

# РЕШЕНИЕ

№ 2166

гр. София, 03.04.2014 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 17.02.2014 г. в следния състав:

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Наталия Г Дринова и при участието на прокурора Костов, като разгледа дело номер **14500** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс, вр. Закона за данък върху добавената стойност. Образувано е по жалбата от [фирма], против РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП–С., съответно потвърден с Решение № 2285/24.09.2012 г. от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С..

Жалбоподателят, в съдебното производство е представляван от адвокати Д. и Д., които поддържат жалбата. В нея, на 50 страници са изложени разсъждения, представляващи въведение в основите на правото на ЕС, доводи относно правилата за прилагане и тълкуване нормите на учредителните договори, и нормите на Директива 2006/112 ЕО. Възпроизведени са буквално мотивите на Решение на Съда на Европейския съюз, от 21.06.2012 г., по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Заявено е искане, в случай че Съдът не разбира цитирано решение (без да се уточнява – поради неграмотност или поради друга причина) или влага друг смисъл, различен от влагания от жалбоподателя, да отправи преюдициални въпроси, формулирани на три страници от жалбата, към Общностния съд. Отправено е и предупреждение до състава на Съда, в случай, че не изтъкува спорните въпроси, така както счита оспорващият, ако не приложи „абсолютно правилно решенията на С.”, както и ако не отправи преюдициално питане, ще наруши правото на ЕС. С жалбата са направени и искания за: допускане до разпит на свидетели – по един от всеки доставчик, за установяване реалното извършване на доставки; назначаване на съдебносчетоводна експертиза, „за

установяване реалността” на спорните доставки, както и за назначаване на счетоводна експертиза. Независимо, че бе така респектиран Съдът, с Разпореждане от 06.03.2013 г. (на л. 445 от делото) остави без уважение исканията: за разпит на свидетели, поради ограничението, установено с чл. 158, ал. 1 ДОПК и поради липсата на предвидените в чл. 57, ал. 2 ДОПК изключения; за отправяне на преюдициално питане до С., като допусна, след допълнително формулирани задачи, изготвяне на счетоводна експертиза, а впоследствие и на две технически експертизи. Представена е и писмена защита, изготвена от двамата адвокати, които претендират възстановяване на разноски, съгласно представен списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика, посредством юрисконсулт М. оспорва жалбата като неоснователна, и поддържа доводите, изложени в решението. Заявява претенция за юрисконсултско възнаграждение и също представя писмени бележки, с които обобщава доказателства, коментира ги, излагайки доводи за обосноваост и правилност на ревизионния акт.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК на доказателствата и на доводите на страните, излага следните мотиви по съществуто на спора.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество, но е неоснователна, на всички, заявени с нея основания.

Ревизията е за определяне на задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за данъчните периоди: от м. 01.2007 г., до м. 05.2011 г., вкл., както и за корпоративен данък, за периода м. 01.2007 г., до м. 12. 2010 г. След приключването ѝ е съставен от ревизиращия екип и надлежно е връчен Ревизионен доклад № 1114073/20.02.2012 г. (стр. 1252 от папка – приложение, № 2), въз основа на който компетентен орган по приходите (заповед на л. 153 от делото) е издал процесния РА № [ЕГН]/31.05.2012 г. (л. 125), след като дружеството е подало писмено възражение срещу доклада. Предмет на настоящото съдебно производство са следните, определени с акта задължения за дружеството, а именно:

I. начислен ДДС, в общ размер на 374 093, 24 лв. и лихви - 141 207, 13 лева, в резултат на упражнено, но непризнато право на приспадане на данъчен кредит, посочен във фактури, издадени от: [фирма] (7 броя, за м. 12.2010 г. и за м.м. 01, 03, 04, 05. 2011 г.); [фирма] (2 броя, за данъчни периоди м.м.04, 05.2011 г.); [фирма] (6 броя, за данъчни периоди м.м. 02, 03, 04, 06, 08.2009 г.); [фирма] (24 броя, за данъчни периоди м.м.05, 06, 07, 12.2008 г.; м.м.01, 02; м.м. 04 – 12.2009 г. и м. 01.2010 г.); [фирма] (1 брой, за данъчен период м.06.2008 г.); [фирма] (3 броя, за данъчни периоди м.02.2010 г. и м.04.2011 г.); [фирма] (5 броя, за данъчни периоди м.м.01, 03, 08, 12. 2007 г.); [фирма] (5 броя, за данъчни периоди м.м.01, 05, 06, м.11 и м.12.2007 г.); [фирма] (13 броя, за данъчни периоди м.м.02, 03, 04, м.м. 06 - 12. 2007 г.); [фирма] (3 броя, за данъчен период м.01.2007 г.); [фирма] (3 броя, за данъчни периоди м. 02 и м.09.2009 г.);

II. корпоративен данък, общо 145 694, 58 лв. за: 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г., със съответните лихви - 47 271,80 лв.

Решаващият административен орган е постановил валидно Решение № 2285/24.09.2012 г. (на л. 55), с което е потвърдил ревизионния акт, като е оставил без разглеждане жалбата, в частта за данъчните периоди м.м.03, 08, 09, 10, 11.2008 г.; м.м.03 – 11.2010 г., и м. 02.2011 г., понеже за тези периоди не са определяни

задължения за ДДС.

Независимо от абстрактното цитиране на конкретни съдебни решения на Съда на Европейския съюз, който, според представителите на жалбоподателя сами по себе си представляват основание за отмяна на ревизионния акт, констатациите на ревизиращите за липса на осъществени доставки не бяха оборени в хода на съдебното производство. Основният спор, предвид мотивите на РА и тези на потвърждаващото го решение на директора на Дирекция „ОДОП” - С. се свежда именно до това, дали търговските дружества, от чието име са издадени процесните данъчни фактури, действително са престирали съответните услуги, понеже основанията за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит, освен от наличието на формалните предпоставки е в зависимост и от възникването на данъчно събитие – да е получена (извършена) доставка, която да е облагаема, и това обстоятелство не се пренебрегва от съдебната практика, създадена с многобройните решения на С., относно прилагането на Директивата за ДДС. На установяване винаги подлежи това, дали издателите на данъчни фактури действително са извършили отразените във фактурите доставки, за да може да бъде установено, дали ДДС е начислен правомерно, по смисъла на чл. 70, ал. 5 ЗДДС. Според чл. 25, ал. 6, т. 1 данъкът става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, т.е. датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Процесът на изследване реалността на всяка отделна доставка е свързан както с вида ѝ, така и с наличието на доказателства и на обективни признаци, „глобалният” анализ на които да покаже, дали е било практически възможно издателят на данъчната фактура да предостави съответната услуга. Видът на конкретните доставки, документирани с процесните фактури предполага, от гледна точка на елементарната логика, за изпълнението им „доставчиците” да са притежавали необходимите ресурси – работници, строителна техника (макар не за всички случаи), строителни материали.

През ревизирания период основната дейност на [фирма] е била свързана с физическа охрана, и охрана чрез технически системи за сигурност, за което е сключило договори за организиране и осъществяване на контролно-пропускателен режим, като включително доставя, монтира и поддържа техническите системи за сигурност, проектира и изгражда такива системи. Голяма част от фактурите, които ще бъдат разгледани, са за СМР на обекти: „Т. - Златна П.” (завод за цимент), „Б.” – собствен на „Парадокс” имот; „Б.” – имот, собствен на жалбоподателя и „С.”, в [населено място], [община] - също имот, собственост на „Парадокс”.

#### I. По ЗДДС.

1. [фирма] е издател на 7 броя данъчни фактури, за м. 12.2010 г. и за м.м. 01, 03, 04, 05. 2011 г., описани на стр. 4 от РД, с предмет: „обследване на ИТ-системи”; „окончателно плащане по договор от 01.11.2010 г.”; „плащане по договор от 01.02.2011 г.”; „плащане по договор”. Налични са: договор от 01.11.2010 г.; окончателен протокол от 09.12.2010 г.; договор от 02.12.2010 г. с приложения междинен протокол от 27.12.2010 г. и окончателен протокол от 2011 (без дата); договор за абонаментна поддръжка на ИТ системи за сигурност, С., контрол на допуск и работно време, с приложения междинни протоколи, график на дежурствата на служителите, граждански договори – 6 бр., от 01.02.2011 г. и 01.04.2011 г.; месечни оборотни ведомости; обороти по сметки 503/1, 4532, 703/2, 602/1, 602/2; дневници за продажби и справки-декларации.

Отказът да бъде признато право на приспадане на данъчния кредит по седемте фактури е мотивиран от ревизиращите и от ответника с обобщаващото заключение, че „Транс Логистик 5202” не е разполагало с техническа и кадрова обезпеченост, необходима за изпълнението на документираните доставки и Съдът споделя това заключение. Представени са три договора – от 01.11.2010 г. (на стр. 137 от папка – приложение, със срок на действие 20 работни дни), от 02.12.2010 г. (на стр. 144 от папка – приложение, със срок 2 месеца) и от 01.02.2011 г. (на стр. 156 от папка – приложение, със срок 12 месеца). Договорите от 01.02.2011 г. и от 01.11.2010 г. имат идентичен предмет, който може да бъде обобщен като „ежедневна системна поддръжка на сървъри и работни станции, периодично обследване на всички лицензирани софтуери, ползвани от „Парадокс”, цялостна поддръжка на L.-мрежата и пр.”, като и в двата договора липсва конкретно и подробно индивидуализиране на техническите съоръжения и тяхното местонахождение. Единственото конкретизиране е споменаването в чл. 1.2. от договора от 01.02.2011 г., че се касае за „периодично обследване на всички лицензирани софтуери и информационни системи, ползвани от възложителя („Парадокс”) при експлоатация на системи за видеонаблюдение и контрол”. Така дефиниран, предметът и на двата договора оставя впечатление, че дружеството – жалбоподател е разчитало, „Транс Логистик 5202” да осигурява изцяло техническото обслужване на ползваната техника, като не става ясно всъщност, за какво „обследване” на софтуери и информационни системи става въпрос. С договора от 02.12.2010 г. е възложено, за срок от два месеца (чл. 2) „Транс Логистик 5202” да извършва същите дейности, но вече на конкретно посочен обект на възложителя – административния и счетоводния отдел, находящ се на [улица], № 45. Съдържанието на т. нар. „междинни протоколи” също е абстрактно и може да бъде отнесено към всеки един от договорите, като само посочването на периода на оценка изпълнението предполага, за кой договор се отнася протоколът. „Окончателен протокол за обследване на ИТ системи” (стр. 132 от папка – приложение № 5) пък не съдържа, както дата на съставяне, така и данни за конкретни дейности, които отново са описани абстрактно. Неизвестно лице е добавило в края на протокола ръкописен текст: „работата е приета на 09.12.2010 г. от работен екип на Агенцията (!) с ръководител Г. А. (началник „ТЕ”).

За целите на упражняване правото на приспадане на ДДС е задължително необходимо, ясно и недвусмислено уточняване на дейностите (доставките), които издателят на данъчната фактура, издавайки същата твърди да е осъществил. Такова уточняване за случая липсва и ответникът правилно е отбелязал в решението си, че това пречи да бъдат разграничени трите договора, за да бъде проследена и анализирана отчетността, по отношение всеки един от тях. Представените от „Транс Логистик 5202” извлечения от счетоводни сметки правилно са преценени като недостатъчни да внесат яснота относно изпълнението на доставки, тъй като не може да бъдат съпоставени с други безспорни данни, като например за вида и размера на разходите, които „доставчикът” е направил, за да изпълни задълженията си по договорите. Тези аргументи, както и изводът за липса на кадрова обезпеченост за изпълнение на договорите не са опровергани от страна на жалбоподателя. За четирите лица, посочени от „Транс Логистик 5202” като наети от него за извършване на определена работа (по граждански договори, приложени на стр.стр. 181-174 от папка – приложение), ревизиращите са установили, че: дружеството не е подавало информация за изплатени суми по граждански договори; физическите лица по

гражданските договори не са подавали годишни данъчни декларации, или са декларирали само доходи от трудови правоотношения. Освен това, видно от текста им, в договорите, като такива по смисъла на чл. 280 ЗЗД (за поръчка) не са посочени конкретните действия, свързани напр. с „поддръжка на ИТ- системи, С. и контрол”. Не са представени и отчети от изпълнителите, от които да стане ясно, с каква дейност са били ангажирани. Дискредитирането от ревизиращите и от ответника на доказателствената тежест на гражданските договори не бе преодоляно от жалбоподателя, посредством ангажираните от него експертизи – счетоводна (на л. 461 от делото) и техническата (от вещо лице – компютърен специалист – л. 505 от делото). Вещото лице – счетоводител само е възпроизвело споменатите по – горе факти и обстоятелства, но заключенията по въпросите, поставени от адвокатите на жалбоподателя не допринасят за доказване на неговата теза. В. това се отнася за всички, коментирани от вещото лице „доставчици”. Заключение, че: „всички представени по делото счетоводни документи (неуточнено кои) са съставени съгласно действащото законодателство и в съответствие с принципа на документална обосновааност по смисъла на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, а счетоводството на [фирма] е водено съобразно изискванията на Зсч. и данъчното законодателство за ревизирания период”, само по себе си не води до извода, че издателите на фактурите (включително и „Транс Логистик 5202”) действително са извършили отразените в тях доставки. Извършването на плащане по фактурите от „Транс Логистик 5202”, каквото твърди вещото лице, както и осчетоводяването им от страна на „Парадокс” също не доказват реално изпълнение. По въпрос № 4- „от представените в хода на ревизионното производство документи, може ли да се направи извод, че страните по доставката разполагат с достатъчен ресурс (материална база, квалифициран и достатъчен персонал), който позволява извършването на доставките, по които се отказва правото на приспадане на данъчен кредит на „Парадокс”, вещото лице – счетоводител не се е ангажирало с конкретен отговор, а само е преповторило констатациите от РД. Важно е да бъде обърнато внимание и върху факта, че при посещение от страна на органи по приходите не е било открито счетоводство на декларирания от „Транс Логистик 5202” адрес, поради което не е била извършена проверка на място, а обсъдените по – горе документи (договори, протоколи и др.) са били представените по – късно, на 29.11.2011 г.

2. [фирма] е издало 2 броя фактури (описани на стр. 7 от РД), с предмет: „плащане, съгласно договор за консултантска услуга”.

Представените доказателства: договор за консултантски услуги, от 01.03.2011 г. (стр. 227 от папка – приложение № 5); междинни протоколи (стр. стр. 193, 194, 222) по договора; оборотни ведомости и обороти по сметки 503/1, 4532, 703/2, 602/1, 602/2 (стр.стр. 218-198); дневници за продажби и справки-декларации (стр.стр. 190-183); фактури от подизпълнители - [фирма] и [фирма] (стр.стр. 197, 196, с предмет: „извършена услуга” и „услуги по договор”) са преценени като недостатъчно надеждни да оправдаят извод за реално извършени счетоводни услуги. С констатацията си, че „придружителното писмо (на стр. 230 от папка – приложение № 5), с което са представени доказателствата е изготвени с ръкописен почерк, но не съдържа данни за автора, както и че доказателствата са идентични на тези за „Транс Логистик 5202” и са представени на една и съща дата, решаващият орган е потвърдил заключенията на ревизиращите.

И в този случай, за отговора на въпроса за реалността на доставките на услуги, от

съществено значение е съдържанието на самия договор, както и анализът на документите, които са представени за оправдаване издаването на двете данъчни фактури и начисляването на ДДС. С договора между „Парадокс” и „Контракт дизайн” (стр. 227 от папка – приложение № 5), на изпълнителя е възложено, за срок от 12 месеца (чл. 2) извършването на (чл. 1) „ежемесечни консултации в областта на: изготвяне на финансово-счетоводни стратегии и консултации за развитие дейностите на възложителя в регионите Р. (изписано с малка буква), Б., В.; ежемесечна подготовка на счетоводна документация, ведомости, дневници, декларации и др.; периодично предоставяне на данъчни консултации относно размери, срокове на деклариране, изискуеми документи, възможност за ползване на интернет – технологии; организация на PR-акции, рекламни кампании и популяризиране дейността на възложителя”. Така очертанният предмет на договора, с който се възлага извършването на счетоводни услуги и на рекламни такива, неминуемо предполага да са налични писмени данни, от които да е видно, какво реално е сторил изпълнителят, за да удовлетвори претенциите на възложителя и той да заплати услугите. Освен т. нар. „междинни протоколи” (така са наименовани и тези с „Транс Логистик 5202”, както и други, все представени от жалбоподателя), други писмени данни, като: изготвена финансово-счетоводна стратегия (по арг. от български тълковен речник – „обща, предварително начертана насока в ръководенето на определена дейност, целяща успешна реализация); проведени рекламни кампании, не са представени от жалбоподателя. От съдържанието на самите фактури (стр.стр. 221, 220, папка № 5) също не става ясно, плащане за коя точно част от договора е извършено, следователно, съдържанието на спорните две фактури не изпълнява изцяло изискването на чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС, досежно посочване вида на услугата. Всъщност, с приложените междинни протоколи е направен опит да бъде доказано изпълнение на счетоводни услуги, но тези протоколи съдържат само абстрактни твърдения и като частни документи не притежават очакваната от жалбоподателя доказателствена сила, понеже (както вече се каза) не може да бъдат съпоставени с други, безспорни доказателства за това, че „Контракт дизайн” е изпълнявал задълженията си по договора. С други думи, предвид горното, констатацията на ревизиращите, че това дружество не е разполагало с кадрови възможности не е единственият аргумент, с който са обосנוвали решението си да не признаят правото на данъчен кредит. Управителят на „Контракт дизайн” е заявил писмено, че е ползвал подизпълнители - [фирма] и [фирма], за изпълнението на договора с „Парадокс”, като за доказателство е представил единствено две фактури, издадени от тези субекти (стр.стр. 197,196 от папка № 5 –приложение), в които, като предмет на доставките е записано само: „извършена услуга” и „услуги по договор”. Тези фактури също не съответстват по съдържание на чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС и освен тях, не са представени други доказателства. Заключение на вещото лице – счетоводител в частта относно фактурите от „Контракт дизайн” Съдът преценява така, както заключението в частта за „Транс Логистик 5202” (т. 1 по - горе).

Останалите спорни фактури, които ще бъдат разгледани по – долу са свързани с изграждане на системи за охрана на обектите „Т. - Златна П.“, „Б.“ и „С.“, в [населено място], [община].

3. [фирма] е издател на 6 броя данъчни фактури (описани на стр. 8 от РД – стр. 1249 от папка – приложение № 2) и не е открито по време на ревизията, като е установено, че не е декларирало официално, назначени с трудови договори лица. Документите, касаещи спорните фактури са били представени от „Парадокс“ (стр.стр. 853-341, в папка-приложение № 3) и се ограничават до договор и анекс, фактурите и протоколи. В самите фактури, като предмет на доставките е записано: „СМР обект Б.“; „СМР обект Зл. П.“; „услуга по договор, СМР на работни помещения“; „СМР на офис обекти“. Фактурите са обвързани с договор от 03.02.2009 г. (на стр. 341 от папката – приложение 3), със срок на действие една година и с универсално формулиран предмет, като: *„направа на изкопи, там където е необходимо, вкл. извозване на лицензирано разтоварище, почистване на хумусни и други пластове от старо строителство; кофражни и армировъчни работи, бетонови работил, полагане на настилки, вътрешен и външен ремонт на помещения и сгради, изработване на всякакъв вид изолации“*. В Анекс от 27.03.2009 г. са посочени единични цени на СМР. В протоколите (на стр. стр. 852, 850, 848, 846, 844, 842) са посочени обектите (съответно – „Златна П., „Б.“, „Б.“) и дейностите, които са приети за изпълнени и подлежащи на заплащане. Освен с липса на ресурси, необходими за изпълнението на така дефинираните в протоколите СМР, ревизиращите са мотивирали отказа си и с аргументи, че за [фирма] няма доказателства да е разполагало и със съответните строителни материали и техника, при положение, че са намерени данни в информационните регистри, за закупуване на царевица, ечемик, слънчоглед и дейността му не може да бъде свързана с извършването на строителни услуги.

Договорът за строителство е разновидност (конкретна форма) на договора за изработка, чиито правила са регламентирани с разпоредбите на Глава VIII ЗЗД. Основният принцип е (чл. 259 ЗЗД), че след като изпълнителят носи отговорност за качествено извършване на СМР „на свой риск“, включващо и влагане на качествени материали, именно той е задължен да доставя същите. В договора с [фирма] липсва изрично уговаряне, изпълнението на СМР да е със средства и материали на изпълнителя, но не са представени и доказателства от „Парадокс“, за закупени строителни материали, респ. - за наемането на работна ръка и на строителна техника, нужни (според протоколите за извършени СМР) за направата, например на: изграждане на метална скара за предстенна обшивка; шпакловка на стени и тавани с фигенфюлер, машинен изкоп, доставка и полагане на кабеки и на гофрирани тръби и пр. Удачно ответникът е обърнал внимание в решението си още, че на обекта „Златна П.“, според данни от жалбоподателя са ползвани услуги и на други доставчици, които също не са били намерени на адресите и не са представили данни за водено счетоводство.

Заклучението на вещото лице – счетоводител, в частта относно фактурите от

[фирма] Съдът преценява така, както заключението в частите по т.т. 1 и 2 по - горе. Вещото лице е възпроизвеждало текстове от решението на ответника и също като него погрешно е написало в заключението си (стр. 18), че „Д.-07”, според ревизиращите „*е притежавало квалифициран персонал за изпълнение на работите*”. В РД (на стр. 7, стр. 1249 от папката – приложение № 2) ясно е заявено, че дружеството „*няма назначени лица по трудови договори за периода*” и никъде не се сочат данни за обратното.

Заключението на вещото лице, изготвило съдебнотехническата строителна експертиза (л. 535 от делото) не променя, а напротив – потвърждава извода за липса на доказателства, „Д.-07” да е извършвало дейности на: обект „Б.”; обект „Б.”, който представлява извършване на преустройство, с промяна на предназначението на склад-изба, собственост на „Парадокс”, в офис; на обект Златна П., по договор с [фирма] ([фирма]) за „Организиране и осъществяване на комплекс от охранителни дейности и въоръжена физическа охрана. Вещото лице пояснява, че: жалбоподателят е собственик на IX<sup>-ти</sup> етаж, състоящ се от 11 офиса и коридор, с обща ЗП 355 кв.м., от десет - етажна сграда в [населено място], на [улица], за който имот, след оглед е констатирало: „започнати, но неприключили ремонтни СМР”; извършена е подмяна на: външната дограма с нова П. – дограма; врати: - 4 бр. алуминиеви; ремонтирани са 5 бр. офиси, като е подменена подовата настилка в тях; положен е гипсокартон; грундирано е и боядисано с латекс; в 3 бр. офис - помещения е монтиран растерен таван; монтирани са нови осветителни тела, ключове и контакти; ремонтирани са 2 бр. санитарни помещения и пр.; в останалите 6 офиси е премахната подовата настилка, частично е положен гипсокартон по стени. Извършването на тези ремонти обаче, не се отрича и от ответника изрично. Както бе уточнено в началото, спорът е, дали именно „Д.-07” е сторило това. Вещото лице – строителен инженер сочи още, че (цитати): а) „за описаните в протокола от 18.03.2009 г. СМР (л. 846 от папката – приложение), по делото няма приложения, а и при огледа не са представени строителни книжа - проекти, актове и протоколи по Наредба № 3 „за съставяне на актове и протоколи по време на строителството”, както и разрешение от Община “Б.”, за прокопаване и прокаране на подземни комуникации; по данни на жалбоподателя кабелите са положени в изкоп с дълбочина 50 см. и ширина 40 см.; при огледа, извършен през м. 09.2013 г. в [населено място] е показано изградено цялостно кабелно стопанство, монтирана система „Р.”, обслужваща 2 000 абоната, по цялата териториална зона „Б.” са изградени комуникационни трасета - от административната сграда на [улица], през комуникационен възел с оптичен кръг, свързан вкл. с площадката на А. – Б., с общата дължина на трасето, измерено графически по кадастралната карта - приблизително 4950 м.; така изчислените количества на СМР съответстват на описаните в протокола от 18.03.2009 г.; от огледа на място на обект „Външно кабелно трасе от административната сграда на [улица], до А. – Б., не може да бъде определено, кога са изпълнени описаните СМР, поради липса на строителни

книжа, както и дали изпълненото на място съответства на приетото; б) в приемателния протокол от 28.02.2009 г. (стр.842), към фактура № 126 и в договора няма количества и единични цени за описаните в протокола видове СМР; от огледа на място на обект „Офиси на IX<sup>ти</sup> етаж в административна сграда на [улица]” не може да се определи, кога са изпълнени описаните в протокола от 28.02.2009 г. СМР, които, предвид факта, че в протокола не са посочени количества и единични цени, както и предвид това, че на същия обект се твърди да е работило и [фирма], не може да бъде определена стойност на изпълнени от [фирма] СМР”.

Относно обект „Златна П.“, където дружеството – жалбоподател твърди да е работило и „Д.-7” - довършителни работи, прокълване на кабелни трасета и окабеляване, на КПП - 1 и „КПП-нов пласмент с 2кантара“, вещото лице сочи, че: от огледа на място не може да бъде определено, кога са изпълнени описаните в приемо-предавателните протоколи от 01.02.2007 СМР; описаните в протоколите СМР за новоизградения КПП - 2 са остойностени по окрупнени показатели, няма подробна количествена сметка и единични цени, няма актове за скрити работи, за изпълнения фундамент, за кабелните трасета и за окабеляването; поради липса на конкретни данни относно описаните СМР и липсата на проектна документация за същите, не може да бъде даден отговор, какви материали и на каква стойност са извършените СМР по трите фактури от [фирма].

Относно обект „Б.” вещото лице също заявява, че не е възможно да бъде установено, кога са извършени СМР, като сочи строителните материали, необходими за извършването на работите.

4. [фирма] е издало общо 24 данъчни фактури, описани на стр. 10 от РД (стр. 1246 от папка – приложение № 2), с предмет: „изработка интеграционен софтуер на обекти, гаранционен и следгаранционен сервиз на обект „Златна П.”, софтуер по договор, техническа поддръжка по договор, техническа поддръжка на хардуер и софтуер, програмиране и окабеляване”.

Като основание за издаване на спорните фактури се сочат два договора, сключени между „Парадокс” и „Д. енд ел кабел” - от 07.01.2009 г. и анекс към него от 27.01.2009 г. (на стр.стр. 660, 659 от папка-приложение № 3); договор от 17.11.2009 г. (на стр. 658). В договора от 07.01.2009 г. не е уговорена цена в числово изражение, а е предвидено, стойността да се формира на база цената на изразходваните материали и вложени труд, качеството на извършените работи, спецификации и разписки за всеки отделен обект, съгласно „нормативната уредба и стандартите за такъв вид дейност”. С договора от 17.11.2009 г. е уговорена цена от 85 190,00 лева. Отказът да бъде признато право на приспадане на начисления в тези фактури данъчен кредит е мотивиран основно с недоказана ресурсна обезпеченост у „доставчика”, както и с липсата на доказателства за закупуване на материали, нужни за изпълнение на услугите. За доказване наличието на квалифицирани изпълнители са представени граждански договори с три лица, но ревизиращите не са ги кредитирали, тъй

като са установили, че тези лица не са подавали декларации по реда на ЗДДФЛ, а от своя страна „Д. енд ел кабел”, за което се твърди да им е възлагало работа, не е подавало официално информация за изплатени суми по граждански договори. Съдът споделя тези аргументи, преценявайки ги като косвени доказателства за това, че издателят на фактурите не е притежавал практическа възможност да осъществи дейностите, посочени в същите фактури. Наличието на подписани от двете страни протоколи, които не съдържат конкретни данни за извършена работа, а обективират само декларативни изявления за „функциониране на системата в норма” и за задоволство от страна на възложителя, който приема работата, не може да служат като доказателство за реални доставки на услуги. Представените са от ревизираното дружество хронологични регистри на счетоводни сметки 411, 304, 602, от счетоводството на [фирма] и писмени обяснения, които обаче не са подписани и не е посочено лицето, което е направило изявленията. Съдържанието на извлеченията от хронологични регистри на „Д. енд Ел кабел” не е проверено досежно достоверността на отразяванията, чрез съпоставяне с други данни, удостоверяващи закупуване на материали. Вещото лице – счетоводител не представя каквато и да било друга полезна счетоводна информация, а само преповтаря констатациите на ревизиращите и на ответника.

За доказване изпълнение на доставки от „Д. енд ел кабел” жалбоподателят ангажира друга техническа експертиза (заключение на л. 5050 от делото), като на зададените въпроси вещото лице, след огледи на място е констатирало: наличие на система за контрол на достъпа и на работното време, система за видеонаблюдение и С., за цялата територия на обект „Златна П.” – факт, за който вече се каза, че не е спорен. Това вещо лице обаче си е позволило да посочи в заключението си още, че: *„има изграден софтуер по спорните доставки с изпълнител „Д. енд кабел”...; извършените услуги съответстват на спорните доставки с изпълнител „Д. енд кабел”*. Съдът не кредитира заключението в тази му част, понеже вещото лице не притежава компетентност да отговаря на правни въпроси, досежно автора на доставка, за целите на ЗДДС. Заключение следва да бъде възприемано само като доказателство за наличие на изградени и функциониращи системи за контрол и видеонаблюдение на обекта „Златна П.”. От друга страна представените счетоводни сметки от „Парадокс”, за които се твърди, че са част от счетоводството на [фирма] не са в цялост, а касаят осчетоводяването само на спорните фактури. Същите вероятно целят доказването на извършени разходи за материали. Не са представени обаче първични счетоводни документи, както и счетоводна отчетност на цялостната икономическата дейност на „Д. енд Ел кабел” по отделни обекти, клиенти и т.н., няма данни за лицето, което е направило разпечатките на счетоводните документи, както и лицето, което е водило счетоводната отчетност.

5. От името на [фирма] е издадена фактура № 826/17.06.2008 г. (стр. 697 от папка-приложение № 3) с предмет „плащане по договор”, като дружеството не е

било открито на адреса. Документи във връзка с фактурата са представени от страна на жалбоподателя: договор от 07.05.2008 г. (стр. 699 от папка-приложение № 3), за изграждане и поддръжка на локални мрежи и технически системи за сигурност, доставка и оборудване кабели, изграждане на L.-мрежи, структурно окабеляване, програмиране, експлоатация и поддръжка на инсталация; протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове дейности, от 21.06.2008 г. (стр. 700 от папката-приложение), счетоводни разпечатки на сметки 411, 602 на [фирма] (стр.стр. 701-704). Всички те са заверени с печат на „Оксалис” и с подпис на неизвестно лице. Съдържанието на протокола, подписан от неизвестни лица е буквално следното: *„след проверка на възложената работа се установи, че към 03.06. по ф-ра-00826 от 2008 г. /първи етап/07.08.2008 г./втори етап/ са извършени и подлежат на заплащане, въз основа на този протокол следните видове работи. Относно; монтаж и програмиране на технически системи, както и структурно окабеляване на обект: „Златна”.* Освен тези документи, не са налични други данни, от които да бъде направено заключение, че: „Оксалис” е имало на разположение ресурси, необходими за извършването на изграждане и поддръжка на локални мрежи и технически системи за сигурност, доставка и оборудване кабели, изграждане на L.-мрежи, структурно окабеляване, програмиране, експлоатация и поддръжка на инсталация. Не са представени: сключени трудови или граждански договор с компетентни за дейността специалисти; доказателства за закупени материали, необходими за споменатото в приемо-предавателния протокол структурно окабеляване, каквото и да означава това; фискален бон към спорната фактура, в която е посочено плащане в брой. Установено е още, че регистрираните на името на „Оксалис” касови апарати са в обекти, несвързани с предмета на договора – в кафе-сладкарници и в 2 бр. павилиони. Горните факти, с които ревизиращите са отказали да признаят данъчен кредит и по тази фактура, не бяха опровергани от жалбоподателя.

**6.** [фирма] е издател на 3 бр. фактури (стр. 12 от РД, стр. 1247 от папка-приложение № 2), с предмет, съответно: фактура № 169/24.02.2010 г. „работно облекло”; фактура № 234/20.04.2011 г. – „плащане по протокол от 18.04.2011 г. – С.”; фактура № 235/27.04.2011 г. - „плащане по протокол от 26.04.2011 г.- Б.”.

Според ревизионния доклад: издаването на фактура № 169/24.02.2010 г. се свързва с договора от 26.01.2010 г., сключен с „Консулт Деко” за доставка на работно облекло, съгласно приложение № 1, неразделна част от договора, като е представен и протокол от 25.02.2010 г., според който представител на „Парадокс” е приел работно облекло, съответстващо по брой и видове на описаните в приложението; представен е и договор от 02.02.2010 г., според който пък „Консулт деко” е възложило на [фирма] да достави работно облекло на стойност 31 560 лева (с ДДС), приемането на което е оформено с протокол от 23.02.2010 г. и „М. А и М” е издало фактура № 54/26.02.2010 г. с ДО-26 300

лева и ДДС-5 260 лева. Текстът е възпроизведен и в решението на ответника, но Съдът, след като неколккратно внимателно и с „търпение“ прелисти всичките, общо 6 папки от делото, не успя да открие: договор от 26.01.2010 г., сключен с „Консулт деко“ за доставка на работно облекло, съгласно приложение № 1, протокол от 25.02.2010 г., според който представител на „Парадокс“ е приел работно облекло, съответстващо по брой и видове на описаните в приложението; договор от 02.02.2010 г. между „Консулт деко“ и [фирма], за доставка на работно облекло; протокол от 23.02.2010 г.; фактура № 54/26.02.2010 г., издадена от „М. А и М“. Останалите констатации в РД, относно издадената от „Консулт Деко“ фактура № 169/24.02.2010 г. за „работно облекло“, с които е мотивиран отказът на данъчен кредит са свързани с това, че: „М. А и М“ не е разполагало с работници; през м. 02.2010 г. е включило в дневника си за покупки фактура № 936/26.02.2010 г., издадена от [фирма] – „доставчик“, за който ще стане дума по – долу и издадени от който други фактури са обсъдени в решението на ответника, в т. I.12.

Липсата в ревизионната преписка на цитираните договори, както и останалите доводи на ревизиращите, касаещи издадената от [фирма] фактура № 169/24.02.2010 г. за „работно облекло“, според Съда представлява основание за отмяна на ревизионния акт в тази част, понеже същият се явява необоснован. Това е така, защото ревизиращите не са изследвали, посредством извършването на щателни проверки на „М. А и М“ и на „Консулт деко“ възможностите на „доставчика“ да се справи с изпълнението на поръчката.

Относно фактура № 234/20.04.2011 г. – „плащане по протокол от 18.04.2011 г. – С.“, в РД е записано, че е представен договор № 539/16.03.2011 г., както и протоколът, но Съдът не откри такива в материалите по делото. Това е констатирало и вещото лице по техническата експертиза А. А. (л. 539 от делото). Аргументите да не бъдат признати доставки по тази фактура са изложени в РД, на стр. 12 от същия и са свързани с: недостатъчна кадрова обезпеченост (четирима работници); липса на доказателства за закупувани материали. Наличен е обаче договор от 16.03.2011 г. между „Консулт деко“ и [фирма] (на л. 224 от делото – том I), с предмет: „Направа на 200 м. кабелно трасе на обект „С.“, както и протокол, обр. 19 между двете дружества (л. 227 от делото), и фактура (л. 230). Договорът, протоколът и фактурата изобщо не са обсъдени, както в РД и в РА, така и от ответника в решението му. Решението на ответника в тази част не съдържа никакви мотиви, а само повтаря текстове от РД. С оглед на това и в тази част ревизионният акт следва да бъде отменен, като необоснован.

Относно фактура № 235/27.04.2011 г. е прието с РД, че е във връзка с договор № 540/01.04.2011 г. между „Парадокс“ и „Консулт деко“, съгласно който последното се е задължило да изгради преливник и система за дренаж, доставка и полагане на гранитогрес, на обект „Б.“, като видовете СМР са описани в приложение, а в приемо-предавателен протокол, обр. 19/26.04.2011 г. е отразено, че те са извършени и подлежат на заплащане. Договор №

540/01.04.2011 г. между „Парадокс” и „Консулт деко” Съдът не откри, въпреки че вещото лице А. твърди (л. 539 от делото) да е „допълнително даден”, което вероятно означава, че е предоставен само на вещото лице. Съдът обаче открива договор от 03.04.2011 г. (на л. 232 от делото), сключен отново с [фирма], за СМР на обект „Б.”, за които са представени и: протокол, обр. 19; количествено-стойностна сметка; фактура, издадена от „Колона-М” на „Консулт деко” и фискален бон за извършено по нея плащане (л.л. 235-237). Тези документи също не са обсъдени от ревизиращите и от ответника, с оглед на което РА подлежи на отмяна, като необоснован, и по отношение на фактура № 235/27.04.2011 г.

7. От [фирма] през 2007 г. са издадени 5 броя фактури, описани на стр. 14 от РД (папка-приложение № 2), с предмет на доставките” „правни и финансови консултации”, „маркетингово проучване на инертни материали на територията на [населено място]”, „счетоводни консултации относно новия ЗДДС”. Самото дружество не е било открито на декларирания адрес. Документите, представени от жалбоподателя и изследвани по време на ревизията, са приложени в папка-приложение № 3, на стр.стр. 840-773).

Отказът да бъде признато право на приспадане на кредита по тези фактури произтича от извода, че не са извършени доставки, но не защото „Ей Д. Пи Консулт” не е разполагало с кадри (признава се от ревизиращите и от ответника), а защото дружеството – жалбоподател не е доказало да е получило като изпълнение, съгласно фактури №№ 3/10.01.2007 г., 13/22.03.2007 г., 14/23.03.2007 г. и 72/28.12.2007 г. писмено изготвени: „правни и финансово-счетоводни консултации, съгласно годишен договор” (фактура № 72/28.12.2007 г.); „счетоводни консултации относно годишно приключване за 2007 г. (фактура 14/23.03.2007 г.)”; „финансово – счетоводни консултации, относно новия ДДС” (фактура № 13/22.03.2007 г.); „финансово – счетоводни консултации, относно новите изисквания на ЕС и М.” (фактура № 000...3/10.01.2007 г. Такива консултации и анализи не са представени, както на ревизиращите, така и в съдебното производство, макар че за удостоверяване, че са получени в писмен вид, са налични констативни протоколи към фактурите. В самите констативни протоколи, подписани от неизвестни лица е записано, че са приети консултации в писмен вид и възложителят („Парадокс”) ги приема без възражения и „се задължава да изпълни чл. II, т. 3 и ал. 2 от Консултантския договор от 07.01.2007 г.”. Логично е, след като твърди да е заплатило за изготвянето на такива писмени консултации, дружеството – жалбоподател да разполага със същите, а не например да са унищожени след прочитането им, било на хартиен, било на електронен носител.

С фактура № 37/14.08.2007 г. пък е документирано да е извършена услуга – маркетингово проучване на инертни материали на територията на [населено място]. Управителят на „Парадокс” е обяснил писмено (обяснение без дата на изготвяне - л. 245 от делото – том I), за интереса на дружеството към сключване на договори за охрана с фирми, занимаващи се с търсенето и проучването на

инертни материали, с оглед на което е възложено на „Ей Д. Пи Консулт“ маркетинговото проучване. За доказване, че такова е било извършено са представени (л.л. 240-244 от делото – том I): копие на географска карта; доклад относно „Реалната ситуация в Североизточния район [населено място] и Р. – Б., [населено място] и Г. – Румъния по всички дейности, свързани с цимент и циментопроизводство“. Докладът съдържа единствено и само два списъка с имена на фирми. От тези данни, които вероятно може да бъдат събрани след прочуване в Интернет, очевидно не може да бъде направено обосновано заключение за действително извършване на проучване, което да е толкова съдържателно, полезно и необходимо на „Парадокс“, че да заплати за него цената от 15 000 лева, без ДДС. Като причина да не бъде представен целият доклад се поддържа тезата (жалбата, л. 33 от делото, абзац 8), че съдържал конфиденциална информация, като се изразява готовност, „при необходимост“ все пак да бъде представен. По време на съдебното производство обаче, доклад не беше показан. В същата част от жалбата некоректно се твърди, че ответникът, на стр. 11 от Решение № 2285/24.09.2012 г. е признал наличието на „консултации в писмен вид“, но текст в този смисъл няма. Заключение на счетоводната експертиза и в тази част, не способства за доказване защитната позиция на жалбоподателя.

**8.** Фактурите, издадени от името на [фирма] (пет на брой), както и документите, представени не от дружеството, което не е било открито, а от жалбоподателя, са приложени на стр.стр. 771-706, от папка – приложение № 3. Отказът на ревизиращите е поради липса на реални доставки на услуги. Предмет на фактурите са, съответно: проектиране и дизайн на фирмени знаци; проучване, маркетинг, консултации – 2 броя фактури; подготовка и оптимизация на база данни; дизайн и предпечат на рекламни материали. Косвеното твърдение на дружеството – жалбоподател, че с посредничеството на „Д.“ е извършено маркетингово проучване и консултации за създаване на регионален център на I., и за необходимостта от оперативно - охранителни дейности за тях, както и е получена покана за участие във форума „Б. за изчезнали и експлоатирани деца“, не се доказват само от приемопредавателните протоколи, разчетно-платежна ведомост, трудови договори. Текстът на дадената от управителя на „Парадокс“ обяснителна записка (на л. 254 от делото) обаче, оставя впечатление, че горните дейности са извършени от самото дружество – жалбоподател, без посредничеството на „Д.“. Не съществуват доказателства за участие и заслуги от страна на „Д.“, за това [фирма] да бъде поканено на „първия Ф. САЩ/Б. за изчезнали и експлоатирани деца“ (покана на л. 255 от делото). Договорът от 03.01.2007 г. (стр. 729 от папка – приложение) с предмет: „проектиране и дизайн на фирмени знаци“ изрично е наименован „договор при общи условия“, и предвид клаузите му може да бъде определен като абстрактен. Същото определение е валидно и по отношение приемо-предавателния протокол с дата 08.01.2007 г., за приети без забележки „изработени проекти на фирмени знаци, на магнитен носител“, за сумата от 5

250 лева. В протокол от 26.07.2007 г. (л. 264 от делото) е отразено предаване от „Д.“ на „Парадокс“, на: „документацията по осъществяването на контакти и посредничество с представители на I.; консултации и изработване на материали; методика за обучение и международно представителство“, за цена от 27 833 лева. В делото обаче не се съдържат описанията в този протокол документи. Така направеното описание не носи информация, от която да е видно: какви контакти са осъществени конкретно, и то с помощта на „Д.“; какви консултации са дадени и какви материали са били изработени, каква (къде е) методика е била изработена. Освен коментиранията, други протоколи за приемане и предаване на резултати не са налични. Жалбоподателят е представил разпечатки на т. нар. „фирмени знаци“ (л.л. 265273 от делото), създаването на част от които (л.л.266, 267, 273) може да бъде направено от всеки, който притежава елементарна компютърна грамотност, тъй като се касае за обикновени надписи. За изработването на останалите графични знаци (л. 265, 268, 269, 270, 271, 272) също не са необходими кой знае колко специални умения, за да бъде прието за оправдано „Парадокс“, създадено като такова през 1993 г. да възлага 14 години по-късно, за цена от 5 250 лева изработването на три-четири графични знака. Заключение на счетоводната експертиза, предвид вече споменатите съображения, не променя изложените по – горе заключения.

9. [фирма], според договор от 31.10.2007 г. (на стр. 945 от папка – приложение № 3), представляващ „рамково споразумение“ (чл. 2.2) е поело задължение, след възлагане от „Парадокс“, да: „разчисти и подготви за разрушаване сгради (не уточнени), да направи изкопи (не уточнени), вкл. като извози (отпадъците) на „лицензирано разтоварище“. Твърди се, спорните четири фактури, издадени от „Т.“ да са във връзка с този договор, като само във фактури №№ 132/22.04.2008 г. и 106/04.04.2008 г. е отразено, че касаят обект „Златна П., но докато първата е за „СМР – разчистване и подготовка за разрушаване на сграда, разрушаване на сграда...“, втората е с предмет „СМР – пренос на стари комуникации и прокарване на кабелни трасета“. Изграждане на кабелни трасета и структурно окабеляване се твърди да е било извършено и от [фирма], фактурите от което ще бъдат обсъдени по – долу, по т. 10. Наличните в делото документи са били представени по време на ревизията от дружеството – жалбоподател, понеже „доставчикът“ не е бил открит. Освен договора, представени са: разчетно-платежни ведомости, трудови договори, граждански договори и сметки за изплатени суми към тях, аналитичен регистър на счетоводна сметка 421 „Персонал“, оборотна ведомост. С възражението срещу РД са представени и фактури за закупени строителни материали (гипс, латекс, теракол, гранитогрес, стоманени тръби, арматурно желязо и др.) и за получени транспортни услуги от страна на „Т.“. Последните фактури основателно са игнорирани от ревизиращите и от ответника, понеже нямат връзка с процесните спорни фактури. За да разчисти и да разруши сгради, на „Т.“ едва ли са му били нужни материали като: гипс, латекс, теракол, гранитогрес, стоманени тръби, арматурно желязо, каквито се използват за дейности по изграждане.

Заклучението на счетоводната експертиза за наличието на: амортизационен план, в който [фирма] е включило бормашины, канго, скеле - модули, комплекти строителни принадлежности; договор за наем от 10.03.2006 г., за нает апартамент в [населено място] и договор от 01.03.2006 г. за наем на склад в [населено място]; 13 бр. граждански договори от 2007 г., ведно със сметки за изплатени суми, както и 6 бр. трудови договори от 2008 г.; уведомления по чл. 62, ал. 4 КТ; договор от 12.03.2007 г. за наем на етаж от къща в [населено място], не сочи на извод, че строителните принадлежности и техниката са били достатъчни и са ползвани именно на обект „Златна П.“, от ангажираните от „Т.“ работници, конкретно във връзка със спорните данъчни фактури. В подкрепа на окончателния извод за липса на реално доставки по издадените на „Парадокс“ от „Т.“ данъчни фактури е и фактът, че не е представено в цялост счетоводство на „доставчика“, за да може да бъде извършена проверка, дали е водена отчетност, респ. – дали това дружество е осъществявало съответната дейност и разполагало ли е с ресурси за това. При положение, че „Парадокс“ е заявило да е ползвало и други фирми на обекта „Златна П.“, от съществено значение за правото на данъчен кредит е да бъде направено разграничаване на конкретните дейности и изпълнители, каквото в случая не е възможно.

**10.** Тринадесетте данъчни фактури, издадени от [фирма] са свързани почти изцяло с дейности (СМР) на обекта „Златна П.“. Описани са в таблица от вещото лице – строителен инженер (л. 539 от делото). И това дружество не е било открито, за да бъде извършена проверка в счетоводството му. За доказване, че действително са извършени документираните с фактурите услуги, от страна на жалбоподателя са представени: договор за строително-монтажни работи, от 30.01.2007 г. (на стр. 930 от папка - приложение № 3), протоколи, обр. 19 (12 броя, на стр.стр. 927, 924, 921, 918, 916, 913, 911, 907, 904, 901, 897, 894 от същата папка – приложение); разчетно-платежни ведомости (стр.стр. 890-886), аналитични регистри ( стр.стр.885-873); фактури за получени транспортни услуги (стр.стр. 872-870). Протоколите, обр. 19 са подписани от неизвестни лица и в тях са описани едни и същи видове строителни работи, различаващи се само по количества и дати. В таблица № 3 от заключението, вещото лице – строителен инженер е отграничило СМР, за които се твърди да са извършени от „Ж.“, като е посочило още, че от огледа на място не може да бъде определено, кога са изпълнени описаните СМР в протоколите. Уточнение в тази връзка е дал жалбоподателят, твърдейки, че СМР по протоколите, обр. 19, от 23.02.2007 г., 02.04.2007 г. и от 10.06.2007 г. се отнасят за подобект „КПП-нов пласмент с 2 кантара“, а СМР по протоколите от 01.07.2007 г., 03.07.2007 г., 17.07.2007 г., 21.11.2007 г. и 23.12.2007 г. се отнасят за подобект „Ново КПП-1“, което се намира до административната сграда. Вещото лице потвърждава наличието на изгардени: КПП -1, със застроена площ от 51,65кв.м.; системи за контрол на достъпа (турникет - 3 бр.за работно време и автоматична бариера за автомобили); С. и видеонаблюдение; КПП-нов пласмент с 2кантара“, до което достигат кабелни трасета и окабеляване за С. и

видеонаблюдение. Вещото лице констатира още, че не са налични в делото и при огледа не са представени други строителни книжа - проекти , актове и протоколи по Наредба №3/2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, поради което не може да даде становище, какво е количеството на изпълнените „скрити работи“ и респективно стойността им. Както се каза по – горе, за СМР на обект „Златна П.“, на дружеството – жалбоподател са издадени фактури, освен от „Ж.“, и от: Д.-07“Е.; Деко консулт“О.; [фирма]; [фирма]. Цитираните писмени документи, както и констатациите на вещото лице – строителен инженер Съдът преценява като недостатъчни да установят и докажат основния значим факт, че описани в съответните към фактурите протоколи, обр. 19 са извършени именно с ресурси (работници, материали, техника) на „Ж.“. Несъмнено на обекта „Златна П.“ са били изградени съответните съоръжения и постройки, но за целите на приспадане на ДДС следва да бъде установено, че именно издателят на фактурите е автор на съответните СМР. Това всъщност не е установено и доказано, понеже (по обективни, независещи от органите по проходите причини) „доставчикът“ не е бил намерен, за да бъде проверено счетоводството му. Такава проверка би могла да установи, разполагало ли е „Ж.“ с ресурси - работници, на които е плащало възнаграждение; техника, напр. „въртолетна машина (според протокол, обр. 19, от 23.02.2007 г.), за изкопаване на кабелни трасета, за извозване на земни маси, както и закупувало ли е необходимите строителни материали. В договора за строително-монтажни дейности, от 30.01.2007 г., с който е оформено облигационното правоотношение между „Парадокс“ (възложител) и „Ж.“, не е упоменато, че строителните материали ще бъдат доставяни от и за сметка на възложителя. С чл. 2, изр. второ от този договор е предвидено, „след приключване на работата по договора изпълнителят да върне всички предоставени му инструменти и материали, ако има такива“. Жалбоподателят обаче не твърди да е предоставял на „Ж.“ инструменти и материали. В предмета на този договор е включено и „структурно окабеляване, програмиране на ел. изчислителни системи, системи за контрол на достъп, сервизно обслужване на системите за достъп и ремонт на съоръженията, минимум веднъж месечно“. С част от издадените от „Ж.“ фактури са документирани „доставки“ с подобен предмет, което пък предполага „доставчикът“ да е имал ресурси, освен да извършва СМР, да програмира ел. изчислителни системи, системи за контрол на достъп и да обслужва сервизно последните. Очевидно е, че с такива възможности е разполагало дружеството „Парадокс“, но не и „Ж.“, на което е била определена ролята на „доставчик“, за целите на приспадане на ДДС. Заключениеето на счетоводната експертиза в частта за „Ж.“ не съдържа никакви твърдения, които да разколебават горните изводи.

**11.** Останалите две дружества, издали на „Парадокс“ част от спорните данъчни фактури – [фирма] и [фирма] също се твърди да са участвали с дейности на обекта „Златна П.“.

От името на „А студио” са издадени три фактури, през м. 01.2007 г. (стр.стр. 1109, 1108 от папка – приложение № 2), съответно за: „прокарване на кабелни трасета; „разрушаване на стара сграда на обект „Златна П., КПП-2”; „изработване постамент и монтаж на охранителна будка (тип фургон) – ново КПП-2”. И този „доставчик” не е бил намерен, за да бъде извършена проверка в неговото счетоводство. Наличните в делото документи са били представени отново от страна на жалбоподателя (на стр.стр. 1142-1108) и са обсъдени в РД (стр. 1244 и сл. от папка – приложение № 2), като ревизиращите са приели, че: от банковите извлечения се установява плащане по банков път; са представени фактури за закупени от „А студио” материали в големи количества, за които е представен опис; дружеството е имало назначени лица по трудови договори – строителни работници и това се потвърждава от извършената справка в „информационния масив на НАП”. Въпреки това изводът за липса на доставки от „А студио” се явява обосноваван, тъй като, независимо от положените от ревизиращите органи усилия за обективното и всестранно изясняване на релевантните обстоятелства, в счетоводството на доставчика не е извършена проверка и не е възможно категорично да се приеме, че: работниците, които е наело са ползвани именно на обекта „Златна П.” и за целите на документоираните в спорните фактури доставки; голямото количество строителни материали действително са били закупени от „А студио” и са ползвани за изграждането на съоръженията на обект „Златна П.”. Ако такива строителни материали са били закупени и използвани за дейността на „А студио” на процесния обект, следваше да има обективни писмени данни за това: къде са съхранявани; как са транспортирани до съответните обекти; какви материали по видове и количество са използвани”. Вещото лице – строителен инженер потвърждава: разрушаване на старо КПП - 2 и изграждане на ново КПП – 2; ново кабелно трасе и окабеляване до новото КПП - 2, тип фургон, монтиран върху бетонов фундамент; има монтирани на КПП - 2 бариери за контрол на достъпа и изградени до него кабелни трасета, вкл. окабеляване, но заявява, че: не може да определи, кога са изпълнени описаните в протокола от 01.02.2007 СМР; СМР на новоизграденото КПП - 2 са остойностени по окрупнени показатели, няма подробна количествена сметка и единични цени, няма актове за скрити работи за изпълнения фундамент, за кабелните трасета и за окабеляването, поради което и при липса на проектна документация за същите, не може да отговори, с какви материали и на каква стойност са извършените СМР по трите фактури. Съществува възможност дейностите, за които се твърди, че са изпълнени от „А студио”, всъщност да са изпълнени от „Ж.” (т. I.10 по – горе), от „Д.-07 (т. 3), от „Консулт Деко” (т. 6). Дали това е така, следва да знае възложителят „Парадокс”, който не твърди да е закупувал и доставял за своя сметка необходимите строителни материали.

Идентичен е и случаят с фактурите, издадени от името на [фирма] – не намерено на адреса, представени от жалбоподателя документи, които обаче не установяват по несъмнен начин наличието на основания спорен факт –

извършване на доставки на обект „Златна П.”, именно от страна на това дружество. Фактурите от този „доставчик” се твърди от оспорващото дружество да са във връзка с договор от 17.11.2009 г. (на стр. 1087 от папка-приложение № 2), с текст, който може да го квалифицира като най-краткият и бланкетен договор изобщо. Освен договора, представени са и два броя „протоколи за установяване на извършване и заплащане на С.М.Р. по договор от 17.11.2009 г.”, които не съдържат имена на подписалите ги. Не са налични други писмени данни, относно възможността на [фирма] да изпълни, напр.: „разчистване на обработваем терен от 18 кв.м.” за приличната сума от 2 687, 02 лева; „подравняване на терен от 18 кв.м.” (вероятно същия), за сумата от 648 лева; „замонолитване 3 бр.” (каквото и да означава това), за 6 137, 12 лева; „прокарване на кабелни трасета”; „изграждане на укрепителни съоръжения” и др. За периода, за който се отнасят спорните три фактури, [фирма] не е декларирал наети по трудово правоотношение лица и няма данни са ангажирани работници изобщо. Както се каза и за фактурите от „А студио”, и в този случай съществува възможност СМР, приписани на [фирма] да са били извършени от останалите, ангажирани на обект „Златна П.” дружества или с ресурси на самото дружество – жалбоподател, което всъщност се явява представител на всичките, след като е представило документи от тяхно име, а те не са открити.

От изложените до тук обективно установени данни и анализи е видно, че отказите на органите по приходите да признаят право на приспадане на данъчен кредит не са свързани единствено и само с липсата на т. нар. „кадрова обезпеченост”. Невъзможността, по време на ревизионното производство да бъдат извършени проверки на място, в съответните „счетоводства”, по смисъла на ЗСч., за да бъде установено водени ли са такива, в съответствие с изискванията на същия закон и със счетоводните принципи, респ. – да бъде установено, съществува ли отчетност, която има връзка с процесните спорни „доставки”, прави невъзможно разграничаването им и изключване на съмнението, че едни и същи дейности (резултати) са били документирани неколккратно, с цел измамно упражняване право на приспадане на ДДС. От страна на дружеството – жалбоподател също не са представени доказателства за аналитично осчетоводяване на операции по отделните договори, във връзка с които е получавало данъчни фактури. Значителна част от „доставките”, които бяха разгледани детайлно по – горе, касаят едни и същи видове дейности – „окабеляване, системна поддръжка на сървъри и работни станции, периодично обследване на всички лицензирани софтуери, ползвани от „Парадокс”, цялостна поддръжка на L.-мрежата” и пр., които несъмнено са включени в основания предмет на дейност на жалбоподателя и за извършването на които безспорно притежава квалифицирани работници. Освен това, с изключение на обект

„Златна П.”, останалите обекти, за които са издавани фактурите са собствени на дружеството – жалбоподател. Тези обстоятелства Съдът отчита в полза на

тезата, която защитава, че процесните спорни фактури са издавани само с цел измамно упражняване правото на приспадане на начисления в тях кредит и това се е случвало със знанието, и с активното участие на [фирма]. Действително, положени са усилия (неясно в кой период, поради невъзможността да бъдат датирани приемопредавателните протоколи и договорите), да бъдат оформени по елементарен начин документи, сочещи наличието на облигационни правоотношения между „Парадокс” и издателите на фактурите, респ. – на извършени доставки на услуги. Така създадените частни документи, както удачно е отбелязал е ответникът в решението си, са „еднотипни”, като че изготвени от едно и също лице. Не са отчетени обаче всички обективни фактори, от значение за законосъобразното упражняване правото на приспадане на ДДС, които вече бяха обсъдени по – горе в настоящото решение. Голяма част от спорните фактури не отговарят на изискванията на чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 11 ЗДДС, защото не съдържат информация за количеството и вида на стоката, единична цена. Не са налични и отделни описи на стоките, определени във фактурите само родово, като строителни материали. Така оформени процесните фактури не са годни да отговорят и на условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС. По отношение на всички спорни фактури, с изключение на издадените от името на [фирма] (т. I.6.) Съдът приема, че са издадени без основание и данъкът е начислен неправомерно, по смисъла на чл. 70, ал. 5 ЗДДС. Касае се за случаи на издаване на данъчни фактури, със знанието и с участието на дружеството – жалбоподател. ДДС, посочен в тези фактури се явява неправомерно начислен, единствено с цел да бъде документиран, за да бъде упражнено правото на приспадането му от ревизираното дружество.

Директива 2006/112/ЕО е транспонирана изцяло и успешно в българския ЗДДС, с оглед на което доводите за директната ѝ приложимост не заслужават да бъдат обсъждани изрично, тъй като това би довело до необходимост Съдът да изяснява на страната същността, смисъла, съдържанието и разликите между принципите на примат, директен ефект и непосредствена приложимост на нормите от Правото на ЕС. Само за сведение Съдът ще отбележи (предвид многократно повтаряното в жалбата и в писмената защита словосъчетание: „*практиката на Европейския съюз (практика на ЕСПЧ и С.)*”, че: ЕСПЧ, със седалище в С. и Съдът на Европейския съюз в Л. са две отделни и независещи една от друга юрисдикции; първият съд прилага Конвенцията за защита правата на човека и основаните свободи, а компетентността на С. (Общият съд) е регламентирана с чл. 256 от ДФЕС и включва разглежда и произнасянето по преюдициални въпроси, отправени към него по силата на чл. 267 от същия договор. Произволното позоваване от страна на пълномощниците на жалбоподателя, на решения на С., относно тълкуването и прилагането на Директивата за ДДС не може да замести липсата на материалноправните предпоставки, които ЗДДС е въвел, като условия за приспадане на кредита. На настоящия състав на Съда са добре известни цитираните в жалбата решения на

Общностния съд, както и многобройните други. В основата на всички решение неизменно (естествено) стои условието, „да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 ЕО процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане, и в частност условието, данъчнозадълженото лице да притежава фактура, която **удостоверява действителното извършване на доставката...**”. Очакванията на жалбоподателя в ревизионния акт да види изричен обвинителен диспозитив за данъчна измама, са неоправдани. В тази връзка и в контекста, включително на Решение на Съда от 13.02.2014 г. по дело № С-18/2013 г. („М. пен” срещу Дирекция „ОДОП” – С.) следва да бъде прието и за процесния разглеждан казус, че след като самите данъчни органи не признават наличието на крайния резултат – доставки на строителни материали и след като по отношение на спорните фактури не са изпълнени предвидените в ЗДДС материалноправни условия за упражняване правото на данъчен кредит, е допустимо да не бъде признато това право, щом като по време на ревизията са положили усилия да установят и докажат такава теза. Според настоящия Съд те са се справили успешно с това си задължение (с изключение на [фирма] - т. I.б.), защото надлежно са установили обективните обстоятелства, предвид подробно анализирани документи, въз основа на които може да бъде направено обосновано заключение, че дружеството – жалбоподател е било наясно с невъзможността, издателите на данъчните фактури да извършват доставките на неконкретизираните, а само индивидуализирани по вид услуги, тъй като не са разполагали с ресурси за това.

В условията на пълно насрещно доказване и предвид общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК, вр. § 2 ДР ДОПК жалбоподателят е този, който има интерес да опровергае, посредством допустимите доказателствени средства констатациите на ревизиращите и на ответника. Усилия в тази насока бяха положени, но резултатите от тези усилия не опровергават наличните данни, въз основа на които основателно и в съответствие с материалноправните разпоредби на специалния закон, на дружеството – жалбоподател е отказано правото да приспадне данъчен кредит, който е бил начислен неправомерно.

**II.** Относно определените с ревизионния акт задължения за корпоративен данък, за: 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г.

Извършеното преобразуване на декларираните от дружеството – жалбоподател финансови резултати за процесните години, е следствие от непризнатото право да приспадне ДДС, начислен във фактурите по т. I от настоящото решение, понеже е прието отклонение от данъчното облагане, по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО.

За 2007 г. с РА са приети основания за преобразуване на годишния финансов резултат, поради недоказано реално извършване на разходи за получени доставки по фактурите, издадени от: [фирма], [фирма] и [фирма]. С оглед изложените в т. I. 7, 8 и 10 по - горе мотиви, в тази част ревизионният акт е обоснован и законосъобразен.

За 2008 г. са установени обстоятелства за преобразуване на декларирания годишен финансов резултат, поради недоказано реално извършване на разходи за получени доставки по фактурите, издадени от: [фирма], [фирма] и [фирма]. С оглед изложените в т. I. 4, 5 и 9 по - горе мотиви, в тази част ревизионният акт е обоснован и законосъобразен.

За 2009 г. са установени обстоятелства за преобразуване на годишния финансов резултат, като е направен извода, че не е доказано реално извършване на разходи за получени доставки по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. С оглед изложените в т. I. 3, 4 и 11 по - горе мотиви, в тази част ревизионният акт е обоснован и законосъобразен.

За 2010 г. е преобразуван годишния финансов резултат, със сумата 77 340 лв., поради непризнаване на реални доставки по фактурите, издадени от [фирма] и [фирма]. С оглед изложените в т. I.6 по – горе мотиви за отмяна на ревизионния акт, в частта относно фактурите от [фирма], които не са взети под внимание при определяне на данъчния финансов резултат, актът подлежи на отмяна и в частта по ЗКПО за 2010 г.

В заключение - Ревизионен акт № [ЕГН]/31.05.2012 г. в оспорените пред Съда части е законосъобразен и обоснован, с изключение на частта относно издадените от [фирма] данъчни фактури. Постановен е в резултат на законосъобразно проведено административно производство, от компетентен орган по приходите, в съответствие с приложимите разпоредби на материалния закон - ЗДДС и с изискванията за форма.

Претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение е частично основателна, досежно потвърдените с настоящото съдебно решение части от ревизионния акт. Предвид текста на чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК жалбоподателят дължи такова, в размер на 15 531 лева, определено на основание чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет. На дружеството – жалбоподател се дължат от ответника разноски, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, съобразно уважената част от жалбата (за 9 868 лева), в размер на 25 лева. След компенсация между така определените юрисконсултско възнаграждение и разноски за жалбоподателя, възнаграждението за юрисконсулт е в размер на 15 506 лева.

Водим от горните мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата от [фирма] **ЧАСТТА** от РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП–С., съответно потвърден с Решение № 2285/24.09.2012 г. от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С., **ОТНОСНО** отказът да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит, начислен в издадените от [фирма] данъчни фактури №№ 169/24.02.2010 г.; 235/27.04.2011 г.;

234/20.04.2011 г., **КАКТО И В ЧАСТТА** по ЗКПО за 2010 г., в която същите фактури не са взети под внимание при определяне на данъчния финансов резултат.

**ОТХВЪРЛЯ** В ОСТАНАЛАТА ОБЖАЛВАНА ЧАСТ оспорването по жалбата от [фирма], против РЕВИЗИОНЕН АКТ № [ЕГН]/31.05.2012 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП–С., съответно потвърден с Решение № 2285/24.09.2012 г. от директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” – С..

**ОСЪЖДА** [фирма] – ЕИК:[ЕИК], с адрес: [населено място] -1618, СО, Район „К. село”, [жк], блок 217А, вход „Ж”, ап. 144, представлявано от управителя Л. Д. М., да заплати след компенсация, на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение, в размер на 15 506 лв. (петнадесет хиляди, петстотин и шест лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**