

# РЕШЕНИЕ

№ 1020

гр. София, 17.02.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав**, в публично заседание на 25.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Светлана Димитрова**

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **10080** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба на „Рент Апарт“ ООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], представявано от управителя И. Г. А., против Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220007263-091-001/09.07.2021 г., издаден от С. Т. К. – началник Сектор „Ревизии“ при ТД на НАП-С., възложил ревизията и Д. С. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“/Д“ОДОП“/ – С. с Решение № 1580/11.10.2021 г.  
Настоящото производство е повторно след като с Решение № 9514/26.10.2022 г., постановено по адм.д.№ 5687/2022 г. от ВАС – I-во отд. е отменено решение № 2255/05.04.2022 г., постановено от АССГ по адм.д.№ 415/2022 г. и делото върнато за ново разглеждане от друг състав съда, в частта на отказан данъчен кредит относно доставките по фактура № 10...362/30.05.2018 г., с данъчна основа 9150,00 лв. и ДДС - 1830,00 лв. и по фактура № 10...376/20.07.2018 г., с данъчна основа 2 000 лв. и ДДС-400 лв., и двете издадени от „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД,ЕИК[ЕИК].  
В жалбата се твърди, че по отношение на доставките от „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД РА е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран, постановен в противоречие на материалноправните и в нарушение на процесуални норми. Неправилно ревизиращите органи са отказали правото на приспадане по фрири № 10...362/30.05.2018 г. и № 10...376/20.07.2018 г. единствено поради обстоятелството,

че тези фактури не са включени в дневника за продажби на доставчика и по този начин не отговаря на изискванията на чл.71, т.1 ЗДДС. Оспорването се поддържа от представителя по пълномощие адв. К., който в писмено становище твърди и че е допусната техническа грешка в РД и РА, пренесена в решението на Върховния административен съд, изразяваща се в неправилно посочване на номера на фактура № 10...376/20.07.2018г. вместо единствено включената от жалбоподателя в дневника за покупки по ЗДДС за м.07.2018г. фактура № 10...375/20.07.2018г.с издател „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД,ЕИК[ЕИК], както и че не са искали приспадане на данъчен кредит по фактура № 10...376/20.07.2018г., поради което неправилно е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит.Не претендира разноси.

Ответникът чрез процесуалния си представител юрк. С. оспорва жалбата като неоснователна. Поддържа, че не е налице допусната техническа грешка, фактура №10...375/20.07.2018г. е включена в дневника за покупки на жалбоподателя за м.07.2018г.,но за този период, корекции не са извършвани, което е видно от Таблица 1 на процесния РА и отразените на стр.55 и стр.58-59 корекции по периоди в РД. Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактура № 10...376/20.07.2018г. за данъчен период м.08.2018г., включил я е в Справка декларация. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение, вкл. и приложението на чл.161, ал.3 ДОПК.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в производството. Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизията е втора за процесните данъчни периоди по ЗДДС – от 01.04.2018 г., до 31.08.2018 г., след като с Решение № 1734/16.11.2020 г. директорът на дирекция „ОДОП“С. е отменил предходния РА № 22220218007209-091-001/20.07.2020 г. и върнал преписката за нова ревизия. Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22002220007263-020-001/30.11.2020 г., издадена от С. Т. К. - началник сектор в ТД на НАП - С., упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на „Рент Апарт“ ООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.04.2018 г. до 31.08.2018 г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т. 2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. Заповедта е връчена на 15.12.2020 г. по електронен път.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002220007263-092-001/27.05.2021 г., връчен по електронен път на 07.06.2021 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в доклада.

Ревизията приключва с РА № Р-22002220007263-091-001/09.07.2021 г., издаден от С. Т. К. – началник Сектор „Ревизии“ при ТД на НАП-С., възложил ревизията и Д. С. С. -главен инспектор по приходите при ТД на НАП- С., ръководител на ревизията. Актът е връчен по електронен път на 26.07.2021 г.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „ОДОП“С., с жалба, вх.№ 53-03-2031/ 06.08.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С.. С

Решение № 1580/11.10.2021 г. РА е потвърден.

В хода на ревизията е установено, че декларираната дейност на дружеството през ревизирания период е покупко-продажба на недвижими имоти. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени три броя Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22002220007263-040-001/16.12.2020 г., № Р-22002220007263-040-002/01.03.2021 г. и № Р-22002220007263-040-003/20.04.2021 г. В отговор са представени документи, подробно описани в РД. С Протокол № Р-22002220007263-П.-001/20.04.2021 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на предходното ревизионно производство. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчика „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД. За резултатите от проверката е съставен Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) №П-22220221000020-141-001/23.02.2021 г. Установено е, че „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД е включило в дневниците си за продажби издадените на жалбоподателя фактури, с изключение на фактура № 10...362/30.05.2018 г. и фактура № 10...376/20.07.2018 г., които две фактури ревизиращите органи са констатирани, че не са издавани от „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД. „Рент Апарт“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 230,00лв. ,включвайки ги в дневник за покупки за данъчни периоди м.05. и м.08.2018г.

На основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС ревизиращият екип е отказал право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 10...362/30.05.2018 г. и фактура № 10...376/20.07.2018 г., издадени от „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД, предвид, че същите не са представени от ревизираното дружество. В решението, с което потвърждава ревизионния акт в оспорваната част, директорът на дирекция „ОДОП“С. приема, че съгласно чл.168 и чл.178 от директива 2006/212/ЕО 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 доставката да е осъществена. Позовава се на разпоредбата на чл.71,ал.1 ЗДДС ,а именно лицето упражнява право на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ ,съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и чл.115 ,в който данъкът е посочен на отделен ред по отношение на доставката на стоки и/или услуги,по които лицето е получател .От тук е изведен извод, че правилно в ревизионното производство е установено, че този доставчик на ревизираното дружество не е издал спорните две фактури.

В настоящото производство са приети като доказателства заверени преписи от фактура № 10...362/30.05.2018г., с издател „ Сара консулт Инженеринг“ ООД ЕИК[ЕИК] ,ведно с приемо-предавателен протокол от 30.05.2018г.към нея и Акт. № 1 от 30.05.2018г. за установяване завършването и заплащането на натуралните видове строително-монтажни работи; фактура № 10...375/20.07.2018г., с издател „ Сара консулт Инженеринг“ ООД, ведно с приемо - предавателен протокол от 30.07.2018г. и дневник за покупки по ЗДДС за м. 07 2018г. на оспорващото дружество; както и заверени преписи от два броя извадки от Информационната система Контрол ,модул Дневници ДДС. От Справка за подадените дневници за покупки за данъчни периоди м.07.2018г. и м.08.2018г. на „РЕНТ АПАРТ“ ООД се установява, че фактура № 10...376/20.07.2018г. е включена в подадения регистър от жалбоподателя.От справка за подадените дневници за продажби за данъчни периоди на „ Сара консулт Инженеринг“ ООД от м. 07.2018г. /периода ,в който е издадена фактура

№10...376/20.07.2018г./ до м.07.2022г., със зададен филтър „ЕИК на контрагент“/ЕИК[ЕИК] на жалбоподателя/, е видно, че на клиент /оспорващото дружество/ са издадени общо 8 фактури, измежду които не фигурира фактура №10...376/20.07.2018г.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

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

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА № Р-22002220007263-091-001/09.07.2021 г., е издаден от компетентен орган в кръга на предоставените му правомощия и в предвидените от закона форма и съдържание.

РА е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 25 ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведени на хартиен носител.

Атакувания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

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

По приложението на материалния закон:

1.По отношение на фактура № 10...362/30.05.2018 г. с данъчна основа 9150,00 лв. и ДДС - 1830,00 лв.

Съгласно чл.69,ал.1,т.1 от ЗДДС, когато стоките или услугите си използват за целите на извършените от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква когато са изпълнени следните предпоставки: притежаването на данъчен документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, наличието на реално осъществена облагаема доставка и стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки.

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по процесната фактура ревизиращият екип, както и решаващият орган, са приели, че дружеството „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД не я е издало на „РЕНТ АПАРТ“ООД, както и че същата

не е представена от ревизираното дружество. В този смисъл бил направен извод, че данъчният кредит е използван неправомерно поради неизпълнение на условията по чл. 71, т. 1 ЗДДС.

Този извод е неправилен.

Пред настоящата инстанция, съобразно дадените от съда указания, от жалбоподателя са представени фактура № 10...362/30.05.2018 г., както и приемо-предавателен протокол от 30.05.2018 г. и Акт № 1 за установяване завършването и заплащането на натуралните видове строителни и монтажни работи към 30.05.2018 г. към тази фактура. Тези доказателства са достатъчни както да докажат наличието на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и 155, в който данъкът е посочен на отделен ред по отношение на доставки на стоки, така и да обосноват реалността на доставката. Следва да се отбележи, че представените от жалбоподателя в хода на ревизионното производство доказателства на практика не са обсъждани изобщо от органите по приходите. Както е отбелязано в отменителното решение на Върховния административен съд № 9514/26.10.2022 г. ЗДДС не предвижда като предпоставка за признаване правото на данъчен кредит изследването на действията/бездействията на преките и предходните му доставчици, тъй като тези действия или бездействия са ирелевантни за правото на данъчен кредит. Не е основание за отказ на правото на приспадане по процесната фактура и непредставянето от доставчиците на доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост или за транспортирането на стоките. Съгласно т.2 от Решение на СЕС по дело С - 329/18 неспазването от прекия или предходен доставчик на изискванията на специалните закони при установено предаване на стоката и последващата ѝ реализация за целите на икономическата дейност на получателя, не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя. В този смисъл е и т. 2 от Решение на СЕС по присъединените дела С-80/11 и С-142/11 - не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност.

Единствено ако се установи, че данъчнозадължено лице извършва данъчна измама, изводите на ревизиращите органи относно доставчика и неговите предходни такива могат да имат значение. За да не бъде признато правото на приспадане следва въз основа на обективни данни да се установи, че това право се претендира с измамна цел или с цел злоупотреба. Тежестта за такова установяване пада върху данъчната администрация. Съдът намира, че приходните органи не са доказали наличието на данъчна измама. Не са налице доказателства за наличие на знание у жалбоподателя за данъчна измама от неговите доставчици. Твърденията на ревизиращия екип, че макар и стоките и услугите да са действително получени, те са извършени от друг доставчик, не са подкрепени с доказателства, още повече, че данъчните органи не посочват кой е този доставчик. Както е отбелязано и в отменителното решение на ВАС позоваването на директора на Дирекция „ОДОП“С. на решението на СЕС от 7.12.2010 г. по дело С-285/09 е неотнормено към настоящия правен спор.

Въз основа на горното съдът намира, че жалбата е основателна и РА следва да бъде отменен в частта относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по

фактура № 10...362/30.05.2018 г.

2. По отношение на по фактура № 10...376/20.07.2018 г. с данъчна основа 2 000 лв. е ДДС-400 лв.

Тази фактура не бе представена нито в хода на ревизионното производство, нито пред настоящата инстанция. С молбата си от 17.11.2022 г. дружеството представи пред съда фактура с друг номер - № 10...375/20.07.2018 г. Твърденията на жалбоподателя, че всъщност се касае до техническа грешка не се подкрепят от доказателствата по делото. От представения в настоящото производство от ответника дневник за покупки се установява, че фактура № 10...376/20.07.2018 г. е включена в подадения регистър от дружество „Рент Апарт“ ООД, което е упражнило право на приспадане на данъчен кредит именно по тази фактура. А от представения дневник за продажби на доставчика „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД за м. 07.2018 г. е видно, че на жалбоподателя изобщо не е издавана фактура с № 10...376/20.07.2018 г. От горното е видно, че липсва един от обуславящите елементи за признаване правото на данъчен кредит – притежаването на данъчен документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, поради което съдът намира, че жалбата в тази част е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски. Страните не са представили списък на разноските по чл. 80 ГПК, но това обстоятелство не освобождава съда от задължението да се произнесе по тази претенция, а единствено ги лишава от правото да искат изменение на решението в частта на разноските.

Жалбоподателят не претендира разноски в настоящото производство, направил е искане пред касационната инстанция за присъждане на разноските за държавни такси за АССГ и ВАС в общ размер на 525.82 лв. Ответникът претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение за всички съдебни инстанции, вкл. и присъждане на такова, на основание чл.161,ал.3 ДОПК. Настоящата инстанция намира, че са налице предпоставките на чл.161, ал.3 ДОПК, тъй като при новото разглеждане на делото са представени доказателства, които жалбоподателят е могъл да представи в административното производство, при първоначалното разглеждане на делото в АССГ и в производството пред Върховния административен съд, поради което следва да заплати разноските по делото изцяло, независимо от неговия изход. На жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

С оглед изложеното и на основание чл. 161,ал.3 ДОПК вр. чл.226,ал.3 АПК на ответника, следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение общ размер на 318.18 лева за трите съдебни инстанции / по 106,06лв. за всяка/.

Така мотивиран, Административен съд София-град, 20 състав

### **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002220007263-091-001/09.07.2021 г., издаден от С. Т. К. – началник Сектор „Ревизии“ при ТД на НАП-С., възложил ревизията и Д. С. С. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С., ръководител на ревизията, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“

– С. с Решение № 1580/11.10.2021 г. В ЧАСТТА с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ф/ра № 10...362/30.05.2018 г. с данъчна основа 9150,00 лв. и ДДС - 1830,00 лв. , издадена от „Сара Консулт Инженеринг“ ЕООД.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата част.

**ОСЪЖДА** „Рент Апарт“ ООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място],[жк], [улица], да заплати на Дирекция“Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в общ размер на сумата 318.18/триста и осемнадесет лв. и 18 ст./ лева., за трите съдебни инстанции.

Решението не подлежи на обжалване по арг. чл.160,ал.6,изречение второ ДОПК.

СЪДИЯ: