

# РЕШЕНИЕ

№ 14988

гр. София, 19.08.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 27.06.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **9549** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „Специализирани подови покрития” ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ап. 1, представлявано от Е. М. Н. — управител, чрез адв. Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221122003700-091-001/22.03.2023 г., поправен с РАПРА № П-22221123079623-003-001/27.04.2023 г., издадени от Т. Б. Г. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и С. М. М. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 1070/02.08.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП.

В жалбата са твърди, че ревизионният акт е издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при съществено нарушение на процесуалните правила. Жалбоподателят счита, че органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правната логика и който е довел до незаконосъобразно определяне на публични задължения. Възражава се срещу отказаното право на данъчен кредит по осъществяването доставки, като се излагат подробни доводи, че доставките са реално осъществени. Жалбоподателят се позовава на практиката на Съда на Европейския съюз /СЕС/ и на практика на Върховния административен съд /ВАС/. Моли за отмяна на ревизионния акт.

В съдебните заседания жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа

жалбата и моли тя да бъде уважена, като се присъдят на дружеството сторените по делото разноски.Представя списък на разноските по делото, в срока са постъпили и писмени бележки.

Ответникът - Директорът на дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, представляван от юрк. К., оспорва жалбата, моли за потвърждаване на РА и за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.Представени са по делото и писмени бележки срока.

Административен съд София – град, Трето отделение, 36 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221122003700-020- 001/20.07.2022 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на Т. Б. Г., съгласно Заповед № РД-84-2200-537/14.07.2022 г. на Директора на ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на „Специализирани подови покрития” ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2021 г. и за ДДС за данъчните периоди от 01.02.2020 г. до 30.06.2022 г. Заповедта е изменена със заповеди за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221122003700-020-002/21.10.2022 г. и № Р-22221122003700-020-003/24.11.2022 г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповеди № РД-01-128/18.02.2020 г. и № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221122003700-092-001/01.02.2023 г., връчен по електронен път на 02.02.2023 г. С молба с вх. № 53-00-2192#2/10.02.2023 г. е поискано удължаване на срока за подаване на възражение и представяне на доказателства, като молбата е уважена и е определен срок до 16.03.2023 г.В срока възражения не са били представени.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221122003700-091-001/22.03.2023 г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 18.04.2023 г., поправен с Ревизионен акт № Р-22221123079623-003-001/27.04.2023 г.

В хода на ревизията с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, е направено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) № Р-22221122003700-040-001/29.08.2022 г., в отговор на което са представени доказателства.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „АКСАЛС КОРП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛЕКС БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АТМ КОНСУЛТ 2021“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДАНИ К22“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРО Ф. 75“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК];„М. САРАД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ММК КОНСУЛТ 2019“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „СОФИЯ ТЕН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТРАНС ТЕХНОЛОДЖИ КО.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП) и описани в РД.

С Протоколи № 1813345/13.01.2023 г. и № 1813346/20.01.2023 г. е документиран

преглед на оригинална търговска и счетоводна документация на дружеството. Извършени са проверки на данни от информационната система на НАП.

Установено е, че основната дейност на „СПЕЦИАЛИЗИРАНИ ПОДОВИ ПОКРИТИЯ“ ЕООД е свързана с извършване на строителни услуги - изграждане на подови настилки, специализирани подови покрития, замазки и др. През ревизираните периоди в дружеството няма наети лица по трудови договори.

С ревизионния акт, поправен с РАПРА, са установени публични задължения в общ размер от 89 135,05 лв., в това число за данък върху добавената стойност в общ размер на 65 120,28 лв. и съответните лихви в размер на 10 469,38 лв., и за корпоративен данък в размер на 12 424,02 лв. и лихви в размер на 954,27 лв.

В частта по ЗДДС е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставка на различни стоки и услуги, в т.ч.: в размер на 4 800,00 лв. по 6 фактури, издадени от „АКСАЛС КОРП“ ЕООД; в размер на 15 926,72 лв. по 18 фактури, издадени от „АЛЕКС БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД; в размер на 6 203,98 лв. по 17 фактури, издадени от „АТМ КОНСУЛТ 2021“ ЕООД; в размер на 584,58 лв. по 4 фактури, издадени от „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД; в размер на 440,00 лв. по 2 фактури, издадени от „ДАНИ К22“ ЕООД; в размер на 3 736,32 лв. по 6 фактури, издадени от „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД; в размер на 8 213,70 лв. по 19 фактури, издадени от „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; в размер на 5 885,10 лв. по 13 фактури, издадени от „МЕГА САРАД“ ЕООД; в размер на 2 640,00 лв. по 6 фактури, издадени от „ММК КОНСУЛТ 2019“ ЕООД; в размер на 3 172,40 лв. по 5 фактури, издадени от „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД; в размер на 9 000,00 лв. по 6 фактури, издадени от „СОФИЯ ТЕН“ ЕООД; в размер на 3 211,90 лв. по 3 фактури, издадени от „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД и в размер на 2 938,05 лв. по 4 фактури, издадени от „ТРАНС ТЕХНОЛОДЖИ КО.“ ЕООД.

Ревизираното лице е представило за преглед документите, които притежава. Изготвените за целите на проверките ИПДПОЗЛ, адресирани до „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „СОФИЯ ТЕН“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. На всички останали контрагенти исканията са били връчени по електронен път. В отговор, проверените дружества са представили копия на проверяваните фактури, договори, актове обр. 19, респ. приемо-предавателни протоколи за извършените рекламни услуги, писмени обяснения, счетоводни справки и регистри.

Органите по приходите са анализирали събраните доказателства, както и възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки.

В резултат на извършени служебни проверки на данни от информационната система на НАП е установено, че всички посочени доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС. За същите е констатирано, че не са разполагали с материален, технологичен и кадрови ресурс за изпълнение на доставките. В периодите на фактуриране дружествата не са разполагали с лица, наети по трудови правоотношения, с изключение на едно. Не са установени данни и доказателства за стопанисвани собствени и/или наети търговски обекти. За ревизираните периоди не са подадени ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), от които да е видно, че търговците са декларирали реализирани приходи въобще, в частност и по спорните фактури. Липсват данни за налични ДМА - собственост на проверените доставчици.

Прието е, че независимо от представените доказателства от името на „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД, „ММК КОНСУЛТ 2019“ ЕООД и „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД, последните не са включили в дневниците си за продажби фактури с получател „СПЕЦИАЛИЗИРАНИ ПОДОВИ ПОКРИТИЯ“ ЕООД и съответно начисленият в тях данък не е отразен като задължение към бюджета.

При проверка на сочените като предходни доставчици дружества е отразено, че същите са с рисков профил, респ. с прекратена регистрация по ЗДДС и не притежават кадрови ресурс за изпълнение на доставките.

По отношение на ангажираните граждански договори е установено, че такива не са били декларирани нито от дружествата - възложители, нито от физическите лица - изпълнители. От последните са били изисквани писмени обяснения и доказателства, в качеството им на трети лица. В отговор, само част от проверените са представили еднотипни писмени обяснения и доказателства. Въз основа на същите не е било възможно да се конкретизира на кои строителни обекти от описаните в актовете обр. 19 са работили проверените лица, какви дейности са извършили и дали те са реалните фактически изпълнители. Освен това при съпоставка на подписите, положени върху гражданските договори и дадените писмени обяснения са установени несъответствия, от което възникнали съмнения по отношение автентичността на представените документи. Направена е констатация, че в гражданските договори не фигурира размер на дължимото възнаграждение. Доказателства за извършени и получени плащания във връзка с тях не са ангажирани.

Във връзка с представените от страна на едно от дружествата „АЛЕКС БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД трудови договори, сключени на 16.12.2022 г. с 5 лица, от последните са изисквани писмени обяснения и доказателства. Изготвените ИПДПОТЛ са изпратени за връчване с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор. До датата на съставяне на РД обратните разписки не са били получени в ТД на НАП С. На 09.01.2023 г., от името на четири от проверяваните лица едновременно са депозиран писмени обяснения и документи. Всички са декларирали, че са извършвали общи строителни дейности, чистене, къргене и полагане на подови настилки, за които им е било плащано в брой. Но никое от лицата не е посочило конкретен строителен обект, нито вида на работата, която е извършило там, както и е счтено, че подписите, положени под писмените обяснения, се различават от тези в представените трудови договори.

Ревизиращите органи са направили заключение, че зад фактурираните от страна на сочените като преки доставчици дружества „АКСАЛС КОРП“ ЕООД, „АЛЕКС БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД, „АТМ КОНСУЛТ 2021“ ЕООД, „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ДАНИ К22“ ЕООД, „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД, „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕГА САРАД“ ЕООД, „ММК КОНСУЛТ 2019“ ЕООД, „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД, „СОФИЯ ТЕН“ ЕООД, „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД и „ТРАНС ТЕХНОЛОДЖИ КО.“ ЕООД към получателя „СПЕЦИАЛИЗИРАНИ ПОДОВИ ПОКРИТИЯ“ ЕООД доставки, не стоят реални стопански операции и действително осъществени сделки. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези контрагенти. Вследствие извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС и на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) за ревизираните периоди са начислени

лихви за забавено плащане на ДДС в размер на 10 469,38 лв.

В частта по ЗКПО е преобразуван счетоводният и данъчен финансов резултат на дружеството за 2021 г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е увеличен на 147 133,99 лв., вследствие на което е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 126 640,17 лв. и установен дължим корпоративен данък в размер на 12 544,02 лв. След приспадане на направени авансови вноски в размер на 120,00 лв. е установено задължение в размер на 12 424,02 лв. На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от 3 ДДТДП ДВ е начислена лихва в размер на 954,27 лв.

Ревизираното лице е оспорило РА по административен ред на основание чл. 152 - 155 от ДОПК пред Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с жалба вх. №53-06-4446/28.04.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-687/04.05.2023 г. по регистъра на Дирекция ОДОП С.. В срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК е постановено Решение № 1070/02.08.2023 г., с което РА е потвърден в оспорената част на установените резултати за корпоративен данък за 2021 г. и за ДДС за данъчните периоди 02/2020 г., 03/2020 г., 06/2020 г., 11/2020 г., и от 05/2021 г. до 06/2022 г., включително, ведно със съответните лихви, а в останалата част е оставил жалбата с вх. № 53-06-4446/28.04.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23-22-687/04.05.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. без разглеждане, като недопустима и е прекратил производството по жалбата в тази част. С посоченото решение органът е възприел изводите на ревизиращия екип, че не се установява по несъмнен начин изпълнението на фактурираните услуги по спорните доставки са налице и достатъчно данни за това, че жалбоподателят не е положил необходимата грижа, да се увери, че упражнявайки право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури няма да бъде въввлечен в данъчна измама. С тези аргументи органът е приел, че с декларирането на спорните доставки като облагаеми с право на данъчен кредит жалбоподателят е претендирал субективно право, за което предварително няма как да не знае, че не е възникнало и поради това не може да бъде защитено от принципа на правна сигурност в неговото проявление на защита на оправданите правни очаквания. Преценени като правилни и законосъобразни са и извършените от ревизиращия екип корекции на декларираните резултати по отношение правото на приспадане на данъчен кредит и на тези касаещи промяната в декларирания от дружеството данъчен финансов резултат, съответно установения като дължим корпоративен данък за 2021 г.

Решението е връчено на жалбоподателя по електронен път на 23.08.2023 г. съгласно удостоверение за връчване на л. 25.

По делото са приобщени материалите – част от ревизионната преписка.

По делото е назначена и изпълнена съдебно-счетоводна експертиза, която съдът изцяло кредитира, като обективна, пълна и безпристрастна, като последната не е и оспорена от страните. От заключението се установява, че процесите фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя. Счетоводните записвания по тях при жалбоподателя, както и при неговите доставчици, са представени в констативно — съобразителната част на експертизата. С изключение на „Таурос Вива Спорт“ ЕООД, „Евро Фуудс 75“ ЕООД и „ММК Консулт 2019“ ЕООД, другите доставчици на „Специализирани подови покрития“ ЕООД са включили издадените от тях процесни фактури в своите Дневници за продажби и Справки- декларации по ЗДДС, което от своя страна е доказателство за отразяване на начисления данък като задължение към бюджета. Извършените разплащания по процесните фактури вещото лице е описало в

табличен вид по данни от приложените по делото регистри на счетоводни сметки на отделните доставчици на жалбоподателя през ревизирия период.

На въпроса дали са използвани получените доставки в независимата икономическа дейност на жалбоподателя и дали са извършени от жалбоподателя в качеството му на изпълнител по договорите с негови възложители последващи доставки/реализация по спорните фактури, вещото лице е посочило, че в основната си част получените доставки са използвани от жалбоподателя при изпълнение на договори с негови клиенти. В табличен вид са представени данни относно използването на тези доставки в дейността на „Специализирани подови покрития“ ЕООД като изпълнител на последващи доставки по договори с негови клиенти. Изводът, който вещото лице е направило е, че с оглед на това, че доставките, получени от „Дани К22“ ЕООД, „Аксалс Корп“ ЕООД и „ММК Консулт 2019“ ЕООД, са с предмет „Рекламни услуги“, те също могат да бъдат като такива, използвани за подпомагане на основната дейност на жалбоподателя през ревизирия период. Въз основа на направените констатации може да се твърди, че получените доставки по процесните фактури са относими към посочения в Търговския регистър предмет на дейност на жалбоподателя.

От Аналитичния дневник на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, е констатирано, че за периода от 01.02.2020 г. до 30.06.2022 г. „Специализирани подови покрития“ ЕООД е реализирало приходи от основната си дейност в размер на 358 156,68 лева.

Въз основа на направените констатации може да се твърди, вещото лице сочи като допълнение на въпроса извършени ли са от жалбоподателя последващи доставки/реализация по спорните фактури, че е налице съответствие между количествата и видовете услуги по получените от доставчиците фактури и тези по последващите доставки, извършени от жалбоподателя.

Относно въпроса има ли извършени доставки на услуги/стоки, които да са идентични по вид и количество с тези по фактурираните спорни доставки през проверявания период, от друг доставчик/доставчици, вещото лице сочи, че за проверявания период не е констатирано извършването от други доставчици на доставки, идентични по вид и количество с тези по процесните фактури. Сред приложените по делото документи са налице 4 броя фактури за получени идентични доставки на СМР „Стайл Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (Приложение 2, л. 233 — 240). Същите обаче са издадени през данъчен период м. юли 2022 г., който е извън проверявания — от 01.02.2020 г. до 30.06.2022 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата до съда е подадена в срока и по реда на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с правен интерес от оспорване, като адресат на РА, с който в негова тежест са определени задължения, и след изчерпване на административния ред за обжалване, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и

материалноправните разпоредби при издаването му.

На основание чл. 119, ал. 2 от 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 срещу РД.

В случая Ревизионен акт № Р-22221122003700-091-001/22.03.2023 г., поправен с Ревизионен акт № Р-22221123079623-003-001/27.04.2023 г., са издадени от Т. Б. Г. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и С. М. М. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ДОПК „актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридически лица е ТД на НАП, където е седалището им. Седалището на ревизираното търговско дружество е в [населено място], съгласно съответното вписване в Търговския регистър при Агенция по вписванията. Следователно в случая териториално компетентна е ТД на НАП – С..

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториалната дирекция, в случая по седалището на търговското дружество. (Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и при наличие на определени предпоставки).

Оспорваният РА, поправен с РАПРА е издаден от компетентен орган, спазена е предвидената в закона писмена форма – издаден като електронен документ, подписан с квалифициран електронен подпис от компетентните органи – възложителя и ръководителя на ревизията. Съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ писмената форма се счита за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление. Съгласно представени писмени доказателства, съдържащи изображение на извършена проверка за валидност на квалифицираните удостоверения на квалифицираните електронни подписи на органите по приходите, участващи в процесната ревизия, се установява, че към датите на възлагане на ревизията, както и издаване на РД и РА, възложителят и ръководителят на ревизията са притежавали валидни удостоверения за квалифициран електронен подпис, с които са подписани издадените в хода на ревизията документи, включително РА и РАПРА.

РА е мотивиран с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и разпоредителна част в табличен вид с посочени правно основание, период, вид и размер на данъчните задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Всички данни и материали, приложени към преписката, са събрани по реда на ДОПК и не се нарушени правата на ревизираното лице в производството.

С ревизионния акт, поправен с РАПРА, са установени публични задължения в общ размер от 89 135,05 лв., в това число за данък върху добавената стойност в общ размер на 65 120,28 лв. и съответните лихви в размер на 10 469,38 лв., и за корпоративен данък в размер на 12 424,02 лв. и лихви в размер на 954,27 лв.

Установено е, че основната дейност на дружеството през ревизирания период е свързана с извършване на строителни услуги- изграждане на подови настилки, специализирани подови настилки, замазки и др.

По ЗДДС е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставка на различни стоки и услуги, в т.ч.: в размер на 4 800,00 лв. по 6 фактури, издадени от „АКСАЛС КОРП“ ЕООД; в размер на 15 926,72 лв. по 18 фактури, издадени от „АЛЕКС БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД; в размер на 6 203,98 лв. по 17 фактури, издадени от „АТМ КОНСУЛТ 2021“ ЕООД; в размер на 584,58 лв. по 4 фактури, издадени от „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД; в размер на 440,00 лв. по 2 фактури, издадени от „ДАНИ К22“ ЕООД; в размер на 3 736,32 лв. по 6 фактури, издадени от „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД; в размер на 8 213,70 лв. по 19 фактури, издадени от „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; в размер на 5 885,10 лв. по 13 фактури, издадени от „МЕГА САРАД“ ЕООД; в размер на 2 640,00 лв. по 6 фактури, издадени от „ММК КОНСУЛТ 2019“ ЕООД; в размер на 3 172,40 лв. по 5 фактури, издадени от „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД; в размер на 9 000,00 лв. по 6 фактури, издадени от „СОФИЯ ТЕН“ ЕООД; в размер на 3 211,90 лв. по 3 фактури, издадени от „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД и в размер на 2 938,05 лв. по 4 фактури, издадени от „ТРАНС ТЕХНОЛОДЖИ КО.“ ЕООД.

Ревизираното лице е представило за преглед документите, които притежава, а посочените дружества са представили копия на проверяваните фактури, договори, актове обр. 19, респ. приемо- предавателни протоколи за извършените рекламни услуги, писмени обяснения, счетоводни справки и регистри. Видно от заключението на вещото лице, което съдът изцяло кредитира, като компетентно, обективно и безпристрастно, процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя „Специализирани подови покрития“ ЕООД. Счетоводните записвания по тях при жалбоподателя, както и при неговите доставчици, са представени на стр. 4 — 18 в констативно — съобразителната част от заключението. Сред приложените по делото документи са налице справки-декларации по ЗДДС и регистри - дневници за продажбите на доставчиците „АТМ Консулт 2021“ ЕООД и „ММК Консулт 2019“ ЕООД. С изключение на „Таурос Вива Спорт“ ЕООД, „Евро Фуудс 75“ ЕООД и „ММК Консулт 2019“ ЕООД, другите доставчици са включили издадените от тях процесни фактури в своите Дневници за продажби и Справки- декларации по ЗДДС, което от своя страна е доказателство за отразяване на начисления данък като задължение към бюджета. Не може обаче получателят да бъде задължен да доказва, респ. да е отговорен за действия и/или бездействия на доставчика си. Това е така, защото получателят не може да контролира доставчика на фактурираните от него стоки/услуги за неговите действия, както и какви доказателства ще представя или каква е неговата обезпеченост за извършване на доставките. Задължение на получателя по доставката е да



установи реалното изпълнение на същата, като негова е доказателствената тежест да я докаже с всички допустими по ДОПК доказателства и доказателствени средства (ангажиране на двустранно подписани документи, удостоверяващи извършването на доставката на услуги - актове, обр. 19, количествено-стойностна сметка и протокол за предаване, касаещи именно извършваната дейност по сключения между страните договор и издадената в тази връзка фактура) Така и решение № 7254 от 12.06.2024г. по адм. дело № 1832/2024г. на ВАС, VIII отд.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, вр. с чл. 69, ал. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. За упражняване на правото да приспадне на платения по получени доставки ДДС е необходимо данъчно задълженото лице да 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 – чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

Съгласно заключението на експертизата по данни от приложените по делото регистри на счетоводни сметки на отделните доставчици на жалбоподателя през ревизирия период, са констатирани и разплащания по процесните фактури, посочени в табличен вид на /стр. 21 – 27 от заключението/ или л. 243- л.246 от делото. На следващо място установено е от вещото лице, че в основната си част получените доставки са използвани от жалбоподателя при изпълнение на договори с негови клиенти. В табличен вид са представени данни относно използването на тези доставки в дейността на жалбоподателя като изпълнител на последващи доставки по договори с негови клиенти.

От Аналитичния дневник на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, от заключението се установява, че за периода от 01.02.2020 г. до 30.06.2022 г. жалбоподателят е реализирал приходи от основната си дейност в размер на 358 156,68 лева.

Доставките, получени от „Дани К22“ ЕООД, „Аксалс Корп“ ЕООД и „ММК Консулт 2019“ ЕООД, са с предмет „Рекламни услуги“ и безспорно могат да бъдат като такива, използвани за подпомагане на основната дейност на жалбоподателя през ревизирия период, както е и логично, във връзка с търговската дейност. Същите са относими към предмета на дейност на жалбоподателя. Изпълнението на услуги по SEO /search engine optimization/ и реклама в интернет, които са фактурирани, по отношение на услугите с посочения предмет са представени приемо-предавателни протоколи. Услугата SEO или общо преведено оптимизация на търсенето, има като резултат по-високо класиране в органичните резултати на търсачките по дадени заявки за търсене в интернет. Съдът намира, че такива са били реално извършени с оглед на подписаните договори и приемо - предавателни протоколи представени още пред РО. Липсата на информация за персонал със

съответната квалификация при доставчика не е само по себе си основание за отказ на правото за приспадане, както е прието от РО.

По отношение на фактурите, издадени от съответния доставчик е видно отразяването на фактурите в счетоводството на жалбоподателя и посредством направените счетоводни записвания по сметки, съответно и сумата за плащане по съответната фактура, напълно проследими. За разплащането по фактури извършено в брой са представени доказателства, отразени са съответно аналогично и в заключението на вещото лице.

Доставчиците „АТМ КОНСУЛТ 2021“ ЕООД, „ЕЙ ЕНД ДЖИ ИНВЕСТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕГА САР АД“ ЕООД, „ВИ ЕНД ВИ ИНВЕСТ ГРУП“ ЕООД и „ТРАНС ТЕХНОЛОДЖИ КО.“ ЕООД са изпълнили услугите като за целта са били наети физически лица по граждански договори и са представени такива. Последните не са приети от РО, като негодни да установят конкретно извършена дейност. В хода на съдебното производство са били оспорени и открито производство по оспорване на посочени в молба от 23.11.2023г. от ответника т. 1 до 14, досежно автентичността на приложените по делото трудови и граждански договори и писмени обяснения (декларации) от лицата Ю. Й. Б., Ж. Г. А., Г. Б. С. и Х. Д. Х. Но РО не е отчетел още в производството пред административния орган, както и впоследствие ответникът в съдебната фаза, че жалбоподателят не е отговорен за действия и/или бездействия на доставчиците си, включително с какви работници е работил доставчика, дали е спазил трудовото и осигурително законодателство и т.н.

За доставчиците „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД, „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД и „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД, които са посочили подизпълнител, дружеството „САН КАР БЪЛГАРИЯ“ ЕООД (подизпълнител на „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД и „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД). Доставчиците „ЕВРО ФУУДС 75“ ЕООД и „ТАУРОС ВИВА СПОРТ“ ЕООД не са декларирали извършените доставки в отчетните си регистри. „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД е включило в дневниците си за покупки за м. 05.2021 г. фактури от доставчици на услуги от лица deregистрирани по ЗДДС - „С. 82 ЕООД“ и К. А. С. ЕООД. Последното лице не е отразило доставки с получател „СМАРТ БИЛД ГРУП 1“ ЕООД. С оглед на това е прието, че не е установено несъмнено изпълнението на фактурираните услуги по спорните доставки.

По разясненията на СЕС в т. 47 на решението му по дело С-18/13 евентуалното неизпълнение от страна на доставчика на някои счетоводни изисквания не може да постави под въпрос правото на приспадане, с което разполага получателят на услугите, що се отнася до платения за тях ДДС, когато фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изискуема информация по член 226 от Директива 2006/112. Презумпцията на чл. 37, ал. 4 от ДОПК е относима единствено към субекта на процеса, като пропускът на субекта ФЛ или ЮЛ (а не на доставчика, който е участник без да е страна - чл. 9, ал. 3 от ДОПК), поражда процесуалната възможност на другия субект - административния орган, да приеме, че изисканите, но непредставени доказателства, не съществуват. Неизпълнението на задължението на другите участници в производството (в конкретния случай на доставчика) да представи данните по чл. 37, ал. 5 от ДОПК, не е скрепено с процесуалната тежест по ал. 4 от кодекса, а е възможен източник на административнонаказателна

отговорност по чл. 273 от ДОПК /в тази връзка решение № 4904/18.04.2024г., постановено по адм. дело № 10785/2023г. на ВАС/.

Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, вкл. да доказва тяхната обезпеченост да извършат доставките./ В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11 и др./.

Практиката отразява разбирането, че не може получателят на доставките да бъде задължен да доказва, респективно да е отговорен за действия и/или бездействия на доставчика си, включително с какви работници е работил доставчика, дали е спазил трудовото и осигурително законодателство, дали е имал на разположение складове и бази за съхранение на доставените стоки, как е водил счетоводната си отчетност и др., когато няма данни за измамни действия от ревизираното лице, съответно за знание или участие в такива действия /решение по дело С-324/11 на СЕС/.

Съгласно гореизложеното липсата на доказателства за наличието при доставчика на персонал с квалификация не е основание за направения от органите по приходите извод за нереалност на процесните доставки.

По делото от събраните доказателства, както и от анализа им в експертизата е видно, че е налице съответствие между количествата и видовете услуги по получените от доставчиците фактури и тези по последващите доставки, извършени от жалбоподателя. Сред приложените по делото документи са налице 4 броя фактури за получени идентични доставки на СМР „Стайл Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] (Приложение 2, л. 233 — 240). Същите обаче са издадени през данъчен период м. юли 2022 г., който е извън проверявания — от 01.02.2020 г. до 30.06.2022 г.

За проверявания период не е констатирано извършването от други доставчици на доставки, идентични по вид и количество с тези по процесните. Но от последното следва извода, че и след ревизирия период жалбоподателят е получавал идентични доставки и всички във връзка с осъществяваната от него търговска дейност.

Във връзка с възраженията на ответника следва отново да се посочи, че в решение на СЕС от 13.02.2014 г. по дело С-18/13 Съдът изрично е приел, че дори и обстоятелството, че по делото в главното производство доставената услуга не е била действително извършена от посочения във фактурите доставчик или негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимия персонал, материал, активи, разходи за услугата, липса на оправдание в счетоводната документация или се оказва, че някои от документите не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, само по себе си не е достатъчно да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит.

Не се допуска данъчен орган да откаже правото на приспадане на дължимия или платен ДДС за предоставени на данъчно задълженото лице услуги, поради това че доставчикът не е декларирал наетите от него работници или поради това че получателят не е проверил дали между наетите работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение, без да доказва въз основа на обективни данни, че това лице е знаело или е трябвало да знае, че

сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или друг субект (от диспозитива на решение по дело С-324/11). Ако поради нередности, извършени от издателя на фактурата или от доставчиците нагоре по веригата, се приеме, че сделката не е действително извършена, трябва да се установи въз основа на обективни данни и без да се изисква от получателя на фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави, че е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС. В настоящия случай безспорно такова нещо не е установено. Практиката на СЕС е последователна в разбирането, че на изследване подлежи пряката доставка и именно за нея националната юрисдикция дължи преценка на всички доказателства и обстоятелства, в съответствие с националните правила за доказване /Решение на СЕС по дело С-78/12 г./.

Следователно, оспорваният в настоящото производство РА, поправен с РАПРА, в тази част е незаконосъобразен като противоречащ на материалния закон и следва да бъде отменен.

С оглед установеното по отношение на фактурите предвид изложеното погоре, издадени от всички цитирани доставчици, настоящата инстанция приема за доказано, че същите документират реално извършени доставки и в тази връзка отчетените разходи са и документално обосновани по смисъла на ЗКПО и следва да бъдат признати за данъчните цели. Според разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО „счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция“. Съгласно ал. 2 на същата норма, дори в първичния счетоводен документ, в случая фактура, да липсва част от изискуемата информация по ЗСч., счетоводният разход може да бъде приет за данъчни цели при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. В конкретния случай е налице първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно извършената стопанска операция.

Предвид изложеното, съдът не приема изводите на РО по отношение на допълнително установените задължения по ЗКПО и счита, че РА следва да бъде отменен и в тази част като неправилен и незаконосъобразен.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо от ДОПК заявеното от жалбоподателя искане за присъждане на разноски по делото е основателно. Съдът намира за неоснователно възражението за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение с оглед фактическата и правна сложност на делото, неговия обем, проведените брой открити съдебни заседания, като същото е и близо до минималното такова, съобразно материалния интерес по делото. Следователно, ответникът следва да му заплати 50 лв. за държавна такса и сумата от 9 420 лв. за адвокатски хонорар, за който са представени доказателства за реално плащане и сумата от общо 1 483,47 лв. възнаграждение за вещо лице във връзка с назначената и изпълнена по делото съдебно-счетоводна експертиза.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 36-ти състав

## Р Е Ш И:

**ОТМЕНЯ** по жалбата на „Специализирани подови покрития” ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ап. 1, представлявано от Е. М. Н. — управител, чрез адв. Т., Ревизионен акт № Р-22221122003700-091-001/22.03.2023 г., поправен с РАПРА № П-22221123079623-003-001/27.04.2023 г., издадени от Т. Б. Г. - началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и С. М. М. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 1070/02.08.2023 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който са установени публични задължения в общ размер от 89 135,05 лв., в това число за данък върху добавената стойност в общ размер на 65 120,28 лв. и съответните лихви в размер на 10 469,38 лв.и за корпоративен данък в размер на 12 424,02 лв. и лихви в размер на 954,27 лв.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да заплати на „Специализирани подови покрития” ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ап. 1, представлявано от Е. М. Н. — управител, сумата от 10 953, 47 лв. (десет хиляди деветстотин петдесет и три лева и четирдесет и седем стотинки), представляваща направени разноски по делото.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

Съдия: