

# РЕШЕНИЕ

№ 1640

гр. София, 13.03.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав**, в публично заседание на 13.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Калинка Илиева**

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **315** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ДИ РУСТИК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221721004756-091-001/16.5.2022 г., в частта, в която е потвърден с решение № 1813/21.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в която част са определени задължения:

по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ като е отказан данъчен кредит в общ размер от 65146.90 лв. по фактури, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за данъчни периоди м. април, м. юни-август, м. октомври и декември 2020 г. и м. март 2021 г. както и е определено въз основа на това

допълнително задължение по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ - данък от 20 906,79 лв. ведно със съответните лихви – 1969 лв.

Жалбоподателят „ДИ РУСТИК“ ЕООД твърди, че РА е нищожен поради липса на териториална компетентност. Част от производството е проведено от органи по приходите, които не са към ТД на НАП С., която е компетентна, а от ТД на НАП В. Т.. В случая не са налице кумулативно необходимите предпоставки на чл.7, ал. 3 ДОПК.

Незаконосъобразно е отказано приспадане на данъчен кредит, защото посочените правни основания за това – чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 ЗДДС са изцяло неприложими, защото дружеството е получило реални услуги.

Непредставянето на писмени документи и обяснения от прекия доставчик не може да е основание за непризнаване на данъчен кредит. Прекият доставчик не е задължен да съхранява тези документи, а жалбоподателят – не може да бъде задължен да ги доказва. РА и РД не могат да се основават на предположения и недоказани факти, с което се нарушава правото на добра администрация съгласно Хартата на основните права на Европейския съюз.

Безспорно е необходима кадрова обезпеченост, но жалбоподателят не може да бъде държан за отговорен за това по какъв начин я е осигурил неговият доставчик; не може да се вменява в негова тежест да извършва такива порверки. Цитира практика на СЕС, от която следва да се направи извод, че правото на данъчен кредит следва да се откаже ако се установи по безспорен начин знанието на получателя на доставката в схема за данъчна измама; в какво се изразява злоупотребата, каква е структурата на измамната схема, коя нейна част уврежда бюджета, правната ѝ квалификация, както и знание на ревизириания субект за нея. Игнорирани са всички представени доказателства, а между твърденията за липса на документи и извод за липса на доставка следва да има доказване, което не е сторено. Същевременно са спазени изискванията на чл. 71 ЗДДС. Твърди, че РА е незаконосъобразен и частта по ЗКПО доколкото са незаконосъобразни изводите в частта по ЗДДС. Ето защо моли да се отменят оспорените актове. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221721004756-020-001 от 20.8.2021 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221721004756-020-002/06.12.2021 г., издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощена като компетентен орган за възлагане на ревизия, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Национална агенция по приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-287 от 10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповеди №3-ЦУ-1659/05.05.2021 г., №3-ЦУ-2737/18.08.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ДИ РУ СТИК“ ЕООД за определяне на корпоративен данък за 2020 г. и ДДС за периодите от 01.04.2020 г. до 30.04.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ Д°Р-22221721004756-092-001/09.03.2022 г., връчен на 24.03.2022 г. Срещу РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221721004756-091-001/16.05.2022 г., издаден от В. Т. Д. - орган, възложил ревизията и П. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. - ръководител на ревизията. РА е връчен по

електронен път на 31.05.2022 г.

За ревизирия период основната дейност на дружеството е свързана с цялостно обзавеждане и ремонти на жилищни сгради, търговия на дребно с мебели, осветители и други стоки за бита. Търговската дейност се извършва в магазин в [населено място], район В., [улица], [жилищен адрес] а ремонтната дейност - в [населено място], ул. М. А.“ №5 Д, апартамент Е10. Дружеството е регистрирало 11 трудови договори, от които действащи договори към 31.12.2020 г, са 6 и към 31.03.2021г.– 5.

На основание чл. 37, ал. 3. чл. 53 и чл. 56, т. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения ИПДПОЗЛ/ №Р-22221721004756-040-001/20.08.2021 г., с което са изискани писмени обяснения, справки за налични ДМА, счетоводни, търговски и документи за плащане за ревизираните периоди и др. В отговор са представени писмени обяснения, справки образци от 1 до 6, годишна и месечни оборотни ведомости за ревизираните периоди, счетоводни справки, договори, фактури, банкови извлечения и др.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ПРА ЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД, съставени са протоколи.

С Протокол №1665959/08.02.2022 г. са документирани резултатите от извършена проверка на място в офиса на ревизираното дружество.

С Протокол №Р-22221721004756-П.-001/18.02.2022 г. са приобщени доказателства от извършена проверка по установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила е Протокол от 08.07.2021 г.

Въз основа на събраните и представени доказателства с РА са направени следните корекции на декларираните резултати:

По ЗДДС:

1. За данъчните периоди м. 04, м. 06., м. 07, м. 08 и м. 10. 2020 г. не е признато право на данъчен кредит в общ размер 24 813,57 лв. по 6 фактури, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД.

В Протокол №П-22221721189826-141-001/17.12.2021 г. е отразено, че изготвеното ИПДПОЗЛ №П-22221721189826-040-001/08.11.2021 г. е връчено на доставчика по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, тъй като не е открит на декларирания адрес. В указания срок не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД е deregистрирано на 04.12.2020 г., на основание чл.176 от ЗДДС. Процесните фактури са включени в дневниците му за продажби за съответните отчетни периоди. За периодите на издаване на фактурите доставчикът е подал уведомления по чл. 62 от Кодекса на труда /КТ/ за едно назначено лице по трудов договор, на длъжност „организатор дейности“. В подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. е декларирана загуба в размер на 3 114,33 лв. Подадена е справка по чл. 73, ал. 1 и ал. 6 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДЦФЛ/ за 2020 г., за изплатено възнаграждение на едно лице по извънтрудово правоотношение.

Органите по приходите са приели, че издадените фактури от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД не отразяват реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС; доставчикът не е представил изисканите му по реда на ДОПК доказателства за вида на доставките и за наличие на кадрова и материално-техническа обезпеченост за тяхното извършване.

2. За данъчните периоди м. 12.2020 г. и м. 03.2021 г. не е признато право на

данъчен кредит в общ размер на 40 333,33 лв. по 6 фактури, издадени от „ЕУРОГРИНИСТОР“ ЕООД.

В Протокол №II-22221421190059-141-001/14.12.2021 г. е отразено, че Изготвеното ИПДПОЗЛ №П-222214221190059-040-001/08.11.2021 г. е връчено на доставчика на декларирания електронен адрес на 01.12.2021 г. В указания срок не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че издадените фактури към „ДИ РУСТИК“ ЕООД са включени в дневниците за продажби за съответните отчетни периоди. За периода на издаване на процесните фактури „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД не е имало назначени лица по трудов договор и не е подало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2020 г. за изплатени възнаграждения по извънтрудовн правоотношения. С подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. е деклариран нулев счетоводен финансов резултат, т.е. отчетените приходи и разходи са в размер на 78 188 557 лв.

От ревизираното лице са представени следните документи:

- фактура №34/02.12.2020 г. с предмет частично плащане по договор за изработка от 20.10.2020 г. на стойност 50 160,00 лв. с ДДС; приемо-предавателен протокол 1 за изпълнени в срок и добро качество договорени работи; договор от 20.10.2020 г., съгласно който на 02.12.2020 г. в [населено място] възложителят и изпълнителят се споразумяват „ДИ РУСТИК“ ЕООД да осъществи авансово плащане на стойност 50 160,00 лв. с ДДС.

- фактура №42/30.12.2020 г. с предмет окончателно плащане на стойност 51 840,00 лв. с ДДС по договор за изработка от 20.10.2020 г.; приемо-предавателен протокол 2, съгласно който на 30.12.2020 г. в [населено място] са приети за изпълнени в срок и добро качество договорените работи; договор от 20.10.2020 г., съгласно който страните се споразумяват „ДИ РУСТИК“ ЕООД да осъществи окончателно плащане по договора на стойност 51 840,00 лв. с ДДС.

- фактура №65/04.03.2021 г. с предмет авансово плащане по договор за изработка от 18.01.2021 г. на стойност 36 000,00 лв. с ДДС и договор от 18.01.2021 г., с който „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД, който е приел да монтира мебели и декоративни греди по тавани за обект - хотел Е. - В. на стойност 75 000,00 лв. Приложен е и приемо-предавателен протокол 1, според който на 04.03.2021 г. в [населено място] са приети за изпълнени в срок и добро качество договорените работи.

- фактура №74/23.03.2021 г. за окончателно плащане по договор за изработка от 18.1.2021 г., на стойност 39 000,00 лв. с ДДС и договор от 18.01.2021 г., съгласно който страните се споразумяват „ДИ РУСТИК“ ЕООД да осъществи окончателно плащане по договора на стойност 39 000,00 лв. с ДДС. Приложен е и приемо-предавателен протокол 2, според който на 23.03.2021 г. в гр. С. са приети изпълнените в срок и добро качество договорирани работи.

- фактура №76/ 25.03.2021 г. за авансово плащане по договор за изработка от 29.1.2021 г. на стойност 36 000,00 лв.с ДДС и договор от 29.01.2021 г., сключен между „ДИ РУСТИК“ ЕООД като възложител и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД с предмет ремонт /декоративна мазилка/ на обект: хотел Е. - В. на стойност 65 000,00 лв. Приложен е и приемо-предавателен протокол i към договора от 25.03.2021 г., съгласно който в [населено място] са приети за изпълнени в срок и добро качество договорените работи.

- фактура №78/26.03.2021 г. за окончателно плащане по договора на стойност 29 000,00 лв. с ДДС и договор от 29.01.2021 г., съгласно които страните се

споразумяват „ДИ РУСТИК“ ЕООД да осъществи окончателно плащане по договора па стойност 29 000,00 лв. с ДДС. Приложен е и приемо-предавателен протокол 2, според който на 26.3.2021 г. в [населено място] между страните са приети за изпълнени в срок и добро качество договорените работи.

По ЗКПО:

За 2020 г. „ДИ РУ СТИК“ ЕООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №2217И0306164/28.06.2021 г. с декларирана данъчна печалба от 12 437,08 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 1 243,71 лв., който не е внесен.

При ревизията е установено, че през 2020 г. „ДИ РУ СТИК“ ЕООД е отчетло по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ 8 фактури, описани на стр. 8-9 от РД, с обща данъчна основа от 209 067,88 лв., издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД.

Доколкото частта на ЗДДС е прието, че отчетените разходи по процесните фактури не са реално извършени, то е пирето, че отчетените разходи в общ размер на 209 067,88 лв. не са документално обосновани по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/ и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не са признати за данъчни цели. В резултат на корекцията с РА е установена данъчна печалба от 221 504,98 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 22 150,00 лв.

По делото е прието заключение по допуснатата ССЕ, в което в табличен вид са представени фактурите, по кото е отказано правото на приспадане на данъчен кредит:

ИЗДАДЕНИ ФАКТУРИ ОТ "ПРАЙМ МУВЪР" ЕООД						
фактура №	дата	дан.основа	ДДС	стойност	основание	
[ЕГН]	30.04.2020 г.	19251,21	3850,24	23101,45	СМР по дог.	т.4,стр.773
[ЕГН]	08.06.2020 г.	24916,67	4983,33	29900,00	по договор	т.4,стр.791
[ЕГН]	24.07.2020 г.	20120,00	4024,00	24144,00	по договор	т.4,стр.839
[ЕГН]	31.08.2020 г.	11780,00	2356,00	14136,00	по договор	т.4,стр.769
[ЕГН]	21.10.2020 г.	24000,00	4800,00	28800,00	услуга	т.4,стр.841
[ЕГН]	30.10.2020 г.	24000,00	4800,00	28800,00	услуга	т.4,стр.846
		124067,88	24813,57	148881,45		

На 11.03.2020 г. между „Ди Рустик“ ЕООД, наричан Възложител и „Прайм мувър“ ЕООД, наричан Изпълнител е подписан Договор за изпълнение на СМР № 01-С/2020 (т.4,стр.827). Предмет на договора е Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извърши на свой риск и срещу възнаграждение СМР „Основен ремонт на апартамент Е9 в[жк], описани подробно в Приложение 1, неразделна част от договора. Общата стойност на договорените работи възлиза на 23 101,45 лв. с ДДС.

На 20.04.2020 г. между „Ди Рустик“ ЕООД, наричан Възложител и „Прайм мувър“ ЕООД, наричан Изпълнител е подписан Договор за предоставяне на персонал (т.4,стр.832). Предмет на договора е Изпълнителят поема задължението да командирова свои служители да изпълняват трудовите си задължения на обект „Довършителни СМР за апартамент Е9 с адрес [населено място],[жк], [улица], [жилищен адрес]. Възложителят ще заплаща възнаграждение и осигури условия за

работа. Възложителят заплаща възнаграждение за м.05.2020 г. в размер на 24 916,67 лв. За месец 06.20 г. – 20 120,00 лв. За м.07.2020 г. – 11 780,00 лв.

На 20.10.2020 г. между „Ди Рустик” ЕООД, наричан Възложител и „Прайм мувър” ЕООД, наричан Изпълнител е подписан Договор за производство, доставка и монтаж на мебели (т.4,стр.830). Предмет на договора е Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извърши дейности по спецификация за обект в [населено място], В., хотел „Е.”, на база единични цени от ценовото предложение на Изпълнителя. Общата стойност на договорените работи възлиза на 48 000,00 лв. без ДДС.

Фактурите са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на „Прайм мувър” ЕООД за съответните отчетни данъчни периоди.

От приложените в т.4, стр. 840, 843, 845 Справка за счетоводна статия на „Ди Рустик” ЕООД, вещото лице установила, че фактури №№: [ЕГН]/30.04.2020 г., [ЕГН]/08.06.2020 г., [ЕГН]/24.07.2020 г. и [ЕГН]/31.08.2020 г. са осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици” (т.4, стр.840). Фактура № [ЕГН]/21.10.2020 г. е осчетоводена по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси” Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици” (т.4, стр.843). Фактура № [ЕГН]/30.10.2020 г. е осчетоводена по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси” Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици” (т.4, стр.845).

От статута на доставчика в базата данни на НАП е констатирано, че „Прайм мувър” ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 09.04.2020 г. Дерегистрирано – на 04.12.2020 г. Дружеството фигурира в регистъра на НАП за регистрираните лица по ЗДДС за данъчните периоди, през които са издадени процесните фактури.

ИЗДАДЕНИ ФАКТУРИ ОТ "ЕУРОТРИНИСТОР" ЕООД						
фактура №	дата	дан.осн.	ДДС	стойност	основание	
[ЕГН]	02.12.2020 г.	41800,00	8360,00	50160,00	по дог. и прот	т.2, стр.78
[ЕГН]	30.12.2020 г.	43200,00	8640,00	51840,00	по дог. и прот	т.2, стр.77
[ЕГН]	04.03.2021г.	30000,00	6000,00	36000,00	по дог.израб.	т.2, стр.74
[ЕГН]	23.03.2021 г.	32500,00	6500,00	39000,00	по дог.израб.	т.2, стр.73
[ЕГН]	25.03.2021 г.	30000,00	6000,00	36000,00	по дог.израб.	т.2, стр.75
[ЕГН]	26.03.2021 г.	24166,67	4833,33	29000,00	по дог.израб.	т.2, стр.76
		<b>201666,67</b>	<b>40333,33</b>	<b>242000,00</b>		

Фактурите са придружени от Приемо-предавателни протоколи.

Фактурите са издадени на основание подписани договори. На 20.10.2020 г. между „Ди Рустик” ЕООД, наричан Възложител и „Еуротринистор” ЕООД, наричан Изпълнител е подписан договор (т.2,стр.70). Предмет на договора е Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да полага мазилки, монтиране на майки, ламперии и окачени тавани на обект хотел „Е. – В.”. Общата стойност на договорените работи възлиза на 102 000,00 лв. с ДДС.

На 18.01.2021 г. между „Ди Рустик” ЕООД, наричан Възложител и „Еуротринистор”

ЕООД, наричан Изпълнител е подписан договор (т.2,стр.72). Предмет на договора е Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да монтира мебели, декоративни греди по тавани на обект хотел „Е. – В.”. Общата стойност на договорените работи възлиза на 75 000,00 лв. с ДДС.

На 29.01.2021 г. между „Ди Рустик” ЕООД, наричан Възложител и „Еуротринистор” ЕООД, наричан Изпълнител е подписан договор (т.2,стр.71). Предмет на договора е Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да направи декоративна мазилка тип травертин за обект хотел „Е. – В.”. Общата стойност на договорените работи възлиза на 65 000,00 лв. с ДДС.

Фактурите са включени в дневниците за продажби по ЗДДС на „Еуротринистор” ЕООД за съответните отчетни данъчни периоди.

От приложените в т.3, стр.554 до стр. 559 Справка за счетоводна статия на „Ди Рустик” ЕООД, вещото лице установила, че фактури с №№ [ЕГН]/02.12.2020 г., [ЕГН]/30.12.2020 г., [ЕГН]/23.03.2021 г. и [ЕГН]/26.03.2021 г. са осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги”. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”. Фактури с №№ [ЕГН]/04.03.2021 г. и [ЕГН]/25.03.2021 г. са осчетоводени по дебита на сметка 402 „Доставчици по аванси” Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 401 „Доставчици”.

От базата данни на НАП е установено, че „Еуротринистор” ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 27.08.2020 г. Дерегистрирано – на 05.06.2023 г.

<b>ОБЩО ПО ДОСТАВЧИЦИ</b>			
<b>контрагент</b>	<b>дан.основа</b>	<b>ДДС</b>	<b>стойност</b>
П. мувър	124067,88	24813,57	148881,45
Еуротринистор	201666,67	40333,33	242000,00
	<b>325734,55</b>	<b>65146,90</b>	<b>390881,45</b>

От предоставените от счетоводството на „Ди Рустик” ЕООД Справки по хронология с кореспонденция за сметка 411 „Клиенти”, вещото лице констатирала, че са извършени „последващи“ доставки към:

- „Евробилд България” ЕООД – през периода м. януари – м. декември 2020 г. (прил.1) и периода м.март – м.май 2021 г. (прил.2). Извършените продажби са осчетоводени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки”, чрез която се отчитат постъпленията от продажба на стоки, както и формирания финансов резултат от продажбите. Начислен е дължимия данък добавена стойност по кредита на сметка 4532 „Начислен данък за продажбите”, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти”, чрез която се отчитат вземанията на предприятията по продажба на активи и извършването на услуги. В справките е отразен и начина на извършеното плащане по фактурите – по банков път;

- „Юнайтид груп” ЕООД – през периода м.януари – м. декември 2020 г. (прил.3). Извършените продажби са осчетоводени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки”, чрез която се отчитат постъпленията от продажба на стоки, както

и формирания финансов резултат от продажбите. Начислен е дължимия данък добавена стойност по кредита на сметка 4532 „Начислен данък за продажбите”, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти”, чрез която се отчитат вземанията на предприятията по продажба на активи и извършването на услуги. В справката е отразен и начина на извършеното плащане по фактурите – по банков път;

- „Юнайтед пропърти груп” ЕООД – през периода м.януари – м. декември 2020 г. (прил.4). Извършените продажби са осчетоводени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки”, чрез която се отчитат постъпленията от продажба на стоки, както и формирания финансов резултат от продажбите. Начислен е дължимия данък добавена стойност по кредита на сметка 4532 „Начислен данък за продажбите”, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти”, чрез която се отчитат вземанията на предприятията по продажба на активи и извършването на услуги. В справката е отразен и начина на извършеното плащане по фактурите – по банков път;

- „Тим технолоджи” ЕООД - през периода м.март – м.май 2021 г. (прил.5). Извършените продажби са осчетоводени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки”, чрез която се отчитат постъпленията от продажба на стоки, както и формирания финансов резултат от продажбите. Начислен е дължимия данък добавена стойност по кредита на сметка 4532 „Начислен данък за продажбите”, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държавата като платци на данък върху добавената стойност. Дебитирана е сметка 411 „Клиенти”, чрез която се отчитат вземанията на предприятията по продажба на активи и извършването на услуги. В справката е отразен и начина на извършеното плащане по фактурите – по банков път.

Плащането по фактурите, издадени от „Прайм мувър” ЕООД и „Еуротринистор” ЕООД, наричани Доверители, се цели да ъде удостоверено посредством договори за доверително управление на финансови средства с „Алдерит” ЕООД, наричан Довереник както следва:

- Договор от 08.06.2020 г. № Ф-01/2020 между „Прайм Мувър” ЕООД и „Алдерит” ЕООД по силата на който Доверителят възлага, а Довереникът приема срещу определено възнаграждение да извърши доверително управление на финансови средства, собственост на Доверителя (прил.6). Задълженията на Довереника са да получава плащания от клиенти на Доверителя по банковата сметка на Довереника, след което да ги предостави на Доверителя;

- Договор от 17.12.2020 г. № Ф-01/2020 между „Прайм Мувър” ЕООД и „Алдерит” ЕООД с предмет Доверителят възлага, а Довереникът приема срещу определено възнаграждение да извърши доверително управление на финансови средства, собственост на Доверителя (прил.7). Задълженията на Довереника са да получава плащания от клиенти на Доверителя по банковата сметка на Довереника, след което да ги предостави на Доверителя;

- Договор от 02.12.2020 г. № Ф-06-БС/2020 между „Еуротринистор” ЕООД и „Алдерит” ЕООД с предмет Доверителят възлага, а Довереникът приема срещу определено възнаграждение да извърши доверително управление на финансови



средства, собственост на Доверителя (прил.8). Задълженията на Довереника са да получава плащания от клиенти на Доверителя по банковата сметка на Довереника, след което да ги предостави на Доверителя;

- Договор от 05.01.2021 г. № Ф-06-БС/2020 между „Еуротринистор” ЕООД и „Алдерит” ЕООД с предмет Доверителят възлага, а Довереникът приема срещу определено възнаграждение да извърши доверително управление на финансови средства, собственост на Доверителя (прил.9). Задълженията на Довереника са да получава плащания от клиенти на Доверителя по банковата сметка на Довереника, след което да ги предостави на Доверителя;

От приложените в том 4, стр. 842 до стр.844 банкови извлечения на Първа инвестиционна банка, вещото лице е констатирала, че плащането по фактурите, издадени от „Прайм мувър” ЕООД е извършено на следните дати:

<b>ПЛАЩАНЕ ПО ФАКТУРИ НА "ПРАЙМ МУВЪР" ЕООД</b>					
<b>фактура №</b>	<b>дата</b>	<b>стойност</b>	<b>плащане</b>	<b>дата</b>	
[ЕГН]	30.04.2020 г.	23101,45			
[ЕГН]	08.06.2020 г.	29900,00	29900,00	08.12.2020 г.	прил.10
[ЕГН]	24.07.2020 г.	24144,00	24144,00	31.08.2020 г.	т.4,стр.842
[ЕГН]	31.08.2020 г.	14136,00			
[ЕГН]	21.10.2020 г.	28800,00	10000,00	17.12.2020 г.	т.4,стр.844
			10000,00	17.12.2020 г.	т.4,стр.844
			<b>20000,00</b>		
[ЕГН]	30.10.2020 г.	28800,00			
		<b>148881,45</b>	<b>74044,00</b>		

От приложените в том 3, стр. 561 до стр.565 банкови извлечения на Първа инвестиционна банка, вещото лице констатирала, че плащането по фактурите, издадени от „Еуротринистор” ЕООД е извършено на следните дати:

<b>ПЛАЩАНЕ ПО ФАКТУРИ НА "ЕУРОТРИНИСТОР" ЕООД</b>					
<b>фактура №</b>	<b>дата</b>	<b>стойност</b>	<b>плащане</b>	<b>дата</b>	
[ЕГН]	02.12.2020 г.	50160,00	25080,00	06.01.2021 г.	т.3,стр.561
			25080,00	06.01.2021 г.	т.3,стр.561
			<b>50160,00</b>		
[ЕГН]	30.12.2020 г.	51840,00			
[ЕГН]	04.03.2021 г.	36000,00	32000,00	23.03.2021 г.	т.3,стр.562
[ЕГН]	23.03.2021 г.	39000,00	39000,00	23.03.2021 г.	т.3,стр.563
[ЕГН]	25.03.2021 г.	36000,00	31000,00	26.03.2021 г.	т.3,стр.564
[ЕГН]	26.03.2021 г.	29000,00	29000,00	26.03.2021 г.	т.3,стр.565
		<b>242000,00</b>	<b>181160,00</b>		

Заклучението по ССЕ се основава на новопредставени документи /стр. 7, т. 6 до 10– това са договорите за доверително управление на финансови средства, цитирани по-горе/, които документи ответникът оспори /така изявление от 11.9.2023 г./; бе открито производство по оспорване подписите под документите и бе указана доказателствената тежест – тя се носи от жалбоподателя за доказване истиността на положените под документите подписи.

За установяване на тези факти бе разпитана св. В. С. Т. – М., за която се сочи, че е подписала част от документите. В с.з. от 28.11.2023 г. тя заяви, че не си спомня дали е подписвала документи. Спомня си, че е извършвала определена дейност като представител на „Прайм мувър“ ЕООД, по-скоро деловодителска работа, но не си спомня дали се е подписвала.

Същевременно бе прието заключение по СПЕ, което съдът счита, че следва да бъде ценено като обосновано, безпротиворечиво и съответно на събраните доказателства. От него се установява, че подписите, положени под оспорените документи, за които се сочи, че изхождат от посоченото по-горе лице, разпитано и в качеството му на свидетел, НЕ са положени от нея.

По отношение на подписите, положени от името на Р. Д. Ц., подписала се в оспорените документи от името на „Еуротринистор“ ЕООД вещото лице е посочила, че по отношение на част от документите не може да даде заключение, а по отношение на друга част /подписите за доверител на договори за доверително управление на финансови средства: № 06-БС/2020 от 2.12.2020 г. и № 06-БС/2020 от 5.1.2023 г./ е дала заключение, че подписите СА ПОЛОЖЕНИ именно от сочената за автор Р. Д. Ц.. Прието е заключение по СТЕ, от което се установява, че договорените СМР за подобекти „Хотел Е.-В.“ и „апартамент Е9 в[жк]“ са изпълнени в пълен обем, качествено и в срок, като са приети без забележки с приемо-предавателни протоколи, фактурирани и платени. Същевременно, относно предоставянето на труд за ремонт на обект „ап. 9, вх. Ж, [жилищен адрес] [улица],[жк], не е в състояние да удостовери, че договореното между жалбоподателя и „Прайм мувър“ ЕООД за предоставяне на труд за ремонт действително е изпълнено.

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, предвиждащ, че съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган. В този смисъл изрично се изискаха от ответника доказателства в тази насока, като се представиха такива.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

По възражението за липса на териториална компетентност. Действително се установява, че заповедите за възлагане на ревиция, както и заповедта за изменението ѝ не са издадени от ТД на НАП С.-град, именно в чиято територия е било седалището и адреса на управление на жалбоподателя. Така, при извършване на справка от Търговския регистър се установява следната история:

	<b>5. Седалище и адрес на управление</b>
19.02.2019 г. 10:23:28	Държава: БЪЛГАРИЯ Област: С. (столица), Община: Столична Населено място: [населено място], п.к. 1618 р-н В. бул./ул. бул. Б., [жилищен адрес]
09.12.2014 г. 16:53:17	Държава: БЪЛГАРИЯ Област: С. (столица), Община: Столична Населено място: [населено място], п.к. 1326 р-н Л. бул./ [улица], С. Център, ет. 2, ап. 64

Същевременно обаче предвид представените доказателства, както и предвид заповедта от 5.5.2021 г., както и заповедта от 18.8.2021 г., цитирани по-горе, следва да се направи извод, че са налице изключенията по чл. 112, ал. 2, т. 2, вр. чл. 8 ДОПК.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да

начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

За установяване на посочените факти, са събрани две групи доказателства.

Първата група са представените от жалбоподателя фактури, както и документи за плащане. Тези фактури са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя. Видно от приетото заключение по СТЕ се установява, че са извършени СМР, предмет на процесните доовори и издадените въз основа на тях фактури.

Същевременно обаче, предвид събраните по делото доказателства не може да се направи извод, че така извършените СМР са извършени *именно от доставчиците по спорните фактури*. Аргументите за това са следните.

Жалбоподателят е възложил извършване на дейности с предмет, който съвпада с предмета на неговата дейност на трети лица – така установеното по-горе, че жалбоподателят осъществява дейност по цялостно обзавеждане и ремонт.

На следващо място, видно от установеното по-горе, не може да се направи извод, че избраните от жалбоподателя доставчици действително са имали кадровата и материална обезпеченост да предоставят уговорените услуги. Така протоколите от направените на доставчиците насрещни проверки и представените от тях доказателства, както и констатациите относно данните, съдържащи се в информационната система на НАП.

Така следва да се посочи, че „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД е имало за процесния период назначено само едно лице по трудов договор – „организатор дейности“; не се установява да са наети или назначени други лица, които да извършват СМР.

По отношение на „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД се установява, че не са назначени лица по трудов договор и не е подало справка декларация справка декларация по чл. 73 ЗДДФЛ за изплатени възнаграждения по извънтрудови възнаграждения.

Следователно, нито за едно от дружествата не се установява каквато и да е кадрова обезпеченост относно изпълнението на възложените дейности.

По отношение на договор за предоставяне на персонал №06-С72020 от 20.04.2020 г., съгласно който „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД следва да командирова свои служители да изпълняват довършителни СМР на обект: апартамент Е9 в [населено място].[жк], блок 208, вх. Ж. Не се установява кои точно служители са командировавани, с каква квалификация. Не са представени каквито и да е придружаващи документи към този договор, въпреки изискването им.

Същевременно, при съпоставката на този частен документ с официалните удостоверявания на факти, посочени по-горе, които са задължителни за съда, следва да се кредитират именно тези официални удостоверения.

Следва да се посочи и това, че във фактурите услугите не са посочени по вид,

количество, ед. цена и стойност. Не са конкретизирани количествено-стойностните характеристики на услугите. В сключения договор с П. МУВЪР“ ЕООД не са уточнени и видовете възложени услуги. В приемателно-предавателните протоколи също не са конкретизирани по обем, количество и ед. цена приетите дейности.

Следва да се посочи, че не са представени актове обр. 19 за удостоверяване изпълнението на СМР, количествено-стойностни сметки и др. документи, индивидуализиращи звършването на услугите.

Не са представени фактури, стокови разписки и др. документи за закупуване и влагане на матирани при изпълнението на СМР. Няма данни за притежавана техника /собствена или наета/ ѝ за назначен персонал за изпълнение на услугите.

Няма одитна следа за осчетоводяване на доставките от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД. Не са налице данни за отчетен приход по процесните фактури от доставчиците. Не са ангажирани документи за отчетени разходи от доставчиците във връзка с поетите ангажименти по договорите за СМР.

Същевременно съдът счита, че не следва да се възприема извода на вещото лице ССЕ в частта, че това, което е получено по процесните фактури, е намерило отражение при последващи доставки. Такъв извод, освен, че е правен и не обвързва съда, не може да се направи въз основа на събраните доказателства. Това е така доколкото не може да се направи извод, че е налице реалност на доставките от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД. Същевременно, тези доставки, както бе посочено по-горе, съвпада с предмета на дейност на жалбоподателя.

По отношение на плащането по фактурите. По делото са ангажирани доказателства в тази връзка. Но, при съвкупната им преценка не може да се направи единственият възможен и безпротиворечив извод, че е извършвано пълно плащане и това плащане е именно за извършване на услуги. В този смисъл не следва да се ценят представените от жалбоподателя договори за управление на финансови средства, сключени с „Алдерит“ ЕООД. Следва да се посочи, че това са частни документи; те нямат достоверна дата. Следва да се посочи и това, че видно от заключението по СПЕ само по отношение на два от представените договори се установява, че са подписани именно от лицето, сочено, че се е подписало за един от доставчиците на жалбоподателя - „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД. По отношение на другите договори с този доставчик вещото лице не можа да даде заключение. А по отношение на „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД по категоричен начин даде заключение, че подписите *не са положени* от сочения за представляващ дружеството. В този смисъл са и показанията на този представляващ, който бе разпитан като свидетел.

Предвид изложеното съдът намира, че не следва да се цени заключението по ССЕ по т. 3 /че е извършено разплащане по процесните фактури/ доколкото то се основава именно на оспорените договори за доверително управление, посочени по-горе. Действително, представени са по делото и са цитирани от вещото лице документи за плащания – в том 3, стр. 561-565 , както и в том 4, стр. 842-844. Действително, от тях може да се направи извод, че те удостоверяват плащания /посредством банкови преводи/ в полза на „Алдерит“ ЕООД, както и в полза на „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД. Но не може да се приеме, че извършените плащания в полза на „Алдерит“ ЕООД са именно по договорни правоотношения, по които е страна доставчик на жалбоподателя. Вкл. тези изводи следва да се направят и по отношение на двата договора, за които се установява, че са подписани от името на представителя на доставчика доколкото тези договори нямат достоверна дата и не могат да се свържат с

процесните фактури, както и с изпълнението по тях.

По ЗКПО.

Съгласно чл. 26. т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според 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.

В случая не са установени реално извършени стопански операции по фактурите с предмет плащания, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД. Осчетоводяването на разходи, които реално не са извършени и издаване на документи, които не отразяват действителни факти, е в нарушение на принципа на документалната обоснованост, регламентиран в чл. 7 от ЗСч.

С оглед гореизложеното съдът намира жалбата за неоснователна и в частта на определените задължения по ЗКПО.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал.2, т. 4 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /общо 88 021,79 лв./, което възнаграждение следва да се определи в размер на 7 691,74 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

## **РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ДИ РУСТИК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221721004756-091-001/16.5.2022 г., в частта, в която е потвърден с решение № 1813/21.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в която част са определени задължения:

по *Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/* като е отказан данъчен кредит в общ размер от 65146.90 лв. по фактури, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕУРОТРИНИСТОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за данъчни периоди м. април, м. юни-август, м. октомври и декември 2020 г. и м. март 2021 г. както и е определено въз основа на това

по Закона за корпоративното подоходно облагане - данък от 20 906,79 лв. ведно със съответните лихви – 1969 лв.

**ОСЪЖДА** „ДИ РУСТИК“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 7 691,74 лв. разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 704,17лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

## **СЪДИЯ:**

