10...042 от 26.09.2017 г., №10...039 от 25.09.2017 г., №10...045 от 27.09.2017 г. и №0...081 от 31.10.2017 г., издадени от **„ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД**. Фактурите са с предмет: косене, почистване, торене, бране на годжи бери, косене, събиране и извозване на трева, консултантски услуги за отглеждане и обезпаразитяване на растения годжи бери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220521136890-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че е на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени копия от фактурите, Договор от 10.07.2017 г., неподписани ведомости за заплати, рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, главна книга на счетоводни сметки, оборотни ведомости и свидетелство за регистрация на ФУ.

След справка в информационните масиви на НАП е установено, че доставчикът е имал наети дванадесет лица по трудови правоотношения, на длъжностите секретар, продавач-консултант, технически ръководител строителство, строител и шофьор, които нямат отношение към предмета на фактурираните услуги.

Констатирано е, че към момента на извършване на процесната ревизия доставчикът има задължения за данъци и осигурителни вноски в особено големи размери. Дерегистриран е на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 17.01.2018 г.

С договор от 10.07.2017 г. жалбоподателят е възложил на „ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД като изпълнител „селскостопански дейности по отглеждане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.10.2017 г. Посочено е в договора, че възнаграждение ще бъде договорено допълнително, но не са ангажирани доказателства за подобно допълнително договорено възнаграждение. Следва да се отбележи, че предметът на договора, който е изцяло неконкретизиран, не съвпада с предмета на процесните фактури. Същите не отговарят на изискванията по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС. Както фактурите, така и договорът, не съдържат индивидуализиращи услугите данни – къде ще бъдат изпълнени, на каква площ, с какъв кадрови и материален ресурс, точна дата, на която ще бъдат предоставени. Изцяло липсват данни как е формирана стойността на услугите, което бламира тяхното реално изпълнение по смисъла на посочените по-горе тълкуване, дадено в Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d'Or.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от И. А. А., ЕГН 861021xxxx.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-04000621183016-141-001 от 19.11.2021 г. е установено, че в отговор на връчено искане за представяне на документи лицето е депозирало писмено обяснение вх. №97-01-1465 от 08.11.2021 г., ведно с копие от трудов договор и заповед за прекратяването му. И. А. е заявила, че е имала сключен трудов договор със „ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД, подписан със С. К., като изпълняващ длъжността управител. Била е наета като продавач-консултант. Задачи е получавала от управляващата. Естеството на работата ѝ е позволявало да работи и вкъщи. Декларирала е, че не е работила на обект в [населено място] село, [община]. Заявила е, че не познава Й. К. Ж. и С. Г., нито „Б.“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-040011211182580-141-001 от 10.11.2021 г. е установено, че в отговор на връчено искане за представяне на документи са постъпили писмени обяснения вх. №10438 от 08.11.2021 г. от Г. М. М., ЕГН 660511xxxx. Същият е посочил, че е работил в „ЗЕЛЕНАТА КЪЩА“ ЕООД през септември и октомври 2017 г., но не е работил за насаждения. Не е работил и не знае нищо за ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“.

Изложеното потвърждава липсата на предоставени от доставчика реални услуги.

Съвкупната преценка на така установените обстоятелства правилно и обосновано са навели приходните органи на извод за липса на реални доставки на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК. Относими са мотивите, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

4. Отказан данъчен кредит в размер на 3 855,00 лв. за данъчен период месец февруари 2018 г. по фактури №04...056 от 26.02.2018 г., №40...057 от 27.02.2018 г., №40...055 от 23.02.2018 г. и №0...094 от 27.02.2018 г., издадени от „РИДЖИЙН“ ЕООД. Фактурите са с предмет: рязане на годжи бери, зимно пръскане на годжи бери, почистване на терен.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220521136903-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че е на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорните фактури, четири договора, сключени с жалбоподателя като възложител от датите 10.02.2018 г., 18.01.2018 г., 10.01.2018 г. и 01.02.2018 г., неподписани ведомости за заплати, рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, главна книга на счетоводни сметки, оборотни ведомости, свидетелство за регистрация на ФУ. По данни от оборотната ведомост е установено, че от „РИДЖИЙН“ ЕООД има заведени активи по сметка 207 „Машини и оборудване“, на стойност 10 471,10 лв. Не е представена инвентарна книга.

Извършена е проверка в информационните масиви на НАП, при която е установено, че за спорните периоди доставчикът е имал единадесет лица, назначени по трудови правоотношения на длъжност автомонтьор. Констатирано е, че към момента на процесната ревизия дружеството има задължения за данъци и осигурителни вноски в особено големи размери.

Дерегистрирано е на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 01.03.2018 г.

С договор от 10.01.2018 г. жалбоподателят възложил на „РИДЖИЙН“ ЕООД като изпълнител услугата „почистване на терен“, със срок на изпълнение до 28.02.2018 г. и възнаграждение от 4400 лв. без ДДС.

С договор от 18.01.2018 г. жалбоподателят възложил на „РИДЖИЙН“ ЕООД като изпълнител услугата „почистване на терен“, със срок на изпълнение до 28.02.2018 г. и възнаграждение от 6875 лв. без ДДС. Не става ясно поради липса на индивидуализация на място и площ на терена, защо са сключени договори с близки дати за идентични услуги, но на различна стойност.

С договор от 01.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „РИДЖИЙН“ ЕООД като изпълнител услугата „зимно пръскане“, със срок на изпълнение до 25.02.2018 г. и възнаграждение от 6000 лв. без ДДС.

С договор от 10.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „РИДЖИЙН“ ЕООД като изпълнител услугата „рязане на насаждения“, със срок на изпълнение до 28.02.2018 г. и възнаграждение от 2000 лв. без ДДС. Без да притежава необходимите специални знания, съдът остава скептичен по отношение изпълнението на селскостопански дейности като „пръскане“ и „рязане“ през зимния месец февруари.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от М. В. Д., ЕГН 930823xxxx.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-04000521178113-141-001 от 03.11.2021 г. са обективирани резултатите от направена проверка на лицето, което е представило по електронен път писмени обяснения. Посочил е, че е работил в „НИЗА ТРЕЙД 13“ ЕООД, като продавач-консултант в различни търговски обекти, най-вече в комплекс „Слънчев бряг“, както и в магазин за алкохол и цигари „К. шоп“ в [населено място]. Заявил е, че не е работил в Ново село и никога не е работил за „РИДЖИЙН“ ЕООД и за ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“.

Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Към тях следва да се добавят констатациите на вещото лице, че доставчикът не разполага с регистриран в НАП ЕКАФП. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

5. Отказан данъчен кредит в размер на 15 298,01 лв. за данъчни периоди март, април, май и юни 2018 г. по фактури №0...067 от 30.03.2018 г., №0...066 от 29.03.2018 г., №0...060 от 27.03.2018 г., №0...061 от 28.03.2018 г., №0...059 от 26.03.2018 г., №0...086 от 26.04.2018 г., №0...094 от 31.05.2018 г., №0...093

от 31.05.2018 г., №0...0179 от 25.06.2018 г. и №0...0181 от 28.06.2018 г., издадени от **„ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД.**

Фактурите са с предмет: ръчно пръскане на годжи бери с био препарат против акар, косене на годжи бери, рязане на годжи бери, повторно рязане на замръзнали растения, пръскане на годжи бери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721136902-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че е на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорните фактури, сключени между страните десет договора от датите 04.05.2018 г., 15.03.2018 г., 11.02.2018 г., 25.04.2018 г., 02.04.2018 г., 17.02.2018 г., 19.02.2018 г., 15.02.2018 г., 22.02.2018 г. и 10.04.2018 г. Представени са също неподписани ведомости за заплати, рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, главна книга на счетоводни сметки, оборотни ведомости и свидетелство за регистрация на ФУ. Установено е, че доставчикът има машини, осчетоводени по сметка 207 „Машини и оборудване“, на стойност 12 320,00 лв., но не е представил инвентарна книга.

Извършена е проверка в информационните масиви на НАП, при която е установено, че за периодите март и април 2018 г. дружеството не е имало лица, наети на трудов договор. За периодите май и юни 2018 г. е имало наети единадесет работници и служители, на длъжностите секретар, офис мениджър, мърчандайзер продажби, технически ръководител строителство, строител жилища, автомонтьор, т.е. неотнормирани към процесните услуги. Дерегистрирано е на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 10.10.2018 г.

С договор от 11.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „рязане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 8010 лв. без ДДС.

С договор от 15.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „пръскане на 40 дка насаждения“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 8160 лв. без ДДС.

С договор от 17.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „пръскане на 70 дка насаждения с разтвор от коприва“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 8220 лв. без ДДС.

С договор от 19.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „повторно изрязване на измръзнали насаждения ГБ1 на конструкция“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 7283 лв. без ДДС.

С договор от 22.02.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „рязане на насаждения ГБ2 храстовидна конструкция“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 5080 лв. без ДДС.

С договор от 15.03.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „косене на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.03.2018 г. и възнаграждение от 7800 лв. без ДДС.

С договор от 02.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ

КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „ръчно пръскане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.05.2018 г. и възнаграждение от 8183 лв. без ДДС.

С договор от 10.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „косене на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8108 лв. без ДДС.

С договор от 25.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „ръчно пръскане на насаждения на храстовидни растения“, със срок на изпълнение до 31.05.2018 г. и възнаграждение от 7325 лв. без ДДС.

С договор от 04.05.2018 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРОХОЛИДЕЙ КЪМПАНИ 88“ ЕООД като изпълнител услугата „косене на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8320 лв. без ДДС.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

6. Отказан данъчен кредит в размер на 832,50 лв. за данъчен период месец април 2018 г. по фактура №20...039 от 30.04.2018 г., издадена от „**ВГД 13“ ЕООД**, с предмет: косене на годжибери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220521136891-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че е на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорната фактура, сключен с жалбоподателя Договор от 04.04.2018 г., оборотна и платежна ведомости за месец април 2018 г., рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, главна книга на счетоводни сметки, свидетелство за регистрация на ФУ. Ведомостите за заплати не са подписани от посочените в тях лица.

По данни от информационната система на НАП е установено, че към момента на извършване на ревизията доставчикът има задължения за данъци в особено големи размери и считано от 07.06.2018 г. е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС.

С договор от 04.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „В. 13“ ЕООД като изпълнител услугата „косене на конструкция“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 4162 лв. без ДДС.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от Лазка С. Г., ЕГН 670628xxxx.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-16001321177212-141-001 от 02.12.2021 г. е установено, че лицето е било наето на трудов договор във „ВГД 13“ ЕООД. В отговор на връчено искане за представяне на документи Лазка Г. е дала писмени обяснения, депозиран в ТД на НАП П. с вх. №22599 от 26.11.2021 г. Посочила е, че за времето от 16.01.2018 г. до 01.05.2020 г. е работила в дружеството като чистачка, на половин работен ден. Заявила е, че не познава С. Г., не е работила за него и не е изпращана в командировка във В., управител ѝ е била С. К..

С Протокол №П-04001121177318-141-001 от 05.11.2021 г. е извършена насрещна проверка на Петко Н. И., ЕГН 491211xxxx. В отговор на връченото му искане за представяне на документи лицето е декларирало, че не е работило в [населено място] село, [община], не познава С. Г. Д.-К. и С. Г., не са му известни „ВГД 13“ ЕООД и ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-16001321176985-141-001 от 06.12.2021 г. е установено, че в отговор на връчено искане за представяне на документи - В. Р. Г., ЕГН 610424xxxx, е представил писмени обяснения по електронен път. Във връзка с трудовата му заетост във „ВГД 13“ ЕООД е посочил, че е бил назначен с трудов договор за половин работен ден, за времето от 16.01.2018 г. до 01.08.2019 г., като строител. Управител на дружеството е била С. К.. Заявил е, че не е изпращан в командировка, не познава С. Г. и не е имал взаимоотношения с него.

Установените обстоятелства относно работниците потвърждават липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

7. Отказан данъчен кредит в размер на 6 148,67 лв. за данъчни периоди май и юни 2018 г. по фактури №0...032 от 31.05.2018 г., №0...031 от 31.05.2018 г. №10...035 от 28.06.2018 г. и №0...080 от 25.06.2018 г., издадени от **„ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД.**

Фактурите са с предмет: филизене на годжибери, пръскане на годжибери, предлагане годжибери на изложение за био храни.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220521136901-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че е на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорните фактури, сключени с жалбоподателя договори от датите 01.04.2018 г., 25.03.2018 г., 27.04.2018 г. и 10.03.2018 г., главна книга на счетоводни сметки, рекапитулация по видове плащания за данък върху дохода и задължителни осигурителни вноски, неподписани ведомости за заплати, свидетелство за регистрация на ФУ и обратна ведомост за

процесните периоди.

След проверка в информационните масиви на НАП е установено, че за спорните периоди доставчикът е имал седемнадесет лица, наети на трудов договор, на длъжностите мърчандайзър, секретар, офис мениджър, проектант, ръководител отдел строителство, общ работник, строител жилища, бояджия сгради, автомонтър и шофьор на лекотоварен автомобил, т.е. неотнормирани към процесните услуги. Към момента на извършване на ревизията доставчикът има установени задължения за данъци и осигурителни вноски в особено големи размери. Дерегистрирано е на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 18.09.2018г.

С договор от 10.03.2018 г. жалбоподателят възложил на „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД като изпълнител услугата „предлагане на продукция на биоизложение“, със срок на изпълнение до 31.05.2018 г. и възнаграждение от 9200 лв. без ДДС.

С договор от 10.03.2018 г. жалбоподателят възложил на „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД като изпълнител услугата „пръскане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8260 лв. без ДДС.

С договор от 25.03.2018 г. жалбоподателят възложил на „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД като изпълнител услугата „пръскане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8260 лв. без ДДС. Вещото лице е констатирало, че във фактура № 10...35/28.06.2018 г. е посочен друг размер – 9912.00 лв. с ДДС.

С договор от 01.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД като изпълнител услугата „филизиране на растения“, със срок на изпълнение до 31.05.2018 г. и възнаграждение от 8140 лв. без ДДС.

С договор от 27.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД като изпълнител услугата „борба срещу акари с био средства“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8033 лв. без ДДС.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от П. П. Д., ЕГН 661021xxxx.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-04001521178045-141-001 от 04.11.2021 г. е установено, че П. П. Д. е дал подробни писмени обяснения относно местоработата си. Заявил е, че не е работил на обект в Ново С.. До месец май 2018 г. е работил в К.. След този период е бил без работа, а от 29.07.2018 г. до 10.09.2018 г. е бил повикан в къмпинг „Делфин“, [населено място]. Декларирал е, че не познава С. Г. Д.-К. и С. Г., както и че не са му известни „ИНЖЕНЕРНО СТУДИО“ ЕООД и ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“.

Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за

разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

8. Отказан данъчен кредит в размер на 1 620,00 лв. за данъчен период месец юни 2018 г. по фактура №20...042 от 27.06.2018 г., издадена от „Х И К ТРАНСПОРТ“ ЕООД, с предмет: филизене и зелено рязане на годжи бери.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721136904-141-001 от 27.09.2021 г. е установено, че на електронния адрес на доставчика е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорната фактура, Договор от 04.04.2018 г., рекапитулация по видове плащания за данък върху доходите и задължителни осигурителни вноски, свидетелство за регистрация на ФУ, оборотна ведомост за месец юни 2018 г. и платежни ведомости.

Установено е, че видът на декларираната от доставчика дейност е предоставяне на работна сила. За спорния период доставчикът е разполагал с двадесет и две лица, назначени по трудови правоотношения, на длъжностите секретар, оперативен счетоводител, технически изпълнител, директор предприятие, бояджия сгради, шофьор лекотоварен автомобил и чистач хигиенист, т.е. неотносим към спорните доставки.

По данни от информационната система на НАП е установено, че към момента на ревизията „Х И К ТРАНСПОРТ“ ЕООД има задължения за данъци и осигурителни вноски в особено големи размери. Дружеството е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 15.10.2018 г.

С договор от 04.04.2018 г. жалбоподателят възложил на „Х И К ТРАНС“ ЕООД като изпълнител услугата „филизене и зелено рязане на насаждения“, със срок на изпълнение до 30.06.2018 г. и възнаграждение от 8100 лв. без ДДС.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от Р. С. С., ЕГН 960924xxxx.

В отговор на връчено на лицето искане за представяне на документи, са представени писмени обяснения вх. №14248 от 09.11.2021 г. Същият е заявил, че е работил в „Х И К ТРАНСПОРТ“ ЕООД като международен шофьор на бус за 4-5 дни, колкото е траел курса, няма спомен да е сключвал трудов договор, назначен е от С. Г. – шеф на фирмата, но е работил като международен шофьор, т.е. дейност различна от процесните услуги. Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата,

както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

9. Отказан данъчен кредит в размер на 4 793,36 лв. за данъчни периоди ноември 2019 г. и февруари 2020 г. по фактури №0...0126 от 27.11.2019 г., №010...0138 от 24.02.2020 г. и №010...0144 от 28.02.2020 г., издадени „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД. Фактурите са с предмет: по договор за ремонт на капково напояване, рязане и почистване на годжи бери.

С Протокол №Р-22220221004313-ППД-001 от 07.10.2021 г. е приобщен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721045854-141-001 от 12.04.2021 г., с който са обективирани резултатите от направена насрещна проверка на доставчика. Установено е, че на електронния адрес на дружеството е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени спорните фактури, договори от 02.10.2019 г., 30.01.2020 г. и 01.02.2020 г., оборотни ведомости за периодите ноември 2019 г. и февруари 2020 г., рекапитулация за начислени задължителни осигурителни вноски, хронологии на счетоводни сметки, свидетелство за регистрация на ФУ, ведно с дневни отчети за 27.11.2019 г., за 24.02.2020 г. и за 28.02.2020 г.

Представени са писмени обяснения, във връзка с които ревизиращите са установили, че не съдържат информация за конкретни дати и обекти, на които са извършени услугите.

След проверка в информационните масиви на НАП е констатирано, че за процесните периоди доставчикът е имал три лица, назначени на трудов договор. Декларираната основна дейност е търговия с други нехранителни стоки на дребно, неквалифицирана другаде.

Дружеството е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 01.10.2021 г.

С договор от 02.10.2019 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД като изпълнител услугата „ремонт на капково напояване 74 дка“, със срок на изпълнение до 30.11.2019 г. и възнаграждение от 8000 лв. без ДДС. Приложена е фактура с предмет „ремонт на капково напояване 74 дка х 108.11 лв.“, каквато единична цена не е посочена в договора, което бламира наличието на реални договорни отношения. Не е уточнено в какво се състоят ремонтните дейности, за чия сметка ще бъдат материалите, как е формирана стойността на ремонта.

С договор от 01.02.2020 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД като изпълнител услугата „почистване и рязане на насаждения“, със срок на изпълнение до 29.02.2020 г. и възнаграждение от 9800 лв. без ДДС.

С договор от 01.02.2020 г. жалбоподателят възложил на „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД като изпълнител услугата „почистване и рязане на насаждения на храстовидни насаждения ГБ2“, със срок на изпълнение до 29.02.2020 г. и възнаграждение от 7800 лв. без ДДС.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни

ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са инициирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от Д. Н. Л.. В отговор на връчено искане за представяне на документи е заявила, че е работила в „ЕВРИДИКА 555“ ЕООД, на длъжност организатор офис. Не е посещавала обекти в Ново село. Получавала е възнаграждението си в брой от счетоводителя К.. Заявила е, че не познава С. Г. и не е работила за ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС“. Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази му част.

10. Отказан данъчен кредит в размер на 1 600,00 лв. за данъчен период месец февруари 2020 г. по фактура №10...029 от 28.02.2020 г., издадена от **„ЙОХАНЕС“ ЕООД.**

Фактурата е с предмет: ремонт на капково напояване.

С Протокол №Р-22220221004313-ППД-002 от 07.10.2021 г. е присъединен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221221045855-141-001 от 12.04.2021 г. на „ЙОХАНЕС“ ЕООД. Установено е, че в отговор на връчено по електронен път искане за представяне на документи и писмени обяснения дружеството е представило процесната фактура, Договор от 30.01.2020 г., оборотна ведомост, рекапитулация за начислени осигурителни вноски, хронологии на счетоводни сметки, свидетелство за регистрация на ФУ и дневен отчет за 28.02.2020 г.

Дадени са писмени обяснения, в които е посочено, че основната дейност на доставчика е - други дейности по предоставяне на работна сила. След извършена проверка в информационните масиви на НАП е констатирано, че за процесния период е разполагал с четири лица, назначени на трудов договор.

Дружеството е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 30.12.2020 г.

С договор от 30.01.2020 г. жалбоподателят възложил на „ЙОХАНЕС“ ЕООД като изпълнител услугата „ремонт на капково напояване 74 дка“, със срок на изпълнение до 29.02.2020 г. и възнаграждение от 8000 лв. без ДДС.

Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици относно неспазване на изискването по чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, липса на приемо-предавателни протоколи или количествено-стойностни сметки за разходи, невъзможност да се установи точния предмет и вид на услугата, както и начина на формиране на нейната стойност. Съвкупната преценка на

тези обстоятелства навежда на категоричен извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Доводите в жалбата подробно са обсъдени при първия доставчик и не следва да се преповтарят.

В хода на ревизията във връзка с представените от доставчиците платежни ведомости и подадени заявления съгласно изискването на чл. 62, ал. 3 от Кодекса на труда /КТ/ за наети лица на трудов договор, органите по приходите са иницирали насрещни проверки на вписаните във ведомостите работници и служители. В отговор са дадени обяснения от В. М. В.. По електронен път е получен отговор, в който е заявено, че за времето от февруари 2020 г. до юни 2020 г. В. М. В. е работил в „ЙОХАНЕС“ ЕООД като директор на дейности, свързани с ОиВ и ВиК. Проверявал е клиентски проекти. Прекият му ръководител е била С. К.. Не е работил в Ново село, общ. В.. Не познава г-н Г.. Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

В отговор на насрещна проверка са дадени обяснения от Р. А. Б., ЕГН 660601xxxx. С Протокол за извършена насрещна проверка №П-04001521178223-141-001 от 02.11.2021 г. е установено, че в отговор на връчено искане за представяне на документи лицето е дало писмени обяснения. Посочило е подробно къде е работило, включително в К. като помпиер и на плаж „Делфин“ в [населено място]. Заявил е, че не е работил в Ново село и не е брал годжи бери, не познава С. К. и С. Г.. Приложил е трудов договор №8 от 22.06.2018 г., сключен с „ТИВА ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, [населено място].

В отговор на насрещна проверка са дадени обяснения от Р. Г. З.. В отговор на искане за представяне на документи, връчено на електронен адрес, е заявил, че не познава С. Г. и никога не е бил на трудов договор в управлявана от него фирма. Изложеното потвърждава липсата на изпълнение от доставчика реални услуги.

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

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение за три съдебни инстанции съобразно обжалваемия интерес от 68 285.12 лв. Съдът приема, че възнаграждението следва да се изчисли съобразно редакция на Наредба № 1/2004 г. към датата на подаване на жалбата, тъй като към този момент жалбоподателят би могъл да предвиди размера на съдебните си разноски. На ответника следва да се присъди възнаграждение в размер на 2578.55 лв. за една съдебна инстанция съгласно чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 / 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (ред. Д.в. бр.68/2020 г.).

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

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на С. Д. Г., ЕГН [ЕГН], осъществяващ дейност като ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 5, срещу Ревизионен

акт №Р-22220221004313-091-001 от 23.02.2022 г., издаден от Н. К. Ж. – орган, възложил ревизията, и В. К. Д.-К. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 772 от 19.05.2022 г. на директора на ДОДОП [населено място], относно направени корекции на декларираните резултати по ЗДДС в размер на 49 411,21 лв. главница илихви в размер на 18 873,91 лв., или общо в размер на 68 285.12 лв.

ОСЪЖДА С. Д. Г., ЕГН [ЕГН], осъществяващ дейност като ЕТ „БИО СУПЕРФРУУТС – СТАНИСЛАВ ГАТЕВ“, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 3, ап. 5, да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 2578.55 лв.

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

СЪДИЯ: