

РЕШЕНИЕ

№ 35741

гр. София, 30.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав, в
публично заседание на 01.10.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **10184** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно- осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022 г., издаден от В. И. И.- орган, възложил ревизията, и Р. Б. Т.- ръководител на ревизията, в частта потвърдена/изменена с Решение № 1329/22.08.2022 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят изразява несъгласието си с направените от органите по приходите и административно решаващият орган констатации и правни изводи по отношение на отказаното право на данъчен кредит. Релевират се доводи за неспазване на принципите по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК на служебно начало и обективност в административното производство. В нарушение на чл.37 ДОПК процесният акт и доклада към него не съдържали анализ на нито едно от събраните в хода на ревизията доказателства, досежно конкретните доставки, така както това е сторено за доставчиците, по отношение на които, процесният РА е бил отменен. Липсвал и анализ на това за кои обекти на дружеството жалбоподател са били ползвани съответните услуги или т. нар. последващи облагаеми доставки, както и възможно ли е с оглед на цялостната заетост на дружеството сами да са извършили тези доставки. Липсвала каквато и да е нормативна уредба, регламентираща предварително да се изисква от своя бъдещ съконтрагент да му представи надлежни доказателства, от които той да е уверен, че притежава кадрова, техническа и всякаква друга обезпеченост за извършване на доставката. Позовава се на Решение на СЕС по дело С-324/11. В случая липсвали ангажирани доказателства, въз основа на които може да се направи

извод за наличието на данъчна измама, извършена от доставчиците, още по-малко относно знание на жалбоподателя за такава данъчна измама. Твърди се, че на практика ревизиращите органи не са оспорили съществуването на резултата от извършените СМР и в същото време не са доказали, че услугите са извършени от жалбоподателя или от трети лица, различни от сочените във фактурите. Сочи се, че е налице редовно счетоводно отразяване и достатъчно надеждна одитна следа за доставките от гледна точка и на стойността и на фактическите им характеристики по смисъла на съображение 10 от ДИРЕКТИВА 2010/45/ЕС НА СЪВЕТА, както и по смисъла на чл. 233, §. 1 от консолидираната версия на Директивата. Изтъква се, че в законовите разпоредби, касаещи правото на данъчен кредит, няма изискване да бъде установен произхода на стоката или услугата. Поддържа се, че единственото законово определено действие на доставчика, от което зависи правото на данъчен кредит на получателя по доставката, освен реалното ѝ осъществяване, е издаването на данъчен документ със законоустановено съдържание, които условия са били изпълнени. Моли съда да отмени РА в потвърдената и изменена част с решението на Директора на ОДОП.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно призован, чрез процесуалния си представител поддържа жалбата и моли съда да постанови решение, с което да я уважи. Счита, че с оглед констатираната в хода на настоящото производство фактическа обстановка и събраните доказателства, са налице материалноправните и процесуалноправните предпоставки да се признае правото на данъчен кредит на дружеството. Претендира разноси, съгласно представен списък.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП, чрез процесуален представител оспорва жалбата. Моли съда да я отхвърли като неоснователна и недоказана. Моли да се вземат предвид мотивите изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призовани, не изпращат процесуален представител, не дават становище по жалбата.

Административен съд София – град, 73- състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-222217210041 32-020- 001/21.07.2021 г., с която е възложено извършването на ревизия на "ГАНДИ ИНЖЕНЕРИНГ" ЕООД, за задължения за данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2015 г. до 31.12.2019 г., връчена по електронен път на 28.07.2021 г. Определен е срок за извършване на ревизията е 3 месеца, считано от връчването на ЗВР, тоест до 28.10.2021 г. Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221721004132-020- 002/25.10.2021 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 26.11.2021 г., а със ЗИЗВР №Р-22221721004132-020- 003/23.11.2021 г. срокът за извършване на ревизията е продължен до 23.12.2021 г. ЗВР е издадена от А. А. Д., в качеството на заместник на В. И. И., двете на длъжност началник на сектор в ТД на НАП П.. Двете ЗИЗВР са издадени от В. И. И., на длъжност началник на сектор в ТД на НАП П.. В. И. И. е оправомощена със Заповед №ЗЦУ-ОПР-2/19.04.2021 г. на изпълнителния директор на НАП; Заповед №ЗЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП; Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. А. А. Д. е оправомощена да замества В. И. И. със Заповед №РД-09-1801/28.09.2018 г. на директора на ТД на НАП П.; Заповед №РД- 09-1215/29.06.2018 г. на директора на ТД на НАП П.; Заповед №РД-09- 332/28.02.2017 г. на директора на ТД на НАП П.; Заповед №РД-09-1/03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП П..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221721004132-092- 001/06.01.2022 г., връчен по електронен път на 17.01.2022 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключила с Ревизионен акт № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022 г., издаден от В. И. И., на длъжност началник на сектор в ГД на НАП П.- орган, възложил ревизията, и Р. Б. Т., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП П.- ръководител на ревизията. Определените с РА допълнителни задължения са в размер на 168682,32 лв., в т.ч. главница 118779,95 лв. и лихви 49902,37 лв., произтичащи от отказано правото на данъчен кредит на „Ганди Инженеринг“ ЕООД общо в размер на 118 779,95 лева по фактури, издадени от "АНЕКС ГРУП" ЕООД, "КАТЛА" ЕООД, "АЛИС СТРОЙ" ЕООД, „ЕОН ЕНТЪРТЕЙНМЪНТ" ЕАД, "МИРАЖ 23" ЕООД, "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД, "АСДИС" ЕООД и "ПКС ТРЕЙД" ЕООД, на основание чл. 70, ал. 5, чл. 68, ал. 1. т. 1, чл. 25, ал. 2, чл. 25, ал.6, т.1 от ЗДДС.

В хода на ревизията е установено, че "ГАНДИ ИНЖЕНЕРИНГ" ЕООД е вписано в търговския регистър на 08.08.2006 г. със седалище в [населено място]. Регистрирано е по ЗДДС на 22.12.2006 г. През ревизирания период дружеството е разполагало с 11 работници, назначени на трудов договор.

Предприети от органите по приходите са редица процесуални действия, подробно описани в РД:

На ревизираното дружество са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПО/ /№Р-22221721004132-040-001/04.08.2021 г.; №Р-22221721004132-040-002/15.11.2021 г.; №Р-22221721004132-040-003/21.12.2021 г./ От страна на субекта на ревизията са представени документите по първите две ИПДПО.

С Протокол №Р-22221721004132-П.-001/13.12.2021 г. са присъединени документи, събрани при ревизия на "АСДИС" ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Извършени са насрещни проверки на следните дружества: "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД; "АСДИС" ЕООД; "ЕОН ЕНТЪРТЕЙНМЪНТ" ЕАД; "КАТЛА" ЕООД; "АНЕКС ГРУП" ЕООД; "АЛИС СТРОЙ" ЕООД; "МИРАЖ 23" ЕООД; "ПКС ТРЕЙД" ЕООД; изпратени са ИПДПО до К. Д. К.: М. Н. Е.; А. К. А.: А. Н. А.: Г. Х. М.: Е. Рапие Саадидин; И. И. И.: П. П. Г.; С. И. С.: Хаеан Х. Х.; Г. С. А.; Я. Р. И.; Р. П. М.; И. М. Гогунчев; Н. И. А.; П. Д. П.; Ф. Ф. Г.; Е. Г. Н..

Документи са представени от: "АСДИС" ЕООД; "ЕОН ЕНТЪРТЕЙНМЪНТ" ЕАД; "КАТЛА" ЕООД; "АНЕКС ГРУП" ЕООД; "АЛИС СТРОЙ" ЕООД; "МИРАЖ 23" ЕООД; И. М. Гогунчев; Ф. Ф. Г..

Приходните органи приели, че спорните доставки, касаещи предоставяне на персонал /основно/ и СМР /малка част/, са фактурирани, но не са реално извършени, поради което с РА са отказали правото на данъчен кредит на „Ганди Инженеринг“ ЕООД в посочения по- горе размер.

Въз основа на жалба на „ГАНДИ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, с която са представени нови доказателства, е проведено задължителното оспорване по административен ред на РА в частта, в която са установени допълнително задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди 12/2015 г., 02/2016 г., 01/2017 г., 03/2017 г., 04/2017 г., 05/2017 г., 06/2017 г., 08/2017 г., 09/2017 г., 10/2017 г., 11/2017 г., 12/2017 г., 01/2018 г., 03/2018 г., 04/2018 г., 05/2018 г., 06/2018 г., 10/2018 г., 11/2018 г., 12/2018 г., 03/2019 г., 04/2019 г., 05/2019 г., 06/2019 г. в размер на 118 779.95 лева /главница/ и 45 449.44 лева /лихва/ или общо 164 229.39 лева. В останалата част ревизионният акт не се оспорва и е влязъл в сила.

С Решение № 1329/28.08.2022 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите е отменен Ревизионен акт №Р-22221721004132-091-001/14.02.2022 г., издаден от В. И. И.- орган, възложил ревизията, и Р. Б. Т.- ръководител на ревизията, в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2016 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г., м. 06.2017 г., м. 07.2017г., м.08.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 10.2018 г., м. 12.2018 г., м.03.2019 г., м. 04/2019 г. ведно със съответните лихви. Със същото

решение е изменен РА в частта на установените резултати по ЗДДС както следва: вместо установения резултат за м. 04.2018 г. ДДС за внасяне в размер на 20 162,70 лв. определя резултат ДДС за внасяне 17 738,05 лв.; вместо установения резултат за данъчен период м. 06.2018 г. ДДС за внасяне в размер на 16 903.08 лв. определя резултат ДДС за внасяне в размер на 16 892.28 лв. И е потвърден РА в останалата оспорена част.

Решаващият орган приел, че жалбоподателят не е представил 4 от спорните фактури, по които е ползван данъчен кредит общо в размер на 8 000,00 лева /№[ЕГН]/04.12.2015 г.; №[ЕГН]/11.12.2015 г.; №[ЕГН]/18.12.2015 г.; №[ЕГН]/29.12.2015 г./. Видно от представени счетоводни регистри, тези фактури са осчетоводени като авансови плащания, извършени в брой. Липсват данни да е налице доставка и окончателно плащане. Предвид това, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС доколкото фактурите не са представени и в хода на оспорването по административен ред РА е потвърден в тази част. Горестоящият административен орган приел за законосъобразен и РА в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД, А." ЕООД, "ПКС ТРЕЙД" ЕООД и "МИРАЖ 23" ЕООД. Предметът на доставките по фактурите, издадени от първите трима доставчици, също е предоставяне на работници. Изведен е извод, че представените фактури, договори и списъци на лицата, не доказват наличието на реални доставки, предвид установеното от органите по приходите, че лицата не са назначени на трудови или граждански договори в тези дружества, нито са представени доказателства, че са полагали труд в тяхна полза- ведомости за заплати, документи за изплатени суми и др. По отношение на "ПКС ТРЕЙД" ЕООД органът по приходите с установил, че фактурите не са включени в дневника му за продажбите, не са представени документи за плащане. Дружеството има назначени работници на длъжности сервитьори, бармани, готвачи, които не съответстват на упражняваната дейност от жалбоподателя. Предметът на доставките по фактурите, издадени от "МИРАЖ 23" ЕООД са строително-монтажни работи в склад, намиращ се в [населено място], [улица], до блок 24. Представен е договор от 13.11.2018 г., сключен между жалбоподателя и доставчика, с предмет СМР на горепосочения обект. Ревизиращите органи установили, че за въпросните периоди доставчикът не е разполагал с работници на трудов договор, нито на извънтрудови правоотношения. Дружеството не е внесло дължимия ДДС за спорния данъчен период. Не е подало ГДД Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. Няма данни доставчикът да е разполагал с материалите, които се твърди, че е вложил при извършването на спорните СМР. Когато предметът на доставките е услуга, в случая строителни дейности, доставчикът следва да е кадрово обезпечен за да може да извърши договорените дейности, а когато дължи влагане на материали за негова сметка, той следва да е разполагал с тях. След като при извършената проверка органът по приходите е установил, че "МИРАЖ 23" ЕООД не е разполагало нито с работници, нито с материали, правилно и обосновано е стигнал до извод, че тези доставки не са реално извършени. Предвид това решаващият орган приел, че съответно законосъобразно е отказано с РА правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от "МИРАЖ 23" ЕООД.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

В хода на съдебното производство е допусната и приета Съдебно-счетоводна експертиза, неоспорена от страните, от заключението, на която е видно, че задълженията на „Ганди Инженеринг“ ЕООД по Ревизионен акт (РА) № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022г., от общо 168682,32 лв., в т.ч. главница (данък) 118779,95 лв. и лихви за забава 49902,37 лв., след корекциите с Решение № 1329/22.08.2022г. на Директора на Дирекция „ОД ОП“ при ЦУ на НАП, са сведени до 73091,61 лв., в т.ч. главница (данък) 51974,73 лв. и лихви за забава 21116,88 лв.,

изчислени към 14.02.2022 г. (дата на издаване на РА). Експертът установил следното: Според констативната част на Решението, непризнатият данъчен кредит е отменен по всички фактури, издадени от „Катла“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, но тъй като в установителната част на това решение, не е направена корекция на резултата за данъчните периоди м.01.2017г. и м.03.2017г., две фактури на този доставчик са останали в общия размер на данъчните задължения, след корекциите с Решението на ДОДОП и за това са включени в задачите /редове 14 и 16, колона 8 (11) в Таблица № 4 спрямо Таблица № 1 в заключението/. Вероятно поради технически грешки, следващата се корекция на резултата за данъчен период м.04.2018 г., не е от ДДС за внасяне 20162,70 лв. на ДДС за внасяне 17738,05 лв., както се сочи в решението, а според експертизата следва да е от 20326,75 лв. на 17538,05 лв. /видно от ред 29, колона 5 на Таблица № 4 спрямо Таблица № 1/. По същият начин, следващата се корекция на резултата за данъчен период м.06.2018 г., не е от ДДС за внасяне 16903,08 лв. на ДДС за внасяне 16892,28 лв., както се сочи в решението, а според експертизата следва да е от 16995,88 лв. на 16892,80 лв. /видно от ред 31, колона 5 на Таблица № 4 спрямо Таблица № 1/. Разликите са взети предвид при отразяването на корекциите за достигане до окончателните задължения. В Таблица № 5 са извлечени данъчните периоди с корекции на резултати по ЗДДС, поради непризнат с РА данъчен кредит по фактури на доставчици, които са в потвърдената (изменена) част на акта с Решението на ДОДОП. В Таблица № 6 са представени фактури на доставчици, по които на „Ганди Инженеринг“ ЕООД с РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит за периодите, в които са издадени фактурите, съпоставени с фактурите, които остават след Решението на ДОДОП и с включените в задачите. Вещото лице е изготвило ССчЕ като е анализирано не само посочените фактури с непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 46444,73 лв., но всички фактури (ДДС), посочени в колона 8 на Таблица № 6 - процесни по делото. Следва да се има предвид, по 2-те фактури с № [ЕГН]/15.06.2018г., че едната е № [ЕГН]/15.06.2018г., а другата е № [ЕГН]/18.06.2018г. Таблица № 6, във връзка с Таблица № 1 (2), във връзка с Таблица № 4 (5). II. По отношение отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури и доставчици (Таблица № 6, кол. 8) 1.

В Главна книга на разчетната с/ка 401 „Доставчици“ на „Ганди Инженеринг“ ЕООД в кореспонденция с други счетоводни с/ки, нахождат се с аналитични партии по отделни доставчици по делото, се установяват счетоводни записвания по издадени фактури от доставчиците, подробно описани от вещото лице. Счетоводните записвания по фактури (Таблица № 8), които са отразени в главни книги на кореспондиращи с/ки, са в съответствие с методология на счетоводната отчетност и вътрешен сметкоплан, предвид ЗСч и СС. В съответствие с методологията на счетоводната отчетност (характеристика на счетоводните с/ки и тяхната кореспонденция) и индивидуалния примерен (вътрешен) сметкоплан, услугите не са материални ценности (активи ДМА, материали, стоки) и не се заприхождат в материални с/ки от група 20 или 30, а се отчитат като текущ разход в с/ки от група 60 „Разходи по икономически елементи“ (в случая с/ка 601 „Разходи за материали и подизпълнители“ и с/ка 602 „Разходи за външни услуги“). По документи и (или) счетоводни записвания от Главна книга на с/ка 401 „Доставчици“ на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, аналитична партия на всеки доставчик поотделно, са видими плащания по банков път по фактури, издадени от „Катла“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД. Плащанията по фактури, издадени от „ЕОН Ентъртеймънт“

ЕАД, „АСДИС“ ЕООД, „Мираж 23“ ЕООД и „Адакаунтс Европа“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД са по касов път. Не се установяват плащания по фактури, издадени от „ПСК Трейд“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД (Таблица № 8). „Ганди Инженеринг“ ЕООД има сключени договори за СМР (С.) с клиенти-възложители на обекти, подробно описани от вещото лице. За да набави работна ръка (строителни работници) за изпълнение на строително-ремонтни работи на обекти, на които е било изпълнител по договори с възложители, дружеството е ползвало услуги (наемане на работна ръка) по фактури на доставчици (подизпълнители). В преписката, към посочените и други договори, сключени с възложители, са приложени фактури издадени от „Ганди Инженеринг“ ЕООД и протоколи (акт обр. 19) за СМР. Обекти, на които дружеството е работило и е отчело приходи от продажби на услуги (СМР) са представени по извлечение от аналитични партии по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“, в Таблица № 13. Във фактурите, издадени от доставчици на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите са фактурирани по вид (наименование) и стойност. В приложените към фактурите за услуги (СМР) протоколи (акт) обр. 19, СМР на обектите са актувани по вид, количество, цена и стойност. В приложените към фактурите за строителни работници под наем (труд) протоколи са отразени общ брой и стойност на вложените човекочасове и се сочат обекти, изпълнявани от „Ганди Инженеринг“ ЕООД, по договори с възложителите. Във фактурите, издадени от доставчиците на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите - СМР и строителни работници под наем (труд) са фактурирани по вид и стойност (без количествено изражение), а в съпътстващи фактурите документи услугите отразени по вид, количество и стойност. Видно от Таблица № 11 във връзка с Таблица № 8, в счетоводните записвания по фактури, издадени от доставчици на „Ганди Инженеринг“ ЕООД за доставки (покупки) на услуги - СМР и труд, кореспондираща е с/ка 601 „Разходи за материали и подизпълнители“ и в отделни случаи за СМР, кореспондираща с/ка се явява с/ка 602 „Разходи за външни услуги“. В този смисъл, в една и съща разходна с/ка са осчетоводявани, както разходи за доставки (покупки) на материали, така и разходи за покупки на труд - строителни работници под наем, от доставчици (подизпълнители). Освен това, от Таблица № 11 е видно, че въведената аналитичност в с/ка 601 „Разходи за материали и подизпълнители“ в партии е по обекти, а не по материали и услуги, или по доставчици, а аналитичността в с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ е по групи (по вид) разходи, като партидата, която е пряко свързана с обектите е 602/05 „Разходи за основна дейност“. Това е въведено по целесъобразност, тъй като и разходите за материали и разходите за услуги са елементи, формиращи себестойност по изпълнение на СМР на строителни обекти, които дружеството е поело за изпълнение. При това счетоводно отчитане, относителният дял (%-но отношение) на доставки с непризнат данъчен кредит спрямо всички доставки, няма да се търси по брой доставчици, а спрямо разчетите

с доставчици (обща фактурна стойност) и в частност, спрямо отчетените разходи (фактурна стойност). Вещото лице в отговор на поставения въпрос е дал процентното съотношение на спорните доставки, спрямо този общ брой доставки, за които е било признато правото на приспадане на данъчен кредит по време на производството (ревизионно и административно обжалване). Според експертът, от счетоводна гледна точка, не се установяват разлики в начина на документиране, разплащане и отчитане (осчетоводяване) на доставки (покупки) на услуги по фактури, издадени от доставчици на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, с признат или непризнат (отказан) данъчен кредит по делото. В Таблица № 12 са приходи, разходи, финансов резултат от дейността на „Ганди Инженеринг“ ЕООД по данни от ОВ и ОПР на дружеството, а Таблица № 13 представлява извлечение от с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ на „Ганди Инженеринг“ ЕООД по аналитични партии (обекти) В Оборотната ведомост на „Ганди Инженеринг“ ЕООД за отчетен период 2015г. са отразени приходи от продажби на услуги в размер на 227143,05 лв. В отчета за приходите и разходите (ОПР) на дружеството са отчетени нетни приходи от продажби на услуги в размер на 227 хил. лв. на следващо място, вещото лице е посочило отразяването в Оборотната ведомост на „Ганди Инженеринг“ ЕООД за всеки отчетен период от 2016 г. до 2019 г., вкл. на приходи от продажби на услуги. В Таблица № 14 е извлечен начисленият ДДС за покупките и ДДС за продажбите по с/ка 453 „Разчети за ДДС“ на „Ганди Инженеринг“ ЕООД. В Оборотната ведомост, начисленият ДДС на продажбите по кредита на разчетната с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4532 „Начислен данък за продажбите“) е в размер, както следва: 2015г. - 50263,23 лв., 2016г. - 66611,10 лв., 2017г. - 113814,57 лв, 2018г. - 115055,70 лв. и 2019г. - 43084,95 лв. В Справка за актуално състояние на всички трудови договори към дата 10.10.2023г., извлечена от ИМ - Портал за електронни услуги на НАП са вписани 31 броя трудови договори на „Ганди Инженеринг“ ЕООД с работници и служители (персонал), с различен период на действие, в рамките на разглеждания (ревизиран) период от 01.12.2015г. до 31.12.2019г. От тях, 14 трудови договори (трудова правоотношения) са с продължителност на действие под 1 година и 17 трудови договори над 1 година. В този смисъл, средносписъчен състав в годишен аспект и още по-малко за период от 4 г., с точност не може да се определи при различна заетост на работната сила. От наименованията на заеманите длъжности от персонала и техните кодове по НКПД, които са Таблица № 15, е видно, че по трудови правоотношения е наемана работна ръка за влягане на труд в изпълнение на СМР (С.) на обекти, в т.ч. строителни работници и технически и обслужващ персонал.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна– адресат на обжалвания РА, имаща

право и интерес от оспорването, подадена е в срок, поради което се явява процесуално допустима.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевиращи доводи за нищожност на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или от изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно Тълкувателно решение №3 от 26.06.2025 г. по тълкувателно дело 2/2024 г. на ВАС не е нищожен ревизионен акт, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на Националната агенция за приходите, определен със заповед по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК на директора на друга териториална дирекция на Националната агенция за приходите въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция, какъвто е процесния. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорваният РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна

част от издадения ревизионен акт. Оспореният акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.), като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

С оглед изложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Предмет на оспорване са допълнително установените задължения по Закона да данък върху добавената стойност /ЗДДС/ на „Ганди Инженеринг“ ЕООД по Ревизионен акт (РА) № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022г., след корекциите с Решение № 1329/22.08.2022г. на Директора на Дирекция „ОД ОП“ при ЦУ на НАП, в общ размер на 73091,61 лв., в т.ч. главница (данък) 51974,73 лв. и лихви за забава 21116,88 лв., което се установява от ССЧЕ, неоспорена от страните, кредитирана от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания.

Юриспруденцията последователно е дефинирала материалноправните и формалните предпоставки за възникване на правото на приспадане. Към първата категория се отнася своенето на качествата данъчнозадължено лице от доставчика и от получателя, и използването на получените стоки и услуги, за които се

претендира правото на приспадане, за нуждите на сключени от получателя облагаеми сделки /така т. 28 от решението на Съда по дело C-277/14/. Формална предпоставка данъчнозадълженото лице да притежава фактура, в която трябва ясно да са посочени идентификационният номер за целите на ДДС, под който данъчнозадълженото лице е извършило доставката на стоките или услугите, пълното наименование и адресът на това лице, както и количеството и естеството на доставените стоки /вж. т. 29 от цитираното решение/. В Решението от 15 Септември 2016 г. по дело C-516/14 на СЕС /т. 41 и сл./ СЕС за пореден път припомня формалните предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, като сочи, че "от член 178, буква а) от Директива 2006/112 следва, че упражняването му зависи от притежаването на фактура, съставена в съответствие с член 226 от тази директива (вж. в този смисъл решения от 1 март 2012 г., *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W. Nosiewicz*, C-280/10, EU:C:2012:107, т. 41 и от 22 октомври 2015 г., *PPUH Stehcemp*, C-277/14). Издаването на фактури и включването им в дневниците за продажби и в справките-декларации обаче не елиминира необходимостта от изследване на реалното осъществяване на доставките и тя изрично и многократно е подчертавана и в практиката на Съда на Европейския съюз. Т.е. законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. В този смисъл и според постоянната практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги.

Съгласно чл. 68, ал.2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът е изискуем, съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, към момента на възникване на данъчното събитие и като последица от тази изискуемост, данъкът следва да се начисли. При доставка на стоки данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик по дефиницията на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО/ фактическото предаване на стоката/, а при доставката на услуги– към момента на извършването им /чл. 25, ал. 2 от ЗДДС/. Съгласно общите изисквания на нормата на 69, ал. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът- регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. По силата на посочената разпоредба, наличието на право на приспадане на данъчен кредит се определя в зависимост от бъдещото използване на получените стоки и услуги. В тази връзка, несъмнено получаването на

стоките/услугите по облагаемите доставки и използването на стоките/услугите за независимата икономическа дейност на ДЗЛ са част от пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит фактически състав /вж. чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС/ и като релевантни за съществуването на спорното правоотношение факти са предмет на доказване— чл. 153 ГПК. В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

От публичноправните задължение на доставчика в динамичния фактически състав по начисляването на данъка значимо за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит на получателя на получателя е издаването на данъчния документ /чл. 86, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1; чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС/. С арг. от т. 3 на диспозитива на решението на Съда по дело C-18/13 е недопустимо обвързването на правото на приспадане с отчитането на прихода от услугата при доставчика. В този смисъл е Решение № 8817/06.07.2020г. по адм. дело №3513/2020г., Първо отделение. В Решението от 15 Септември 2016 г. по дело C-516/14 на СЕС /т. 41 и сл./ СЕС за пореден път припомня формалните предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, като сочи, че "от член 178, буква а) от Директива 2006/112 следва, че упражняването му зависи от притежаването на фактура, съставена в съответствие с член 226 от тази директива (вж. в този смисъл решения от 1 март 2012 г., *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W. Nosiewicz*, C-280/10, EU:C:2012:107, т. 41 и от 22 октомври 2015 г., *PPUH Stehcemp*, C-277/14). Подчертава, че принципът на неутралитет на ДДС налага да се допусне приспадането дори и при неизпълнението на някои от формалните изисквания, стига да са изпълнени материалноправните предпоставки, но когато данъчната администрация безспорно разполага с цялата необходима ѝ информация за да установи последните.

Следва да се подчертае, че липсата на доказателства за кадрова обезпеченост на доставчика, предвид Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11 г. (*Maňageben kft* и *P. D.*), при липса на данни, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, не следва да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит за получателя по доставката. В този смисъл е и съдебната практика на СЕС— решение по дело C-324/11 (*G. Toth*), решение C-18/13 ("*М. П.*"), съгласно която липсата на материално- техническа и кадрова обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките. В този ред на

изложение, следва да се има предвид, че нередности при прекия или предходен доставчик, свързани с неподаване на данни за осигурени лица и неплащане на осигурителни задължения не могат да бъдат тълкувани във вреда на жалбоподателя. В своята практика ВАС многократно е подчертавал, че приложимите разпоредби на действащия ЗДДС ограничават изискуемата проверка за реалност на спорната стопанска операция единствено до пряката доставка. Действителното извършване на предходните доставки по веригата са ирелевантни за възникването на упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит.

От доказателствата по делото, включително от ЕСЧЕ се установи, че „Ганди Инженеринг“ ЕООД има сключени договори за СМР (С.) с клиенти- възложители на обекти. За да набави работна ръка (строителни работници) за изпълнение на строително- ремонтни работи на обекти, на които е било изпълнител по договори с възложители, дружеството е ползвало услуги (наемане на работна ръка) по фактури на доставчици (подизпълнители).

С Договор от 24.10.2016г., сключен между „БТК“ ЕАД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение на „Преустройство, реконструкция, текущ аварийен ремонт и поддръжка на сгради на възложителя“ (1/196).

С Рамков договор от 27.10.2014г. и Анекси, сключени между „Мобилтел“ ЕАД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело за изпълнение „Аварийни и текущи ремонтни работи и електроподдръжка на обекти на възложителя“ (1/188,189).

С Договор от 07.12.2017г. (17.12.2017г.), сключен между Банка „ДСК“ ЕАД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение СМР на обект „Текущ ремонт на БО К.“ на Банка „ДСК“ ЕАД [населено място], [улица] (1/113, 2/679).

С Договор № 8/24.04.2018г. за СМР, сключен между „ЛД Дивелопмънт“ ЕООД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение на СМР на обект „Текущ ремонт на едноетажни магазини“ [населено място], кв. Дървеница, [улица] (2/705).

С Договор от 19.03.2018г., сключен между Банка „ДСК“ ЕАД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение на СМР на обект „Текущ ремонт на Клон П.“, [населено място], [улица] (2/ 695).

С Договор от 23.01.2018г., сключен между Банка „ДСК“ ЕАД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение на СМР на обект „Трансформация на работни места на ФЦ П.“ на Банка „ДСК“ ЕАД, [населено място], [улица] (2/687).

С Договор № 9/08.03.2019г. за СМР, сключен между „Мониелери“ ЕООД и „Ганди Инженеринг“ ЕООД, дружеството е поело изпълнение СМР на обект „Извършване на РСМР в Магазин MIELE“ на [улица]в [населено място] (8/1927).

С Договор от 18. 03.2019 г., сключен между Банка „ДСК“ ЕАД и „Ганди

Инженеринг” ЕООД дружеството е поело изпълнение СМР на обект „Ремонт на хидроизолация и компрометиран настилки на открити тераси на сградата на клон П. И., П., [улица] (6/1921) и т.н.

Видно от Справка за актуално състояние на всички трудови договори към дата 10.10.2023г., извлечена от ИМ- Портал за електронни услуги на НАП, което се потвърди и от вещото лице в ССЧЕ са вписани 31 броя трудови договори на „Ганди Инженеринг” ЕООД с работници и служители (персонал), с различен период на действие, в рамките на разглеждания (ревизиран) период от 01.12.2015г. до 31.12.2019г. От тях, 14 трудови договори (трудови правоотношения) са с продължителност на действие под 1 година и 17 трудови договори над 1 година. В този смисъл, средносписъчен състав в годишен аспект и още по-малко за период от 4 г., с точност не може да се определи при различна заетост на работната сила. От наименованията на заеманите длъжности от персонала и техните кодове по НКПД, които са Таблица № 15, е видно, че по трудови правоотношения е наемана работна ръка за влагане на труд в изпълнение на СМР (С.) на обекти, в т.ч. строителни работници и технически и обслужващ персонал.

На първо място на Г. И.” ЕООД е отказано право на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от доставчик „ЕОН Ентъртеймънт“ ЕАД общо в размер на 8 000,00 лева, както следва: №[ЕГН]/04.12.2015 г.; №[ЕГН]/11.12.2015 г.; №[ЕГН]/18.12.2015 г.; №[ЕГН]/29.12.2015 г./.

Тези фактури не са представени нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на оспорването по административен ред, нито в настоящото производство.

При това положение не е налице предпоставката по чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Съгласно тази норма лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В изпълнение изискванията на чл. 114, ал. 1, т. 9 и т. 11 ЗДДС получателът по доставката следва да притежава фактура или други документи към нея, в които стоките или услугите са индивидуализирани в достатъчна степен, за да е възможна проверката относно наличието на доставка и използването на стоките и услугите за осъществяването от получателя облагаеми доставки (в този смисъл Решения на СЕС от 8 май 2013 г. по дело C-271/2012., Petroma Transports SA, т. 36 и от 15 септември 2016 г. по дело C-516/14, В. 06, т. т. 26). Т.е., императивно в нормата на чл.71, т.1 ЗДДС е заложено изискването за притежаване на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред- по отношение на конкретната доставка, по която лицето е получател, за да бъде претендирано упражняването на правото на данъчен кредит. В случая спазването на това изискване не е доказано от жалбоподателя.

Предвид това, законосъобразно с РА е постановен отказ от признаване на право на

приспадане на данъчен кредит в размер на 8 000 лв. по посочените фактури, издадени от „ЕОН Ентъртеймънт“ ЕАД за данъчен период м.12.2015 г., ведно с лихвите за забава в размер на 4 940.80 лева /съгласно ССчЕ/.

На следващо място, е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД в размер на 2 000,00 лева по 2 фактури: № [ЕГН]/01.05.19г., с данъчна основа 5 000 лв. и ДДС- 1000 лв. и №[ЕГН]/03.05.19г., с данъчна основа 5000 лв. и ДДС- 1000 лв., с предмет предоставяне на строителни работници.

Жалбоподателят е представил спорните фактури заедно с фискални бонове; Договор за предоставяне на персонал от 12.03.2019 г., сключен между „Адакаунтс Европа“ ЕООД наемодател „Ганди Инженеринг“ ЕООД наемател, за предоставяне /наемане/ на служители за полагане на труд на обект на наемателя „Магазин MIELLE“ на бул. В. в [населено място]; Договор за предоставяне на персонал от 23.05.2019 г., сключен между „Адакаунтс Европа“ ЕООД наемодател „Ганди Инженеринг“ ЕООД наемател, за предоставяне /наемане/ на служители за полагане на труд на обект на наемателя Клон на Банка ДСК ЕАД [населено място].

Съпътстващите Фактура №[ЕГН]/01.05.19г. документи приети към доказателствения материал по делото: са Протокол № 1 от 22.04.19г. между Г. И. ЕООД- Наемател и "Адакаунтс Европа" ЕООД – Наемодател, според който, след проверка на място е установено, че към 22.04.19г. подлежат на заплащане на Наемодателя 357 човекочаса на стойност 5000.00 лв. без ДДС, изработени на обект Магазин MIELLE" на [улица], [населено място].

Съпътстващите Фактура №[ЕГН]/03.05.19г. документи са: Протокол № 1 от 24.04.19г. между Г. И. ЕООД-Наемател и "Адакаунтс Европа" ЕООД- Наемодател, според който, след проверка на място е установено, че към 24.04.19г. подлежат на заплащане на Наемодателя 312 човекочаса на стойност 5000.00 лв. без ДДС, изработени на обект Клон на Банка ДСК ЕАД. [населено място].

На "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД е извършена насрещна проверка, при която дружеството не е представило документи.

При тези данни, единственият мотив на приходните органи да откажат да признаят данъчен кредит по тези доставки е, че за въпросните периоди четиримата посочени от доставчика работници не са били назначени на трудов договор в дружеството, нито са били в извънтрудови правоотношения с него, поради което представените доказателства не доказват наличието на реални доставки.

Видно от ССчЕ плащанията по фактури, издадени от „Адакаунтс Европа“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД са по касов път. Във фактурите, издадени от доставчици на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите са фактурирани по вид (наименование) и стойност. В приложенията към фактурите за услуги (СМР) протоколи (акт) обр. 19, СМР на обектите са актувани по вид, количество, цена и стойност. В приложенията към фактурите за строителни работници под наем (труд)

протоколи са отразени общ брой и стойност на вложените човекочасове и се сочат обекти, изпълнявани от „Ганди Инженеринг“ ЕООД, по договори с възложителите. В Таблица № 11 е видно, че въведената аналитичност в с/ка 601 „Разходи за материали и подизпълнители“ в партиди е по обекти, а не по материали и услуги, или по доставчици, а аналитичността в с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ е по групи (по вид) разходи, като партидата, която е пряко свързана с обектите е 602/05 „Разходи за основна дейност“. Това е въведено по целесъобразност, тъй като и разходите за материали и разходите за услуги са елементи, формиращи себестойност по изпълнение на СМР на строителни обекти, които дружеството е поело за изпълнение.

Съгласно нормата на чл. 4, ал. 2 от ЗСч, първичен счетоводен документ е фактурата. Първичният счетоводен документ следва да съдържа „Предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция“ (чл. 6, ал. 1, т. 4 от ЗСч.). „Документална обоснованост е налице и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 3, но за нея има документи, които я удостоверяват“ (ал. 5 на чл. 6 от ЗСч). Във фактурите, издадени от доставчиците на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите- СМР и строителни работници под наем (труд) са фактурирани по вид и стойност (без количествено изражение), а в съпътстващи фактурите документи услугите отразени по вид, количество и стойност.

Съдът намира, че в случая не се доказва тезата на приходните органи за нереалност на процесните доставки. Налице е документална обоснованост според изискванията на ЗДДС, като обстоятелството, че при извършена на "АДАКАУНТС ЕВРОПА" ЕООД насрещна проверка доставчикът не е представил документи, включително такива от които да е видно, че тези четирима работници са назначени на трудов/граждански договор работници не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките доколкото нито пред приходната администрация, нито пред съда са налични данни, които да сочат на данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките.

Предвид изложеното, съдът намира, че следва РА да се отмени в частта, в която е отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Адакаунтс Европа“ ЕООД, за м.05.2019 г., в размер на 2 000,00 лева и лихва за забава в размер на 542.27 лв.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от А." ЕООД, в общ размер на 34 874 лева, както следва: №[ЕГН]/10.04.18г.; №[ЕГН]/11.04.18г.; №[ЕГН]/12.04.18г.; №[ЕГН]/13.04.18г.; №[ЕГН]/16.04.18г.; №[ЕГН]/17.04.18г.; №[ЕГН]/18.04.18г.; №[ЕГН]/19.04.18г.; №[ЕГН]/20.04.18г.; №[ЕГН]/23.04.18г.; №[ЕГН]/24.04.18г.; №[ЕГН]/25.04.18г.; №[ЕГН]/26.04.18г.; №[ЕГН]/27.04.18г.; №[ЕГН]/30.04.18г.; №[ЕГН]/01.06.18г.; №[ЕГН]/04.06.18г.; №[ЕГН]/06.06.18г.; №[ЕГН]/07.06.18г.; №[ЕГН]/08.06.18г.; №[ЕГН]/11.06.18г.; №

[ЕГН]/15.06.18г.; №[ЕГН]/18.06.18г.; №[ЕГН]/20.06.18г.; №[ЕГН]/25.06.18г.; №[ЕГН]/26.06.18г.;

Всички фактури са във връзка с Договор за предоставяне на персонал от 26.03.18г. Между "АСДИС" ЕООД- Наемодател и "Г. И." ЕООД– Наемател, с предмет: Наемане на служители за полагане на труд на обект на наемателя „Трансформация на работни места и частично преустройство във ФЦ на Банка ДСК ЕАД П.", [населено място].

Жалбоподателят е представил спорните фактури, заедно с фискални бонове.

Всички фактури, касаещи предоставяне на строителни работници под наем са придружени с договор, сключен с "АСДИС" ЕООД, с предмет предоставяне на строителни работници под наем; списък с 15 строителни работници, за които се твърди, че са предоставени от доставчика на жалбоподателя. Всяка фактура е придружена с протокол, с който страните констатирач човекочасовете, които подлежат на заплащане. Видно от ССЧЕ плащанията по фактури, издадени от „АСДИС“ ЕООД са по касов път.

Според жалбоподателя строителните работници са за обекти, на които е бил изпълнител на СМР. Обектите са следните: текущ ремонт на едноетажни магазини в [населено място], [улица]: текущ ремонт на банков клон на "БАНКА ДСК" ЕАД в [населено място], [улица]; [улица]: трансформация на работни места и преустройство на финансов център на "БАНКА ДСК" ЕАД в [населено място].

Според приходните органи, 15- те строителни работници, за които се твърди, че са предоставени от "АСДИС" ЕООД, за въпросните периоди не са били на трудов договор при доставчика, нито са били с него в извънтрудови правоотношения, както и не са били на трудов договор и при доставчици на "АСДИС" ЕООД, констатирано при проверка на дневниците за покупки по ЗДДС на доставчика. Освен това се изтъква, че на "АСДИС" ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периода от 17.04.2018 г. до 31.07.2018 г., приключила с РА №Р-22221118005041-091-001/20.03.2019 г. С този РА е констатирано, че доставките, фактурирани от "АСДИС" ЕООД към жалбоподателя, не са реално извършени. В хода на ревизията са присъединени насрещни проверки на 4 строителни работници, които са дали писмени обяснения- М. Л. Т., М. П. Р., С. К. А. и К. П. Н.. Същите са част от работниците, за които се твърди, че са предоставени от "АСДИС" ЕООД на жалбоподателя. М. Л. Т. е посочил, че за периода от 17.04.2018 г. до 31.07.2018 г. е бил безработен, не е полагал труд за "АСДИС" ЕООД. М. П. Р. е посочил, че за периода от 01.04.2018 г. до 31.07.2018 г. не е работил в "АСДИС" ЕООД. През този период е работил в Имея Г. като арматурист на обект-блок, намиращ се па [улица], с технически ръководител С.. С. К. А. посочил, че никога не е работил за "АСДИС" ЕООД. През периода от 30.04.2018 г. до 18.05.2018 г. е работил за "СТОМАНА ИНДЪСТРИ" АД /град П./, а след това бил безработен. К. П. Н. посочил, че за периода от 01.04.2018 г. до 31.07.2018 г. работил като строителен работник в

"ДИКОВ СТРОЙ" ЕООД на обект в [населено място]. Допълва, че през този период са го вземали и на други обекти от лице, с първо име Б., като по този повод е подписвал граждански договори с "АСДИС" ЕООД. Въпросните други обекти са следните: Л.. Б.-топлоизолация; квартал "Б., [населено място]-лепене камъни върху ограда на частна къща:[жк], [населено място]-отопление на магазин Л.: [населено място]-подово отопление на частна къща. Предвид това, приходните органи отказали да признаят правото на данъчен кредит на жалбоподателя по посочените фактури, поради това че доставчикът не притежава кадрови ресурс да отдава работници под наем на жалбоподателя.

В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на "АСДИС" ЕООД. Доставчикът е представил част от документите, които е представил и жалбоподателят.

Съдът намира, за нужно да отбележи, че наличието на влязъл в сила РА, с който е констатирано, че доставките, фактурирани от "АСДИС" ЕООД към жалбоподателя, не са реално извършени, не доказва автоматично нереалност при получателя. Т.е. данъчната администрация следва да установи самостоятелно фактическите обстоятелства. В този смисъл е практиката на Върховния административен съд /решения по адм.д. №1479/2020 г., адм.№4694/2021 г. на ВАС, VIII отд. и др./.

В процесния казус е недоказана тезата на приходните органи за нереалност на тези доставки. В приложените към фактурите за строителни работници под наем (труд) протоколи са отразени общ брой и стойност на вложените човекочасове и се сочат обекти, изпълнявани от „Ганди Инженеринг” ЕООД, по договори с възложителите. Т.е. налице е документална обосновааност на стопанските операции. Неспазването на правилата на КТ и ЗЗД за наемане на работници не влече нереалност на доставките. Предвид установената практика относно кадровата обезпеченост и при липсата на данни за участие или знание за участие в данъчна измама, незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит на жалбоподателя за фактурите, издадени от "АСДИС" ЕООД за данъчни периоди м.04.2018 г.- м.06.2018 г. в общ размер на 34 874 лева и лихва за забава в размер на 13 001.21 лева. /според ССчЕ/.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от "ПКС ТРЕЙД" ЕООД, в общ размер на 3500 лв., както следва: №[ЕГН]/03.06.19г.; [ЕГН]/05.06.19г.; [ЕГН]/07.06.19г., с предмет: „Работници под наем“.

Жалбоподателят представил само спорните 3 фактури, без придружаващи документи. Видно от ССчЕ не се установяват плащания по фактури, издадени от „ПКС Трейд“ ЕООД на „Ганди Инженеринг” ЕООД (Таблица № 8).

Приходните органи установили, че спорните фактури не са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на "ПКС ТРЕЙД" ЕООД. Дружеството има назначени работници на длъжности сервитьори, бармани, готвачи, които не съответстват на

упражняваната дейност от жалбоподателя, поради което е отказано правото на данъчен кредит по посочените фактури.

Действително както бе посочено многократно по-горе, кадровата обезпеченост сама по себе си не съставлява основание да се откаже правото на данъчен кредит. В случая обаче липсва и документална обосновааност на спорните доставки. На първо място и двете фактурите са с предмет- „работници под наем“, без да съдържат каквато и да е конкретика относно количествени и стойностни параметри. Няма спор, че съгласно чл.6, ал.5 ЗСч документална обосновааност е налице, когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 3, но за нея има документи, които я удостоверяват. В случая обаче нито са ангажирани такива документи, нито двете фактури са носител на информация за регистрирана за първи път стопанска операция, каквото е изискването на чл.4, ал.2 ЗСч, т.е. липсва каквато и да е документална обосновааност. На следващо място, въпреки че липсата на плащане също не е самостоятелно основание да се откаже правото на данъчен кредит, наред с посочените констатации, този факт, потвърден и от вещото лице, съставлява допълнителна индиция за нереалност на доставите.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав приема, че по делото не установява реалност на посочените доставки, поради което законосъобразно е отказано право на данъчен кредит по отношение на издадените фактури от „ПСК Трейд“ ЕООД за данъчен период м.06.2019 г. в общ размер на 3500 лв. и лихва за забава в размер на 919.80 лева.

По отношение на отказаното право на данъчен кредит по 2 фактури, издадени от "МИРАЖ 23" ЕООД, в общ размер на 3 086 лева, както следва:№ [ЕГН]/26.11.16г. и №[ЕГН]/30.11.16г., в които е посочено СМР по договор.

Жалбоподателят е представил спорните фактури, заедно с фискални бонове. Представен е Договор от 13.11.18 г., сключен между "Ганди Инженеринг" ЕООД- възложител и "Мираж 23" ЕООД- изпълнител, за СМР на Обект "Склад- крепежни елемента", [населено място], [улица]до блок 24. обект жалбоподателят представил и договор от 12.11.2018 г., сключен между "ЮНИС-2001" ООД и жалбоподателя. Представил и фактура, която е издал към неговия възложител, както и приемо-предавателен протокол.

Към Фактура № [ЕГН]/26.11.2016г. е приложен и Протокол от 16.11.18г. за установяване на извършването и заплащането на СМР (обр. 19) на Обект "Извършване на СМР в склад- крепежни елемента, [населено място], [улица]до бл. 24. "Монтаж и направа на нова конструкция и офис помещение, стойност на СМР 8150 лв. без ДДС. Към фактура №[ЕГН]/30.11.16г. е приложен и Протокол от 21.11.18г. за установяване на извършването и заплащането на СМР (обр. 19) на Обект "Извършване на СМР в склад- крепежни елемента, [населено място], [улица]до бл. 24. "Монтаж и направа на нова конструкция и офис помещение, стойност на СМР 8150 лв. без ДДС

При извършена насрещна проверка на "МИРАЖ 23" ЕООД, дружеството е представило част от изисканите му документи. Видно от ССчЕ плащанията по фактури, издадени от „Мираж 23“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД са по касов път.

Приходните органи установили, че за въпросните периоди доставчикът не е разполагал с работници на трудов договор, нито на извънтрудови правоотношения. Дружеството не е внесло дължимия ДДС за спорния данъчен период. Не е подало ГДД Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/. Няма данни доставчикът да е разполагал с материалите, които се твърди, че е вложил при извършването на спорните СМР, поради което отказали данъчен кредит по посочените фактури.

Видно от приетата по делото ССчЕ, във фактурите, издадени от доставчици на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите са фактурирани по вид (наименование) и стойност. В приложенияте към фактурите за строителни работници под наем (труд) протоколи са отразени общ брой и стойност на вложените човекочасове и се сочат обекти, изпълнявани от „Ганди Инженеринг“ ЕООД, по договори с възложителите. Според чл. 4, ал. 2 от ЗСч, първичен счетоводен документ е фактурата. Първичният счетоводен документ следва да съдържа „Предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция“ (чл. 6, ал. 1, т. 4 от ЗСч.). „Документална обоснованост е налице и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 3, но за нея има документи, които я удостоверяват“ (ал. 5 на чл. 6 от ЗСч). Във фактурите, издадени от доставчиците на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, услугите- СМР и строителни работници под наем (труд) са фактурирани по вид и стойност (без количествено изражение), а в съпътстващи фактурите документи услугите отразени по вид, количество и стойност. Освен това, от Таблица № 11 е видно, че въведената аналитичност в с/ка 601 „Разходи за материали и подизпълнители“ в партиди е по обекти, а не по материали и услуги, или по доставчици, а аналитичността в с/ка 602 „Разходи за външни услуги“ е по групи (по вид) разходи, като партидата, която е пряко свързана с обектите е 602/05 „Разходи за основна дейност“. Това е въведено по целесъобразност, тъй като и разходите за материали и разходите за услуги са елементи, формиращи себестойност по изпълнение на СМР на строителни обекти, които дружеството е поело за изпълнение.

Съдът, намира, че в случая е налице документална обоснованост на доставките, обективирани в спорните фактури, издадени от „Мираж 23“ ЕООД. Както бе посочено по-горе, липсата на доказателства за кадрова и материална обезпеченост не е основание за отказ от признаване на данъчен кредит, доколкото не се установи, че жалбоподателят е знаел, че участва в данъчна измама, каквито данни и обективни находки в случая липсват. Обстоятелствата, че не е внесен дължимия ДДС за спорния данъчен период, както и че не подадена ГДД Закона за

корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ също не са сред основанията водещи до непризнаване на това право. Изложеното води до извод, че следва РА да бъде отменен, в частта, в която е отказано право на данъчен кредит /за данъчен период м.11.2018 г./ по фактурите, издадени от МИРАЖ 23" ЕООД, в общ размер на 3 086 лева, ведно със съответната лихва- 992.74 лв..

На следващо място, при съпоставка на Решението на ДОДОП и и РА, се установят следните обстоятелства, потвърдени от ССЧЕ: Според констативната част на Решението, непризнатият данъчен кредит е отменен по всички фактури, издадени от „Катла“ ЕООД на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, но в диспозитивната част на това решение, не е направена корекция на резултата за данъчните периоди м.01.2017г. и м.03.2017г. Т.е. двете фактури- № [ЕГН]/19.01.17г. и №[ЕГН]/13.03.17г. на този доставчик са останали в общия размер на данъчните задължения, след корекциите с Решението на ДОДОП. Доколкото в мотивите на решението на ДОДОП изрично е посочено, че са налице доказателства за кадровата обезпеченост на "КАТЛА" ЕООД /7 лица, назначени на трудови договори/ и този извод е по отношение на всички спорни доставки от този доставчик, както и доказателства за закупуването на вложените материали, РА следва да бъде отменен досежно отказа на правото на данъчен кредит по двете фактури, издадени от „Катла“ ЕООД в размер на 514.73 лв. и лихва общо 255.47 лв., за данъчни периоди м.01.2017 г. и м.03.2017 г..

Доколкото жалбоподателят обжалва изцяло РА в потвърдената и изменена част, но не сочи конкретни основания относно установените лихви за забава за данъчни периоди м.11.2016 г. в размер на 429.44 лв. и м.12.2016 г. в размер на 35.15 лв. или общо 464.59 лв., което се установи от ССЧЕ, настоящият съдебен състав намира, че същите са дължими от жалбоподателя.

По изложените съображения, съдът намира, че следва РА да се отмени в частта, в която е отказано право на данъчен кредит по фактури издадени от „Адакаунтс Европа“ ЕООД, в размер на 2 000,00 лева и лихва за забава в размер на 542.27 лв.; по фактури, издадени от "АСДИС" ЕООД в размер на 34 874 лева и лихва за забава в размер на 13 001.21 лева.; по фактурите, издадени от МИРАЖ 23" ЕООД, в общ размер на 3 086 лева, ведно със съответната лихва- 992.74 лв.; по фактури, издадени от „Катла“ ЕООД в размер на 514.73 лв. и лихва 255.47 лв., или всичко общо-главница в размер на 40 474.73 лева и лихва за забава 14 791.69 лв.

В останалата част, в която с РА е отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ЕОН Ентъртеймънт“ ЕАД в размер на 8 000 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 4 940.80 лева; по фактури, издадени от „ПСК Трейд“ ЕООД в размер на 3500 лв. и лихва за забава в размер на 919.80 лева, както и лихви за забава за м.11.2016 и м.12.2016 г. в общ размер на 464.59 лв., или всичко общо главница в размер на 11 500 лв. и лихви за забава 6 325.19 лв., следва жалбата да се отхвърли като неоснователна.

В случая жалбоподателят претендира разноски съгласно списък в общ размер на

11240 лв., от които 50 лева за държавна такса, 1350 лева възнаграждение за вещо лице и 9 840 лева за адвокатско възнаграждение. Видно от приложените доказателства за заплатено адвокатско възнаграждение обаче сумата е 3 840 лева, поради което съдът взе предвид именно тази сума. Предвид изхода на спора, на основание чл.161 от ДОПК, ответникът следва да заплати на жалбоподателя разноски, съобразно отменената част в размер на 3 962.10 лева. Съответно, според отхвърлената част на жалбата, следва жалбоподателят да бъде осъден да заплати на ответника дължимото се юрисконсултско възнаграждение в размер на 2004.27 лева, на основание чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (Загл. изм.– ДВ, бр. 14 от 2025 г.).

Мотивиран от горното, Съдът

РЕШИ :

ОТМЕНЯ по жалба „Ганди Инженеринг“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] Ревизионен акт № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022 г., издаден от В. И. И.- орган, възложил ревизията, и Р. Б. Т.- ръководител на ревизията, в частта потвърдена/изменена с Решение № 1329/22.08.2022 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с която е отказано право на данъчен кредит по Закона за данъка върху добавената стойност по фактури издадени от „Адакаунтс Европа“ ЕООД, в размер на 2 000,00 лева, ведно с лихва за забава в размер на 542.27 лв.; по фактури, издадени от "АСДИС" ЕООД в размер на 34 874 лева, ведно с лихва за забава в размер на 13 001.21 лева.; по фактури, издадени от МИРАЖ 23" ЕООД в размер на 3 086 лева, ведно с лихва за забава в размер на 992.74 лв.; по фактури, издадени от „Катла“ ЕООД в размер на 514.73 лв., ведно с лихва за забава в размер на 255.47 лв., или главница в общ размер на 40 474.73 лева и лихва за забава в размер на 14 791.69 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221721004132-091-001/14.02.2022 г., издаден от В. И. И.- орган, възложил ревизията, и Р. Б. Т.- ръководител на ревизията, в частта потвърдена/изменена с Решение № 1329/22.08.2022 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с която е отказано право на данъчен кредит по Закона за данъка върху добавената стойност по фактури, издадени от „ЕОН Ентъртеймънт“ ЕАД в размер на 8 000 лв., ведно с лихвите за забава в размер на 4 940.80 лева; по фактури, издадени от „ПСК Трейд“ ЕООД за данъчен период м.06.2019 г. в размер на 3500 лв. и лихва за забава в размер на 919.80 лева, както и лихви за забава за м.11.2016 и м.12.2016 г. в общ размер на 464.59 лв., или всичко общо главница в размер на 11 500 лв. и лихви за забава 6 325.19 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите, да заплати на „Ганди Инженеринг“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], разноски в размер на 3 962.10 лева.

ОСЪЖДА „Ганди Инженеринг“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 2004.27 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административния съд на Република България в 14– дневен срок от съобщаването до страните за постановяването му.