

РЕШЕНИЕ

№ 30368

гр. София, 30.07.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 44 състав, в
публично заседание на 10.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мария Владимирова

при участието на секретаря Албена Илиева, като разгледа дело номер **1403** по описа за **2024** 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 „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], [населено място], представлявано от И. К. П., чрез упълномощен адвокат, против Ревизионен акт (РА) № Р-22002222005297-091-001 от 14.09.2023 г., издаден от началник на сектор, възложил ревизията и главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1788/20.12.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който в тежест на дружеството са установени публични вземания по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС), произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 800 лв., за данъчни периоди м. 06.2021 г. и м. 08.2021 г., по фактури издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД и е начислена лихва за забава.

Жалбоподателят излага подробни съображения за незаконосъобразност на РА в оспорената част. В молба от 25.06.2024 г. /л. 183/ изрично очертава предмета на спора, а именно – оспорват се установените задължения по ЗДДС свързани с доставките от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, като не са предмет на спора задълженията по ЗДДС и ЗКПО по доставките от „Христрой“ ЕООД. Твърди, че е доказана реалността на доставките на „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД и по отношение на същите са налице законоустановените предпоставки за възникване на право на данъчен кредит, поради което необосновано приходните органи са приели противоположни изводи. Изтъква, че въпросът за кадровата и материалната обезпеченост на доставчика е неотнoсим към спора по главния факт. Счита, че събраните доказателства в своята съвкупност

обуславят извод, че доставките са извършени от посоченото във фактурите дружество. По подробно изложени съображения иска отмяна на РА в обжалваната част и присъждане на сторените разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. Б., поддържа жалбата. Моли съда да отмени РА като незаконосъобразен. Ангажира доказателства по делото. Претендира присъждане на разноски. На 24.01.2025 г. /л. 417-420/ представя писмена защита, в която излага доводи за незаконосъобразност на РА.

Ответникът - директор на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез юрк. Н. и с писмена молба по хода на делото, оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена като неоснователна, предвид всички доказателства. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Съображения за неоснователност на жалбата развива в молба от 16.02.2026 г.

Административен съд София-град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл.160 от ДОПК, прие за установено следното:

Обжалваният ревизионен акт е издаден след извършена повторна ревизия (във връзка с Решение № 1543 от 26.09.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. (л. 16-5, папка I), с което е отменен като незаконосъобразен РА № Р-2220221005526-091-001 от 30.06.2022 г. (л. 71-61, папка I) и преписката е върната за извършване на нова ревизия, л. 220, папка), започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222005297-020-001 от 12.10.2022 г., връчена по електронен път на 25.10.2022 г. (л. 19-22 от делото). ЗВР е издадена от К. Г. М., в качеството на заместник на М. Й. С. /съгласно Заповед № РД-84-2200-850/10.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., л. 16 от делото/, назначени на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП - С., оправомощени със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., л. 17-18 от делото. Предметът и периодът на ревизията обхваща определяне на задълженията за корпоративен данък (КД) за 2019 г. и 2020 г. и за ДДС за периодите 01.04.2020 г. - 30.04.2020 г.; 01.06.2020 г. - 31.08.2020 г.; 01.11.2020 г. – 31.12.2020 г.; 01.03.2021 г. - 31.03.2021 г.; 01.05.2021 г. - 30.06.2021 г.; 01.08.2021 г. – 31.08.2021 г.

Срокът за извършване на ревизията е продължаван със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002222005297-020-002 от 24.01.2023 г. и Заповед за изменение на ЗВР № Р-22002222005297-020-003 от 16.02.2023 г., като е определен краен срок за приключване на ревизията до 24.03.2023 г. (л. 23-28 от делото). Въз основа на Заповед № Р-22002222005297-023-001 от 23.03.2023 г., производството е спряно, на основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК за срок от 1 месеца (до 23.04.2023 г.) и възобновено със Заповед № Р-22002222005297-143-001 от 24.04.2023 г., с която е определено, че срокът на ревизията е до 25.04.2023 г. (л. 29-36 от делото). Заповедите (за изменение, спиране и възобновяване) са връчени по електронен път. Същите са издадени от органа, възложил ревизионното производство - М. Й. С..

В законоустановения срок по чл. 117, ал.1 ДОПК е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002222005297-092-001 от 09.05.2023 г., връчен на 13.06.2023 г. по електронен път (л. 37-109 от делото). Срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение с вх. №53-00-531#5 от 27.07.2023 г. /л. 2500-2509, папка 7/, което е формално обсъдено и преценено за неоснователно.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията и ръководителят на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22002222005297-091-001 от 14.09.2023 г., надлежно връчен на ревизираното лице на 10.10.2023 г. по електронен път (л. 118-129 от делото).

С издадения РА, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, на ревизираното

дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит, както следва: общо в размер на 34 800,00 лв. по 10 бр. фактури, издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; общо 132 103,65 лв. по фактури, издадени от „БЕСТ - 2“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; общо 6 470,20 лв. по фактури, издадени от „ХРИСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. С РА така също, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели отчетените разходи по фактурите, издадени от „ХРИСТРОЙ“ ЕООД, поради документална необоснованост, с оглед на което след извършено преобразуване на декларирания данъчен резултат за 2020 г. е установен корпоративен данък в размер на 3235,10 лв. за същата отчетна година. С РА са определени съответни лихви за забава.

Така установените задължения са били предмет на производството пред горестоящия в йерархията административен орган - директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП. Решаващият орган в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК е постановил Решение № 1788/20.12.2023 г., с което е: отменил РА в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 03.2021 г. и съответните лихви; изменил е РА в оспорената част на установен резултат по ЗДДС за м. 12.2020 г. - данъкът за внасяне в размер на 86 201,50 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 14 036,00 лв., ведно със съответните лихви, както и за м. 06.2021 г. - данъкът за внасяне в размер на 52691,62 лв. е определен на данък за внасяне в размер на 29 441,62 лв., ведно със съответните лихви и е потвърдил ревизионния акт в останалата оспорена част относно установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 08.2021 г. и установеното задължение за корпоративен данък за 2020 г., ведно със съответните лихви.

Предмет на настоящия спор предвид направените от жалбоподателя уточнения в молба от 25.06.2024 г. /л. 183/ са установените задължения по ЗДДС свързани с доставките от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, като не са предмет на спора задълженията по ЗДДС и ЗКПО по доставките от „Христрой“ ЕООД.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Прието е, че през ревизираните периоди основната дейност на „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД е свързана със строителство и строително - ремонтни дейности, извършвани чрез собствени сили и средства и/или чрез подизпълнители на обекти на клиентите на „ИНВЕСТСТРОЙ 57" ЕООД. Собственик на капитала на дружеството е „Бест - 2“ ЕООД

С Протокол № Р-22002222005297-П.-001/25.10.2022 г. са присъединени документи от предходното ревизионно производство (л. 291 и сл., папка I), от които протокол за извършена насрещна проверка с № П-22221021190307-141-001/11.03.2022 г. на доставчика „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД (л. 265 и сл., папка I), както и представените копия на сключени договори за извършване на СМР между „БЕСТ - 2“ ЕООД и негови подизпълнители - „ДИНАМИК 2012“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЛЕГО ГРУП 5“ ООД, ЕИК[ЕИК]. На последните са извършени насрещни проверки, резултатите от които са отразени в протоколи, подробно описани в ревизионния доклад.

Констатирано е, че ревизираното дружество е регистрирано по ЗДДС, считано от 17.02.2017 г., като регистрацията е извършена на основание чл.101, т.1 от ЗДДС - по избор на лицето, без реализиран оборот. За всички данъчни периоди от обхвата на ревизията дружеството е подавало изискуемите от чл. 124 и 125 на ЗДДС справки-декларации (СД по ЗДДС) и отчетни регистри към тях - дневници за покупки (ДП) и дневници за продажби - (ДПр). Във връзка с кадрова обезпеченост е констатирано, че дружеството е декларирано наличието на сключени трудови правоотношения с между 5 и 10 лица, назначени на длъжности, свързани с фактически упражняваната от ревизираното лице дейност като работници в строителството.

С цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице,

в хода на ревизията (повторна за спорните периоди и видове задължения) са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД.

Установява се, че при повторната ревизия на „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД на 07.02.2023 г., чрез прилагане към досието по реда на чл. 32 от ДОПК е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице № Р-22002222005297-040001 от 31.10.2022 г. (л. 449 и сл., папка I). На декларирания адрес на управление, съвпадащ с адреса за кореспонденция, не е открит представител на дружеството, поради което не е извършен преглед и анализ на първичните оригинални документи.

С Протокол № 1937942 от 08.03.2023 г. (л. 427 от делото) е констатирано, че на управителя на дружеството са връчени заповеди за изменение на заповедта за възлагане на ревизия, но от дружеството не са представени първични счетоводни документи. В последния ден от изтичане на срока за извършване на ревизията в приемна на ТД на НАП С., [улица], № 31 е извършен преглед на оригинални счетоводни документи.

С оглед изясняване на относими факти и обстоятелства, касаещи реалността на спорните доставки, органите по приходите са предприели действия по извършване на насрещни проверки на преките доставчици на ревизираното лице, изброени на стр. 3 - 4 от РД, включително насрещна проверка на процесният доставчик „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД. Резултатите са обективирани в протоколи, подробно описани в ревизионния доклад.

От „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД за данъчни периоди м. 06.2021 г. и м. 08.2021 г. са издадени спорните 10 бр. фактури с № № [ЕГН]/21.06.2021 г.; [ЕГН]/12.06.2021 г.; [ЕГН]/18.06.2021 г.; [ЕГН]/03.06.2021 г.; [ЕГН]/08.06.2021 г.; [ЕГН]/23.06.2021 г.; [ЕГН]/10.06.2021 г.; [ЕГН]/13.08.2021 г.; [ЕГН]/05.08.2021 г. и [ЕГН]/10.08.2021 г. /л. 246-256/, в които като предмет е посочен „частично плащане по договор за извършено СМР съгласно протокол обр. Акт № 19“. По отношение на този доставчик е извършена насрещна проверка, документирана с Протокол № П-22221022216564081-001 от 19.12.2022 г. (л. 1197, папка IV) и Протокол № П-22221022194268-141-001 от 09.02.2023 г. (л. 866 и сл., папка III). Установява се, че искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено на доставчика по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите доказателства за реалността на доставките не са представени.

Констатирано е, че „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД е deregистрирано на 24.03.2022 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Процесните 10 бр. фактури са отразени в дневниците за продажби и СД за ДДС за съответните периоди на „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, но дружеството не е декларирано приходи от същите фактури, тъй като не е подало ГДД за 2021 г. Не са представени доказателства за надлежно осчетоводяване на прихода и издаване на фактурите. За периодите на издаване на фактурите дружеството не е отчетло с ЕКАФП продажби в брой - оборотите от касовия оборот за процесните периоди са 0,00 лв.

Установено е също така, че от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД не са отчитани обичайни разходи за извършване на търговско дейност - разходи за телефони, комуникации, комунални услуги, електрическа енергия, вода, консумативи и материали, куриерски услуги и др. Съгласно справка за ППС, доставчикът не притежава транспортни средства. Установено е, че е декларирано едно лице, назначено по трудов договор на длъжност „мич превозни средства“. Не са представени доказателства за наличие на материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставчика.

От жалбоподателя за доказване реалността на доставките по спорните фактури е представен договор за изпълнение на СМР от 26.04.2021 г. /л. 229-232/ с предмет - СМР на Колеж по туризъм към Университет „Професор А. З.“, [населено място], сключен с „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД и издадените фактури, придружени с протоколи обр. 19 /л. 236-245/. Към договора е приложена количествено стойностна сметка /л. 416-418, папка I от адм. пр./, съдържаща описание на СМР,

включващи подмяна на дограма, топлинно изолиране на външни стени, топлинно изолиране на покрив, топлинно изолиране на под, част ОВК, част електро.

Органите по приходите са направили следните констатации по спорните доставки:

Договорът с „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД е сключен на 26.04.2021 г. Преди тази дата обаче, а именно на 12.04.2021 г. за същите дейности от „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД е издадена на Университет „Професор А. З.“ [населено място] фактура № 2011/12.04.2021 г. /л. 428/ на стойност 439513,80 лв., с ДДС 87 902,76 лв., предмет - извършени СМР по акт обр. 19 от 30.01.2021 г. за инженеринг, проектиране, изпълнение на СМР и установяване на авторски надзор за изпълнение на енергоефективни мерки на сградата на Колеж по туризъм към университета. Към фактурата е приложен протокол № 1 от 30.03.2021 г. /л. 429-432/ за установяване и заплащане на натурални видове СМР, изпълнени към 30.03.2021 г. В протокола за изпълнител е вписан „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД, като обект по Договор за строителство № 49/25.02.2020 г. е „И. – проект на СМР и упражняване на авторски надзор за изпълнение на енергоефективни мерки на сградата на Колеж по туризъм в Университет „Проф. Д-р А. З.“ - Б..

Констатирано е, че в протокола фигурира извършена към 30.03.2021 г. работа по „запълване на фуги при декоративна тухлена зидария 2110 кв.“ Същевременно е установено, че същата дейност „запълване на фуги при декоративна тухлена зидария 2110 кв.м.“ е посочена и в протокол № 3 от 10.06.2021 г. /л. 238/ към фактура № 4 от 12.06.2021 г., издадена от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД.

Ревизиращият орган е констатирал още, че с протокол № 1 от 30.03.2021 г. е документирано предаването на извършен „монтаж на топлоизолационна система“. Аналогична дейност фигурира в протокол № 6 от 21.06.2021 г. към фактура № 6 от 21.06.2021 г. /л. 241/, протокол № 7 от 23.06.2021 г. към фактура № 7 от 23.06.2021 г. /л. 242/, протокол № 8 от 05.08.2021 г. /л. 243/ към фактура № 9 от 05.08.2021 г., издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД.

С оглед горното органите по приходите са приели, че дейностите по договора с „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД са възложени и документираны, след като вече са били извършени и фактурирани от страна на ревизираното лице към неговия клиент. Ревизиращият орган е приел, че дейностите са извършени от други доставчици на жалбоподателя - прекият „БЕСТ - 2“ ЕООД и предходните „ДИНАМИК 2012“ ЕООД и „ЛЕГО ГРУП 5“ ООД, за което са представени договори и фактури.

При така установената фактическа обстановка е направен извод за липса на реална доставка по издадените от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД фактури на стойност общо на 174 000 лв. и е отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит в размер 34 800 лв.

Във връзка с приложените към депозираното от ревизираното лице писмено възражение срещу РД - 10 бр. сключени граждански договора, ведно с разписки за получени суми по граждански договори и констативни протоколи за извършените услуги от наетите лица /л. 2277-2406 папка № 7/, ревизиращият екип е направил констатация, че в самите договори не е описано каква точно работа следва да извършват лицата, в какъв срок и какво възнаграждение се дължи за уговорената работа. В същите единствено е упоменато, че следва да им се плати след приключване на обекта. На следващо място е установено, че в представените констативни протоколи за приемане на извършената работа, с година на съставяне - 2021 г., липсва да е посочено за кой точно договор се отнасят. В разписките за изплащане на суми от 2022 г. не става ясно за каква точно свършена работа се изплаща съответната сума. От направена справка в информационните масиви на НАП е установено, че от страна на доставчика не е подавана справка по чл. 73 ЗДДФЛ във вр. с представените с възражението 10 бр. граждански договора, както за 2021 г., така и за 2022 г. Предвид тези обстоятелства ангажираните от ревизираното дружество с възражението срещу РД

доказателства /л. 2277-2406 папка № 7/ не са кредитирани.

При така очертаната фактическа обстановка, относно спорното по делото право на приспадане на данъчен кредит, за данъчни периоди м. 06.2021 г. и м. 08.2021 г., по 10 бр. фактури, издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД (посочени на л. 83-88 в РД), ревизиращите са приели, че доставките не са реално извършени от посочения доставчик и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и т. 2 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано претендираното от РЛ право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 34 800 лв. и е начислена лихва за забава.

След подаване на жалбата срещу РА директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП в Решение № 1788/20.12.2023 г. е обсъдил събраните в хода на ревизията доказателства, доводите на жалбоподателя, новопредставените от ревизираното дружество доказателства, като е намерил РА в процесната част за законосъобразен. Решаващият орган е възприел изцяло констатациите и изведените въз основа на тях изводи на ревизиращите органи, вследствие на което е потвърдил акта, с който на „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит, за данъчните периоди м. 06.2021г. и м. 08.2021 г. по визираните 10 бр. фактури на „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД.

По делото е приобщена цялата преписка от ревизионното производство, съдържаща събраните в хода му материали, както и писмени доказателства, представени допълнително от ответника с писмена молба от 17.12.2024 г. (л. 206 -216 от делото – *справки с данни, че по отношение на работниците, за които са представени граждански договори в масивите на НАП няма деклариращи на изплатени възнаграждения*), както и от жалбоподателя представени с молба от 09.12.2024 г. / л. 220-415/ и приети по делото в с.з. на 21.01.2025 г. /л. 416/, с оглед доказване на твърденията му.

По делото е прието заключение по съдебно-счетоводна експертиза /л. 198-201/, както и по съдебно-техническа експертиза /л. 475-478/.

При изготвяне на заключението на ССЧЕ вещото лице след извършена проверка на доказателствата по делото и преглед на предоставените от счетоводството на „Инвестстрой 57“ ЕООД документи е дало отговор на поставените му въпроси. Според експерта новопредставените документи за целите на ССЕ от „Инвестстрой 57“ ЕООД са идентични с тези представени в хода на ревизионното производство и по делото. Направена е констатация, че „Инвестстрой 57“ ЕООД е представило частично необходимите документи. Според експерта от документите се установява, че счетоводството е водено коректно и своевременно, но липсват подробни аналитични справки във връзка с извършваните строителни работи на конкретния обект. Кадровата и техническа обезпеченост не е представена детайлно в счетоводните записвания, нито са представени РПВ и съпътстващите им документи. Според заключението, въз основа на наличните документи не може да се даде окончателен отговор дали доставчиците на жалбоподателя притежават обезпеченост да извършат услугите, за които са наети. Относно втори въпрос заключението на ССЧЕ съдържа установяване на вещото лице, че фактурите предмет на спора между страните (10 бр. фактури), са отразени в дневниците по ДДС на жалбоподателя. На въпроса извършени ли са разплащания по процесните фактури в заключението е отразено, че документи за разплащане са ангажирани само от подизпълнителя „Бест - 2“ ООД, поради което ССЕ може да даде частичен отговор. На четвърти въпрос вещото лице е дало отговор, че липсват хронологични данни във връзка

с процесните периоди по сметки от гр. 70 - 701,702, 703, поради което не може да даде окончателно становище дали получените доставки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Относно следващият въпрос експертът е дал заключение, че извършените доставки са отразени в счетоводството на дружеството, но не са представени в пълнота всички документи, за да се даде категоричен отговор извършил ли е жалбоподателя последващи доставки по спорните 10 бр. фактури. На шести и седми въпрос вещото лице е дало отговор, че съгласно представените документи не може да се даде категоричен отговор дали процесните услуги и стоки съответстват на последващите доставки, съответно, има ли извършени доставки идентични по вид и количество с фактурираните спорни доставки.

Съдът намира заключението за мотивирано, компетентно и съответстващо на останалите събрани доказателства, поради което следва да бъде кредитирано.

При изготвяне на заключението на СТЕ /л. 475-478/ вещото лице, след извършена проверка на документите по делото, е дало заключение, че посочените СМР в десетте броя протоколи обр. 19, съставени между „Инвестстрой 57” ЕООД и „Аутокрис импорт” ЕООД съответстват по количество и стойност на СМР, описани в Приложение 1 - К. към Договор от 26.04.2021 г.

Процесните фактури са издадени във връзка с Протоколи обр. 19 (10 броя), съставени между възложителя - „Инвестстрой 57” ЕООД и изпълнителя - „Аутокрис импорт” ЕООД, в които са описани изпълнените СМР на обекта, подлежащи на заплащане.

При сравняване на СМР, актувани с протокол №1/30.03.2021 г. към фактура № 2011/12.04.2021 г. с тези описани в протоколи обр.19, по които са издадени процесните фактури е установено, че в протокол 1 от 03.06.2021 г. (ф. № [ЕГН] от 03.06.2021 г. на „Аутокрис Импорт” ЕООД) в позиция 7 е посочено „вътрешно обръщане при нова дограма - без финишен слой” и в протокол № 1/30.03.2021 г. към фактура № 2011/12.04.2021 г. в част „архитектура”, мярка за енергоспестяване, в т. 7 е отчетена като изпълнена същата по вид СМР. При сравняване на единичните стойности за дейността, посочени в двата документа е констатирано, че същите са различни - в протокол № 1 от 03.06.2021 г. единичната стойност е 10,56 лв., а в протокол № 1 към фактура № [ЕГН] от 03.06.2021 г. е 8,80 лв.

Между останалите СМР, извършени от „Аутокрис Импорт” ЕООД касаещи процесните фактури и СМР документираните от „Инвестстрой 57” ЕООД по фактура № 2011/12.04.2021 г., във връзка с която е съставен протокол № 1/30.03.2021 г. няма идентичност, както е посочено в сравнителната таблица - приложение към СТЕ /л. 477-478/.

Заключението на вещото лице се кредитира от съда като компетентно и безпристрастно изготвено, предвид професионалната квалификация на експерта и липсата на данни за заинтересованост от изхода на делото, както и отговарящо на поставените въпроси. Същото е приобщено към доказателствената съвкупност по делото и ще бъде взето предвид при постановяване на съдебното решение.

В с.з. на 02.12.2025 г. съдът, на основание чл. 193, ал. 1 ГПК, откри производство по оспорване на истинността на посочените в молбата от 26.11.2025 г. /л. 663-664/ на ответника писмени доказателства –граждански договори и разписки за изплащане на суми по тях /л. 266 и сл./ и подробно изброени в молба от 17.12.2024 г. на юрк. Н. / л. 206-207/, досежно тяхната автентичност. По отношение на тези документи оспорващият изрично заяви, че ще се ползва от тях. На основание чл. 193, ал. 3, изречение 2 ГПК настоящият състав изрично указва на жалбоподателя, че негова е доказателствената

тежест за установяване на истинността на оспорените от ответника писмени доказателства, като му е предоставена възможност да ангажира доказателства във връзка с откритото производство по чл. 193 ГПК. В проведеното с.з. на 10.02.2026 г. от процесуалния представител на жалбоподателя изрично е заявено, че няма да сочи нови доказателства и няма други доказателствени искания /л. 668/.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намери за установено следното:

При извършване на служебната проверката по чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от органа, възложил ревизията, и от ръководителя на ревизията, в изпълнение на компетентността им по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Процесният РА е издаден от териториално и материално компетентни органи - възложител на ревизията и от главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ, като документите са подписани в срока на действие на удостоверение по чл. 24 от ЗЕДЕУУ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от 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 от 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. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, а именно ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи съдът намира, че същите са надлежно подписани.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички актове са връчени на ревизираното лице и е обезпечено правото му на участие в производството. РД е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. 3 съдържание, а РА е издаден в срока по чл. 119, ал.2 ДОПК, като в него са обсъдени възраженията на РЛ. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит по спорните 10 бр. броя фактури, издадени „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД. В тази насока неоснователен е доводът на процесуалния представител на жалбоподателя, че в хода на ревизионното производство са били нарушени принципите на обективност (чл. 3 ДОПК) и добросъвестност и право на защита (чл. 6 ДОПК) , както и редът за събиране и преценка на доказателствата (чл. 37 ДОПК) от органите по приходите.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът е изцяло материалноправен и на първо място е сведен до това, дали реално са извършени СМР услугите от „Аутокрис импорт“ ЕООД, респ. има ли право дружеството - жалбоподател да упражни право на приспадане на данъчен кредит по същите в размер на 34800 лв.

За да отговори на поставените въпроси съдът съобрази следното:

Според националния данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз 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. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка налице ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга - чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, на първо място предвижда притежаването на данъчен документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, съставен според изискванията на чл. 114 ЗДДС. В случая съдът констатира, че

издадените от „Аутокрис импорт“ ЕООД фактури /л. 246-255/ не отговарят на изискванията на чл. 6 от Закона за счетоводството, чл. 71, т. 1 и чл. 114, ал. 1, т. 9 ЗДДС, тъй като в тях не е посочен достатъчно ясно предметът на стопанската операция.

Разпоредбата на чл. 226 от Директивата за ДДС императивно изисква минимално необходимото съдържание на фактурите, издавани от доставчика за целите на общата система на ДДС, както и за целите на контрола - вж. чл. 242. В това отношение националният закон коректно транспонира посочената разпоредба, като задължава доставчика да издаде фактура, отговаряща на съответните минимални изисквания и съдържаща релевантната информация, както за целите на приспадането, така и за целите на контрола. В решението си по дело C-271/12 Съдът на ЕС изрично сочи, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните, след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им. Въз основа на анализ на т. 27 - 36 от това решение на СЕС, се обосновава аргументът, че изначалната непълнота на фактурата, (чиито параметри в настоящия случай са изчерпателно посочени в Директивата и ЗДДС), препятства приспадането на ДДС. Посочените изисквания към фактурата не са формални, а представляват такива по същество. Действително, от практиката на СЕС следва, че национална практика (мярка), която основно подчинява признаването на определено данъчно предимство на спазването на формални задължения (каквото е изискването за фактуриране с определени параметри), без да вземе предвид материалноправните изисквания, надхвърля необходимото за правилното събиране на данъка, освен когато нарушаването на формалните изисквания възпрепятства предоставянето на сигурно (решително) доказателство за изпълнението на материалноправните изисквания - аргумент от решение на СЕС по дело C-273/11. Именно последното е налице в изследвания случай, тъй като естеството на престацията, индивидуализирана като точни параметри, не е установено във фактурата. Неустановените престации не могат да са предмет на ДДС. Отраженият в процесните фактури предмет „частично плащане по договор за извършено СМР съгласно протокол обр. Акт № 19“ без посочване на дата на договор и дата акт обр. № 19 е напълно неясен както по качествени, така и по количествени показатели и може да се отнася до всяка една от сделките на дружеството. Липсата на тези нормативно изискуеми реквизити препятства обективното обвързване на първичния счетоводен документ със съставените вторични такива и с представения договор.

Непълнотата на фактурата възпрепятства установяване съответствието на действително извършената сделка, възможността за доказване реалността на доставката, респ. установяване настъпването на данъчното събитие, и е самостоятелно основание за отказ на право на данъчен кредит по тези фактура и обосноваване на извод за законосъобразност на ревизионния акт. Дори, обаче и при несъобразяването на това обстоятелство, настоящият състав счита, че от събраните по делото доказателства също не се установява реалността на доставките документирирани от „Аутокрис импорт“ ЕООД. Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка от конкретно посочения във фактурите доставчик - „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД.

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. Такава е практиката на С.. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти /Решение по дело С-414/10 г. на СЕС от 29.03.2012 год. и Решение от 03.05.2012 год. по дело С-520 /10 г. на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/, то съгласно правилото на чл. 154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. За обосноваване на доставката на услуги, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и престирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали.

Така също според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d'Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Формирането на преценка относно посочените обстоятелства е в резултат на внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност. Това е направено с процесния РА/РД. Ангажираните доказателства по делото, не опровергават изводите и констатациите на ревизиращите, така както са изложени в РД/РА, в частта предмет по настоящото дело.

От доказателствата по делото безспорно се установява, че фактурите се съпътстват от Договор за изпълнение на СМР от 26.04.2021 г., по силата на който изпълнителят - доставчик приел да организира и извърши строително-монтажни работи (СМР) на обект Колеж по туризъм към Университет „Професор д-р А. З.“, [населено място], по предоставени от възложителя одобрени за изпълнение проекти и в съответствие с приложената проектна документация като периодът за извършването им е определен на 180 дни. С договора са уговорени и останалите права и задължения на страните.

Стойността на услугите по договора е в общ размер на 208 800 лева с ДДС, като в приложената К. са описани СМР по вид, количество и стойност, включващи подмяна на дограма, топлинно изолиране на външни стени, топлинно изолиране на покрив, топлинно изолиране на под, част ОВК, част електро (л. 418-416, папка I).

Към договора за изпълнение на СМР от 26.04.2021 г.(л. 421-416, папка I) са представени и 10 бр. протоколи обр. 19, в които се сочи, че доставчикът предава на купувача изрично упоменатите в него СМР и че, купувачът приема извършените работи, които подлежат на заплащане (вписано в протокола като вид СМР). Липсва спор, че фактурите са отразени в дневниците по ДДС на жалбоподателя за процесните периоди. Това обстоятелство е установено от ССЕ и е признато в РА. Същевременно в.л. е констатирало, че липсват подробни аналитични справки във връзка с извършваните строителни обекти. Експертизата не дава и окончателно становище дали получените доставки са използвани в независима икономическа дейност на жалбоподателя, тъй като липсват хронологични данни във връзка с процесните периоди по сметки от гр. 70 - 701, 702, 703. Наред с това по спорните доставки не е доказано и плащане по тях. В отговор на въпрос 3 в.л. сочи, че са представени само документи за разплащане само с подизпълнител „Бест 2“ ООД.

Не се споделя тезата, че само издаването на съответна фактура съпътствана с договор и приемо-предавателни документи е достатъчно, за да се признае правото на данъчен кредит. Като частни документи приложените договори и приемо-предавателни протоколи (свидетелстващи документи) не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните документи защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото. Всъщност съставянето на тези документи са част от нормалната търговска практика, но на тях е присъща само формалната доказателствена сила по чл. 180 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Договорите са косвено доказателствено средство, доколкото установяват основанието за имущественото разместване, а релевантно за правото на приспадане на данъчен кредит е изпълнението на задължението на доставчика – изпълнител по договора за изработка или за услуга, респ. продавач по договора за продажба /арг. от чл. 25, ал. 2 и ал. 6 и чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС/. Многократното закрепване на едни и същи факти в информационни източници, единият от които е основание за създаване на другия, не допринася за убедителността на доказването. /В този смисъл Решение № 5975 от 18.05.2021г. на ВАС, Първо отделение, по адм. дело № 1194/2021г./.

В случая липсват доказателства за наличие на каквато и да е техническа, материална и кадрова обезпеченост у доставчика - „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, позволяваща му да осъществи доставките, тъй като по делото не е спорно, че за периода на издаване на процесните фактури доставчикът е имал само едно назначено лице, по трудов договор на длъжност мияч на превозни средства. Липсват данни доставчикът да е превъзложил услугите на подизпълнители. При извършената му насрещна проверка не е открит на декларирания адрес за кореспонденция и не е представил изисканите му по реда на ДОПК доказателства за реалността на документираните доставки към жалбоподателя. Не без значение е и обстоятелството, че едва при подаване на писмено възражение срещу РД от страна на жалбоподателя са представени 10 бр. сключени граждански договора с възложител „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, ведно с разписки за получени суми

по гражданските договори и констативни протоколи за извършените услуги в подкрепа на тезата, че услугите са извършени от наети от доставчика лица. Верността на тези частни документи се разколебава от факта, че липсва посочване каква точно работа следва да извършат лицата, както и в какъв срок. Не е описано и какво възнаграждение се дължи за уговорената работа. Единствено е видно, че на съответното лице-изпълнител следва да се заплати възнаграждение след приключване на обекта, както и, че са длъжни да декларират доходите си пред данъчната администрация. В представените протоколи от 2021 г. за приемане на извършената работа действително не става ясно за кой договор се отнасят. В разписките за изплащане на суми от 2022 г. пък не е описано в каква връзка се изплащат и за каква свършена работа. Тук се явява от значение и установеното от данъчните органи, че в информационната система на НАП не е подавана справка по чл. 73 от доставчика във връзка с визираните десет броя граждански договора, както за 2021 г., така и за 2022 г. Тези констатации се подкрепят от представените по делото от процесуалния представител на ответника справка за подадени данни по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ (л. 206 от делото). Представени са и справки за физически лица, видно от които за нито едно от посочените в гражданските договори лица - „изпълнители“ няма данни да е изплащано възнаграждение по извънтрудови договори/граждански (л. 208-215 от дело). По делото е представен и анекс към договора от дата 10.05.2021 г., а се предполага, че е съществувал по време на ревизията. Отделно от това във връзка с процесните доставки на услуги СМР, както в хода на ревизията, така и по време на съдебното производство не са представени доказателства, че доставчикът е разполагал с техника и материали влагани на строителния обект.

Настоящият състав намира, че не следва да кредитира ангажираните с възражението срещу РД граждански договори, протоколи и разписки, както и тези представени от процесуалния представител на жалбоподателя с молба от 09.12.2024 г. граждански договори и разписки за получени суми от физическите лица изпълнители на СМР /оспорени по реда на чл. 193 ГПК в с.з. на 02.12.2025 г. /л. 665/.

При преглед на горепосочените доказателства, както основателно възражава ответника се констатира, че граждански договор № 4/28.04.2021 г., сключен с Ж. С. А. /л. 266 от делото / представен с молба на адв. Б./ се различава по съдържание и подписи с този намира се на л. 2347 от адм. преписка. Представените разписки за изплатени суми в хода на съдебното производство са с дати 03,08,10,12,18,21,23 юни 2021 г. и от 05,10,13 август 2021 г./л. 267-276/, докато с възражението срещу РД са представени само 2 разписки при това от 2022 г., а именно от 13.01.2022 г. и от 15.04.2022 г., като в случая спорните СМР касаят м. 06. и м. 08.2021 г.

Също така граждански договор № 10/28.04.2021 г. от доставчика с А. И. А. /л. 277/ също се различава по съдържание и подписи с гражданския договор, представен пред органите по приходите намира се на л. 2289 от адм. пр. Отделно от това с молбата депозирана от оспорващия в съдебното производство са представени разписки с дати 03,08,10,12,18,21,23 юни 2021 г. и от 05,10,13 август 2021 г. /л.278-287 от делото/ докато в ревизията са представени само разписка от 13.01.2022 г. и 15.04.2022 г., намиращи се на стр. 2288 и 2277 от делото.

Разминавания по съдържание и подписи се констатира и в представения граждански договор №1/28.04.2021 г., сключен с Й. С. Ц. /л. 288/ и този представен пред органите по приходите л. 2406 от адм. пр.; граждански договор № 5/28.04.2021 г., сключен с М. В. Д. /л. 299/ и този приложен с възражението против РД – л. 2344 от адм. пр.; граждански

договор № 6/28.04.2021 г., сключен с Н. А. А. /л. 310/ и гражданския договор, представен пред органите по приходите л. 2341 от адм. пр.; граждански договор № 7/28.04.2021 г., сключен със С. В. Р. /л. 321/ и гражданския договор, представен пред органите по приходите на л. 2328 от адм. пр.; граждански договор № 9/28.04.2021 г., сключен със С. М. Т. - л. 332 и този, представен пред органите по приходите - л. 2302 от адм. пр.; граждански договор № 8/28.04.2021 г., сключен със С. Н. А. - л. 343 и представения пред органите по приходите - л. 2315 от адм. пр.; граждански договор № 3/28.04.2021 г., сключен със С. Ж. А. /л. 354/ и този, представен пред органите по приходите на л. 2371 от адм. пр.

Аналогични са и констатациите във връзка с разписките за изплащане на суми по гражданските договори представените в хода на съдебното производство и тези, приложени към възражението срещу РД. В откритото производство по чл. 193 ГПК /в с.з. 02.12.2025 г./ жалбоподателят не е поискал назначаване на графическа експертиза за установяване автентичността на подписа на лицата посочени като изпълнители в оспорените граждански договори и разписки за получаване на суми.

С оглед горното съдът намира, че правилно новопредставените документи в хода на оспорване на констатациите в РД не са кредитирани от органите по приходи, като не следва да се кредитират и тези представени в настоящото производство с молба от 09.12.2024 г. писмени доказателства – граждански договори, разписки за получени суми от лицата посочени като изпълнители в тях. Както в сключените граждански договори, така и в констативните протоколи не са посочени видът, обема на извършените СМР, които по никакъв начин не могат да бъдат обвързани с представените актове обр. 19, още по-малко и с процесните фактури. Всичко това поставя под съмнение тяхната достоверност и води до извод, че същите са съставени за целите на ревизията и в подкрепа на защитната теза на оспорващия.

Това според настоящия състав разколебава убедителността на твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на услуги от посоченото по – горе дружество. Изцяло се споделят изводите на органите по приходите, че надлежни преки доказателства за реалното осъществяване на доставките в настоящия случай не са представени, тъй като жалбоподателят, дори и за изготвяне на възложената по делото ССЕ е представил частично счетоводни документи.

Липсата на реалност на процесните доставки не може да се обори и от приетото заключение по ССЕ, което настоящата съдебна инстанция намира за обективно изготвено. Експертът посочва, че за целите на назначената ССЕ са ангажирани доказателства само от жалбоподателя. Както се посочи, фактурите, предмет на спора, са отразени в дневниците по ЗДДС на жалбоподателя, включени са в счетоводните регистри на дружеството. Същите са отразени като разходи за външни услуги по с/ка 602 - Разходи за външни услуги. Обстоятелството, че жалбоподателят надлежно е осчетоводил фактурите в счетоводството си и е включил същите в СД за съответните периоди, не може да доведе до извод, че е налице реално осъществена доставка, защото счетоводното отразяване на доставката е задължение на регистрирани по ЗДДС лица да водят счетоводство и да изпълняват задълженията си по реда на ЗДДС /да включват фактурите в СД за съответния данъчен период/. От значение за конкретния казус е категоричното заключение на вещото лице, че представените документи не са в цялост (доказателствата са частично представени). Нещо повече експертизата е установила, че липсват подробни аналитични справки във връзка с извършваните

строителни обекти. Кадровата и техническа обезпеченост не е представена детайлно в счетоводните записвания, нито са представени РПВ и съпътстващите им документи. Във връзка с така установеното настоящият състав съобрази, че в практиката си ВАС сочи, че воденето на аналитична счетоводна отчетност е предпоставка за обосноваване на връзката между придобитите и продадените стоки. Воденето на подробна отчетност, която е достатъчна за установяване на задълженията му по този закон от органите по приходите, е задължение на регистрираните по ЗДДС лица, което произтича от разпоредбата на чл. 123 от ЗДДС и чл. 242 от Директива 2006/112/ЕО.

На следващо място, относно заключението по възложената СТЕ, че между СМР, извършени от „Аутокрис Импорт“ ЕООД касаещи процесните фактури и СМР документираните от „Инвестстрой 57“ ЕООД по фактура № 2011/12.04.2021 г., във връзка с която е съставен протокол №1/30.03.2021 г. няма пълна идентичност. Констатациите на експерта напълно кореспондира на изводите на приходните органи, че конкретни дейности по изпълнение на СМР посочени в РД (описани по – горе в съдебното решение) съответстват на част от отчетените по - рано дейности в протокол № 1/30.03.2021г. за установяване и заплащане на натурални видове СМР, двустранно подписан от възложителя - Университет „Проф. д-р А. З.“ Б. и изпълнителя - „Инвестстрой 57“ ЕООД, към фактура 2011/12.04.2021 г. Настоящият състав намира за обоснован извода на ревизиращия орган, че е налице дублиране на извършени дейности по процесните фактури с такива извършени и предадени от жалбоподателя на възложителя - Университет „Проф. д-р А. З.“ Б., като това обстоятелство допринася за затвърждаване тезата, че процесният доставчик не е извършил фактурираните доставки. Съдът не кредитира и представените в хода на съдебното производство РКО за частично плащане на „Аутокрис импорт“ ЕООД / л. 256-265/ доколкото в същите липсва подпис на получил сумата. Тези документи са представени едва с молба от 09.12.2024 г. и поставя под съмнение тяхната достоверност и навежда на извод, че тези документи са съставени за целите на настоящото производство. Още повече същите не са представени и на в.л. във връзка с изготвяне на заключението, поради което не може да бъде обоснован извод, че стойността на процесните фактури е заплатена от ревизираното лице. Отделно от това, наличието или липсата на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, но дори да се приеме, че е налице плащане по разглежданите фактури, то същото не е достатъчно, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че не са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

Установената фактическа обстановка налага извод, че представените фактури по процесните доставки са лишени от доказателствена сила и не удостоверяват действително получени услуги от ревизираното дружество. В случая се касае за едно формално документиране на сделки и „движение на документи“ без да е налице фактическо изпълнение на доставки на лекарствени продукти и на съхранението им. В тази връзка следва да се подчертае, че фактура, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги е с невярно съдържание. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама, като този смисъл е решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т.49.

В този смисъл е и тълкуването на чл. чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива

2006/112/ЕО, дадено в практиката на СЕС. Съгласно т. 33 от Решение на Съда на ЕС по дело C-285/11 правото на приспадане по принцип не може да се откаже, ако се установи, че доставките са реално осъществени и предметът им е използван впоследствие в извършваната от данъчно задълженото лице облагаема дейност. По силата на т. 31 и т. 32 от цитираното решение, преценката за наличие на условията за възникване на правото на данъчен кредит се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото. Данъчно задълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност.

За реалността на доставките винаги трябва да се представят достатъчно убедителни писмени доказателства по изпълнението им, каквито в случая липсват. Това е изрично е подчертано от СЕС в Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка." В т. 63 и 64 от същото решение е посочено, че според практиката на Съда държавите членки следва да проверят декларациите на данъчно задължените лица, отчетите на същите и другите относими документи (вж. Решение от 17 юли 2008 г. по дело Комисия/Италия, C-132/06, Сборник, стр. I-5457, точка 37 и Решение от 29 юли 2010 г. по дело P. K., F., Juźwiak, Oriowski, C-188/09, Сборник, стр. I-7639, точка 21). За тази цел Директива 2006/112, и по-конкретно член 242 от нея, задължава всяко данъчно задължено лице да води достатъчно подробна отчетност, за да даде възможност за прилагането на ДДС и за неговия контрол от данъчните органи.

Наличието на реално осъществена доставка е положителен факт, който следва да бъде установен от лице, което претендира право на данъчен кредит и което освен фактури следва да притежава и цялата релевантна информация за доставката. Последната от страна на жалбоподателя не бе представена. Такава информация не е представена и на вещото лице изготвило заключението по съдебно-счетоводна експертиза. Жалбоподателят не обори извода на органа по приходите за липса на реално осъществена доставка по процесните десет броя фактури, при което законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по тези фактури.

Изложеното прави невъзможно установяването на материалноправните предпоставки по същество по смисъла на практиката на СЕС, изразена в Решение от 15 Септември 2016 г. по дело C-516/14 на СЕС и Решение от 8 май 2013 г. по дело C-271/12 на СЕС, цитирани по-горе, при положение че непълнотата на спорните фактури не може да се приеме за преодоляна посредством останалите ангажирани доказателства и доказателствени средства.

По изложените съображения РА, оспорената му част относно непризнатото право на данъчен кредит по 10 бр. фактури, издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД, е законосъобразен и жалбата срещу него, като неоснователна и недоказана, следва да бъде отхвърлена.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд - София град, 44 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ИНВЕСТСТРОЙ 57“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22002222005297-091-001 от 14.09.2023 г., издаден от началник на сектор, възложил ревизията и главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден в оспорената част с Решение № 1788/20.12.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който в тежест на дружеството са установени публични вземания по Закона за данъка върху добавената стойност, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 800 лв., за данъчни периоди м. 06.2021 г. и м. 08.2021 г., по фактури издадени от „АУТОКРИС ИМПОРТ“ ЕООД и е начислена лихва за забава.

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

СЪДИЯ: