

РЕШЕНИЕ

№ 34264

гр. София, 02.09.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 42 състав, в
публично заседание на 02.07.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калин Куманов

при участието на секретаря Елена Гюрова, като разгледа дело номер **8** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на "Д4 къмпани" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], подадена чрез адв.Ч., против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221724000433-091-001/07.08.2024 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена с Решение № 1418/24.10.2024 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените му задължения по ЗДДС в общ размер 92 527,23 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 90 567,03 лв., и в размер на 1 960,20 лв. по фактури, за които е установено, че по тях двукратно е упражнено право на данъчен кредит; ведно с начислените лихви в общ размер 5 779,19 лв.

Жалбоподателят оспорва отказаното от ревизията право на данъчен кредит по фактури, издадени от "Флора строй" ООД, "Ники-92" ЕООД, "ВИВ мобайл" ЕООД, "Делев 13" ЕООД и "Демира инвест" ЕООД, поради възприета липса на реално извършени доставки по същите. Излага доводи за незаконосъобразност на акта, като твърди, че констатациите на органите по приходите са необосновани. Намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Счита, че не е направен задълбочен анализ на доказателствата и неправилно е възприета липса на реално извършени доставки на стоки. Настоява, че от представените доказателства безспорно се установява реалността на извършените доставки, по които му е отказан данъчният кредит. Позовава се на практиката на ВАС и СЕС по данъчни дела. Подробни съображения излага в депозираната жалба, като претендира отмяната на РА и присъждане на разноски. В с.з. жалбоподателят чрез адв.Ч. поддържа жалбата, моли за

отмяна на акта. Представя писмено становище по същество на спора (л.317), като отправя искане за присъждане на разноски по представен списъщ (л.318).

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез юк.Б. оспорва жалбата, а обжалвания акт намира за законосъобразен. Моли Съда да я отхвърли, като присъди в полза на ответника юрисконсултско възнаграждение. Отправя възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл.156, ал.1 ДОПК. Решението на Д"ОДОП" е връчено на жалбоподателя на 28.10.2024 г. по ел.път (л.18). Жалбата е подадена на 07.11.2024 г. с вх.№ 53-04-750 (л.5), от надлежно упълномощен адвокат (л.12, л.102) и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221724000433-020-001/23.01.2024 г., издадена от В. А. В. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С., е възложена ревизия на жалбоподателя за установяване на задължения по Закона за данък върху добавената стойност за данъчните периоди от м.декември 2018 г. до м.декември 2023 г., и по Закона за корпоративното подоходно облагане за периода от 2018 г. до 2022 г. ЗВР е връчена по електронен път на 29.01.2024 г., като е определено ревизията да приключи до 3 месеца от връчването на заповедта. За ревизиращи органи са определени Б. М. Я. – гл.инспектор по приходите и ръководител на ревизията, и Ф. Н. Т. – гл.инспектор по приходите. Заповедта е изменена със ЗИЗВР № Р-22221724000433-020-002/29.04.2024 г. и № Р-22221724000433-020-003/28.05.2024 г., с които срокът за завършване на ревизията е съответни продължаван. Органът по възлагането е оправомощен със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.19).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221724000433-092-001/05.07.2024 г., връчен на 11.07.2024 г. по електронен път. Срещу констатациите на същия ревизираното лице е подало възражение вх.№ 53-00-1791 (л.59), като е приложило писмени доказателства (прил.1, с.14, с.95).

Обжалваният РА № Р-22221724000433-091-001/08.07.2024 г. е издаден от В. А. В. - Началник сектор "Ревизии" в дирекция "Контрол" при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – гл.инспектор по приходите – ръководител на ревизията. В него подаденото възражение е обсъдено и е отхвърлено като неоснователно. РА е връчен на 08.08.2024 г. по електронен път.

При ревизията е установено, че дейността на дружеството за ревизирания период е била строителство и проектиране на сгради и съоръжения, строежи от високото строителство и прилежащата инфраструктура, услуги и отдаване под наем на строителна техника.

На ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от 29.01.2024 г. и от 21.03.2024 г., в отговор на които са представени доказателства, описани в РД.

При ревизията са направени следните констатации, относими към настоящото съдебно оспорване. Отказано е правото на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 54 575,01 лв. по следните фактури, издадени от "Флора строй" ООД:

№ 345/11.10.2023 г. с предмет стр. м-ли С.

№ 368/25.10.2023 г. с предмет стр. м-ли С.

№ 373/27.10.2023 г. с предмет арматура С.

№ 378/30.10.2023 г. с предмет стр. м-ли С.

№ 389/01.11.2023 г. с предмет профили на конструкция 4
№ 396/02.11.2023 г. с предмет профили за дограма
№ 400/03.11.2023 г. с предмет алуминиеви профили
№ 408/04.11.2023 г. с предмет гранитогрес
№ 415/06.11.2023 г. с предмет гранитогрес
№ 416/07.11.2023 г. с предмет арматура С.
№ 421/08.11.2023 г. с предмет профили за дограма
№ 427/09.11.2023 г. с предмет алуминиеви профили
№ 430/10.11.2023 г. с предмет гранитогрес
№ 441/11.11.2023 г. с предмет дограма
№ 444/14.11.2023 г. с предмет гипсокартон
№ 451/14.11.2023 г. с предмет алуминиеви профили
№ 453/15.11.2023 г. с предмет арматура
№ 457/16.11.2023 г. с предмет винтоверти
№ 458/16.11.2023 г. с предмет материали Долно К.
№ 461/17.11.2023 г. с предмет гранитогрес
№ 466/18.11.2023 г. с предмет материали обект 233
№ 471/20.11.2023 г. с предмет гранитогрес
№ 475/20.11.2023 г. с предмет други обект 233
№ 482/22.11.2023 г. с предмет гранитогрес , теракот, фаянс
№ 486/23.11.2023 г. с предмет батерии, акумулатор
№ 490/24.11.2023 г. с предмет арматурна мрежа
№ 496/25.11.2023 г. с предмет арматурна мрежа
№ 503/27.11.2023 г. с предмет фаянс
№ 509/28.11.2023 г. с предмет мрежа арматура
№ 515/29.11.2023 г. с предмет арматурна мрежа
№ 522/30.11.2023 г. с предмет арматура, цимент

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която същият е представил спорните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и товарителници, счетоводни документи, фактури от предходни доставчици.

Жалбоподателят е представил спорните фактури с приложени указаните съпътстващи документи; а с възражението срещу РД е представил договор за доставка на стоки от 01.10.2023 г., сключен между доставчика като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет доставка на различни видове строителни материали (прил 1, с.100), платежни и счетоводни документи.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика. При извършена проверка относно предходните доставчици е установено, че всички те са с рисков профил и не може да бъде установен произходът на описаните стоки.

Ревизиращите органи са анализирали представените документи относно транспорта на закупените стоки, като са констатирани, че същият е извършен с товарен автомобил М. Л200 с рег. [рег.номер на МПС] и товарен автомобил И. Старлис с рег. [рег.номер на МПС] . Установено е, че посочените автомобили са собственост на "Катс груп 21" ЕООД, като не е представен договор за наем между "Флора строй" ООД и "Катс груп 21" ЕООД за тях; не са представени фактури за извършен транспорт. От проверка в ИС на НАП е установено, че няма издадени фактури между двете дружества.

Изпратено е запитване до АПИ с молба за предоставяне на всички записи от регистър "Събиране

на данни за автомобилния трафик в Република България" от Автоматичните устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните Преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното ТОЛ управление, за посочените товарни автомобили. Ревизията е установила, че на датите на товарителниците товарен автомобил М. Л200 с рег. [рег.номер на МПС] не е преминавал по маршрутите, описани в товарителниците. За товарен автомобил И. Старлис с рег. [рег.номер на МПС] е регистрирано движение, което съвпада с датите на товарителниците само за дати 11.10.2023 г., 25.10.2023 г., 27.10.2023 г., 30.10.2023 г. и 20.11.2023 г., като ревизията е приела, че няма категорични доказателства да е превозена стока, предназначена за ревизираното лице.

Ревизията е изтъкнала, че доставчикът не е представил документ, от който да е видно кое е лицето, приело поръчката, как е направена тя и как е осъществен контакта между двете дружества. Не са представени договори, анекси, търговски поръчки. Не са представени доказателства и обяснения за дата и място на възникване на данъчно събитие, обект на който са извършвани доставките.

От проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът не притежава недвижими имоти и движими вещи, в т.ч. транспортни средства за проверявания период.

Ревизията е изтъкнала, че от извършената проверка на доставчика и извършения цялостен анализ се установява, че същият декларира извършване на дейност в големи размери, за която не представя документи и доказателства доказващи реалността и изпълнението ѝ. В дружеството няма отчитани разходи за ел. енергия, ТЕЦ, вода, телефони, GSM, интернет или др. консумативи, пряко свързани и доказващи извършване на реална дейност.

Ревизиращите органи са направили извод, че не са представени достатъчно доказателства за признаването на ползвания данъчен кредит от посочения доставчик.

2. В размер на 7 587,52 лв. по следните фактури, издадени от "Ники-92" ЕООД:

№ 2...407/11.10.2023 г. с предмет гранитогрес, теракот, подови плочи, тръби, колена

№ 2...437/25.10.2023 г. с предмет кабели, апартаментни талба, прекъсвачи

№ 2...449/30.10.2023 г. с предмет гранитогрес, комплект за вграждане, подови плочи, тръби, дъги, колена, муфи, разклонители

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която същият е представил спорните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и товарителници, счетоводни документи, фактури от предходни доставчици.

Жалбоподателят е представил спорните фактури с приложени указаните съпътстващи документи; а с възражението срещу РД е представил договор за доставка на стоки от 01.10.2023 г., сключен между доставчика като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет доставка на различни видове строителни материали (прил 1, с.96), платежни и счетоводни документи.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика. При извършена проверка относно предходните доставчици е установено, че всички те са с рисков профил и не може да бъде установен произходът на описаните стоки.

Ревизиращите органи са анализирали представените документи относно транспорта на закупените стоки, като са констатирани, че същият е извършен с товарен автомобил М. Л200 с рег. [рег.номер на МПС]. Установено е, че посоченият автомобил е собственост на "Катс груп 21" ЕООД, като не е представен договор за наем между "Флора строй" ООД и "Катс груп 21" ЕООД за него; не са представени фактури за извършен транспорт. От проверка в ИС на НАП е установено, че няма издадени фактури между двете дружества.

Изпратено е запитване до АПИ с молба за предоставяне на всички записи от регистър "Събиране

на данни за автомобилния трафик в Република България" от Автоматичните устройства за записване на пътния трафик и от Автоматичните Преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното ТОЛ управление, за посочените товарни автомобили. Ревизията е установила, че на датите на товарителниците товарен автомобил М. Л200 с рег. [рег.номер на МПС] не е преминавал по маршрутите, описани в товарителниците.

Ревизията е изтъкнала, че доставчикът не е представил документ, от който да е видно кое е лицето, приело поръчката, как е направена тя и как е осъществен контакта между двете дружества. Не са представени договори, анекси, търговски поръчки. Не са представени доказателства и обяснения за дата и място на възникване на данъчно събитие, обект на който са извършвани доставките.

От проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът не притежава недвижими имоти и движими вещи, в т.ч. транспортни средства за проверявания период.

Ревизията е изтъкнала, че от извършената проверка на доставчика и извършения цялостен анализ се установява, че същият декларира извършване на дейност в големи размери, за която не представя документи и доказателства доказващи реалността и изпълнението ѝ. В дружеството няма отчитани разходи за ел. енергия, ТЕЦ, вода, телефони, GSM, интернет или др. консумативи, пряко свързани и доказващи извършване на реална дейност.

Ревизиращите органи са направили извод, че не са представени достатъчно доказателства за признаването на ползвания данъчен кредит от посочения доставчик.

3. В размер на 19 220,82 лв. по следните фактури, издадени от "ВИВ мобайл" ЕООД:

№ 1358/04.12.2023 г. с предмет лепило-шпакловка, лепила за гранитогрес, хидроизолираща лента, кабели

№ 1369/06.12.2023 г. с предмет грунд, грундираща боя, фугопълнител, гипсокартон

№ 1377/06.12.2023 г. с предмет гипсокартон, хидроизолация

№ 1385/11.12.2023 г. с предмет гранитогрес, течна мембрана, импрегнатор, силиконова боя

№ 1404/14.12.2023 г. с предмет минерална вата, силиконова боя, арматурна мрежа, контакт, морска сол, ел.конвектори

На доставчика е извършена насрещна проверка, при която същият е представил спорните фактури с приложени към тях приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и товарителници, счетоводни документи, фактури от предходни доставчици.

Жалбоподателят е представил спорните фактури с приложени указаните съпътстващи документи; а с възражението срещу РД е представил договор за доставка на стоки от 01.12.2023 г., сключен между доставчика като продавач и жалбоподателя като купувач, с предмет доставка на различни видове строителни материали (прил 1, с.105), платежни и счетоводни документи.

От справка в информационната система на НАП е установено, че фактурите са отразени в дневника за продажби на доставчика. При извършена проверка относно предходните доставчици е установено, че всички те са с рисков профил и не може да бъде установен произходът на описаните стоки.

Ревизиращите органи са анализирали представените документи относно транспорта на закупените стоки, като са констатирали, че същият е извършен с товарен автомобил И. Старлис с рег. [рег.номер на МПС] . Установено е, че посоченият автомобил е собственост на "Катс груп 21" ЕООД, като не е представен договор за наем между "Флора строй" ООД и "Катс груп 21" ЕООД за него; не са представени фактури за извършен транспорт. От проверка в ИС на НАП е установено, че няма издадени фактури между двете дружества.

Изпратено е запитване до АПИ с молба за предоставяне на всички записи от регистър "Събиране на данни за автомобилния трафик в Република България" от Автоматичните устройства за

записване на пътния трафик и от Автоматичните Преброителни пунктове и стационарните и мобилни контролни точки на Националното ТОЛ управление, за посочените товарни автомобили. Ревизията е установила, че на датите на товарителниците товарен автомобил И. Старлис с рег. [рег.номер на МПС] не е преминавал по маршрутите, описани в товарителниците.

Ревизията е изтъкнала, че доставчикът не е представил документ, от който да е видно кое е лицето, приело поръчката, как е направена тя и как е осъществен контакта между двете дружества. Не са представени договори, анекси, търговски поръчки. Не са представени доказателства и обяснения за дата и място на възникване на данъчно събитие, обект на който са извършвани доставките.

От проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът не притежава недвижими имоти и движими вещи, в т.ч. транспортни средства за проверявания период.

Ревизията е изтъкнала, че от извършената проверка на доставчика и извършения цялостен анализ се установява, че същият декларира извършване на дейност в големи размери, за която не представя документи и доказателства доказващи реалността и изпълнението ѝ. В дружеството няма отчитани разходи за ел. енергия, ТЕЦ, вода, телефони, GSM, интернет или др. консумативи, пряко свързани и доказващи извършване на реална дейност.

Ревизиращите органи са направили извод, че не са представени достатъчно доказателства за признаването на ползвания данъчен кредит от посочения доставчик.

4. В размер на 2 480 лв. по фактура № 99/28.12.2023 г. с предмет СМР по протокол №1, издадена от **"Делев 13" ЕООД** и в размер на 5 760 лв. по фактура № 204/22.12.2023 г. с предмет СМР по протокол №1, издадена от **"Демира инвест" ЕООД**

На доставчика е извършена насрещна проверка, като изготвеното искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с доставките, е връчено по реда на чл.32 ДОПК, тъй като не е открит негов представител или упълномощено лице. Изисканите документи и обяснения не са представени.

Жалбоподателят е представил платежни и счетоводни документи и двете фактури с приложени съпътстващи документи:

Към фактура № 99/28.12.2023 г. (прил.3, с.681) - Протокол за приемане на извършени СМР № 1/22.12.2023 г., съставен между него и доставчика "Делев 13" ЕООД, за извършени строителни работи: отсичане на дървета, ръчно изваждане на дънери, изкореняване на храсти в зелени площи, изнасяне на отпадъци, натоварване на отпадъци на камион (прил.3, с.681-гръб). СМР се отнасят за поддобенект 2/2: КРР на Източен крепостен зид, реконструкция на елементите на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи – ул.Н.М. и ул.Юнашка. представен е и Договор за изпълнение на СМР от 01.12.2023 г., сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет извършване СМР на обект А., консервация, реставрация и експониране на античен комплекс "Източна порта на Ф.", "Археологически комплекс Небет тебе - консервация, реставрация и експониране", "Реконструкция на елементи на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи към археологически комплекс "Небет тепе" [населено място]" (прил.3, с.682).

Към фактура № 204/22.12.2023 г. (прил.3, с.730) - Протокол за приемане на извършени СМР № 1/20.12.2023 г., съставен между него и доставчика "Демира инвест" ЕООД, за извършени строителни работи: демонтаж на съществуваща настилка, редена на паваж, засипване на наредена настилка с пясък, направа на нов бордюр, тесен изкоп за основа на бордюри, изкоп за ВиК, натоварване и разтоварване на земни почви (прил.3, с.730-гръб). СМР се отнасят за поддобенект 2/2: КРР на Източен крепостен зид, реконструкция на елементите на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи – ул.Н.М. и ул.Юнашка.

Ревизиращите органи са установили, че ревизираното лице неправилно е вписало като доставчик по ф-ра № 204/22.12.2023 г. "Делев 13" ЕООД. На ревизията е представена ф-ра № 204/22.12.2023 г. с издател "Демира инвест" ЕООД. Ревизията е изисквала ревизираното лице да извърши корекции в СД по ЗДДС за м.декември 2023 г., като отрази фактурата в дневника си за покупки. Ревизираното лице е извършило

корекцията.

От проверка в ИС на НАП ревизията е установила, че в дневниците за продажби на "Демира инвест" ЕООД за м.декември 2023 г. не е вписана фактура № 204/22.12.2023 г. с получател ревизираното лице. Последното не е представен договор с "Демира инвест" ЕООД, от който да става ясно какъв точно е предмета на доставката по описаната фактура.

От справка в ИС на НАП е установено, че "Демира инвест" ЕООД е с рисков профил с големи задължения към бюджета, няма назначени лица по трудов договор в периода на издаване на фактурата, не притежава ДМА.

Ревизиращите органи са направили извод, че не са представени достатъчно доказателства за признаването на ползвания данъчен кредит от посочените доставчици.

5. От справка в информационната система на НАП е установено, че ревизираното лице е упражнило два пъти право на приспадане на данъчен кредит по следните фактури:

№ 770/31.12.2022 г. с ДДС 233.33 лв., издадена от "Одит адвайзерс" ЕООД - в м.12.2022 г. и в м.02.2023 г.

№ 1496/19.12.2022 г. с ДДС 70 лв., издадена от "Марица автокранове" ООД - в м. 12.2022 г. и в м.02.2023 г.

№ 7...533118/04.11.2022 г. с ДДС 81.50 лв., издадена от "БТ машини" ЕООД - в м.11 и в м.09.2023 г.

№ 100143/01.08.2023 г. с ДДС 1 303.37 лв., издадена от "Бянови" ООД - в м.08 и в м.10.2023 г.

№ 1200 31.03.2023 г. с ДДС 200 лв., издадена от "С И Ф" ЕООД - в м. 03 и в м. 11.2023 г.

№ 1251/15.05.2023 г. с ДДС 72 лв., издадена от "С И Ф" ЕООД - в м.05 и в м.11.2023 г.

На основание чл.71, т.1 ЗДДС е отказан данъчен кредит в размер на 1 960,20 лв. по дублираните фактури.

В м.04.2022 г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 6 247.55 лв. по фактура № 2...33542/29.04.2022 г., издадена от "Д4 къмпани" ЕООД, която е сторнирана в м.06.2022 г.; и в размер на 86.74 лв. по фактура №[ЕИК]/28.04.2022 г., издадена от "А1 България" ЕАД, която е сторнирана в м.06.2022 г. За неправомерно ползвания данъчен кредит е начислена лихва в размер на 107,34 лв. за периода от 15.05.2022 г. до 14.07.2022 г.

В м.02.2019 г. ревизираното лице е ползвало неправомерно данъчен кредит по фактура № 70052965/22.02.2019 г., издадена от "Практикер ритейл" ЕООД, като в тази връзка за периода от 15.03.2019 г. до 14.04.2019 г. е начислена лихва в размер на 2,16 лв.

В м.11.2021 г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 109.85 лв. по фактура № 3...22199/19.10.2021 г., издадена от "Ивил-И" ЕООД, която е сторнира в м.12.2021 г. За неправомерно ползвания данъчен кредит е начислена лихва в размер на 0,95 лв. за периода от 15.12.2021 г. до 14.01.2022 г.

Недоволен от издадения му ревизионен акт, жалбоподателят го е **оспорил** по административен ред и с Решение № Решение № 1418/24.10.2024 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, РА е потвърден относно определените задължения по ЗДДС в общ размер 92 527,23 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 90 567,03 лв., и в размер на 1 960,20 лв. по фактури, за които е установено, че по тях двукратно е упражнено право на данъчен кредит; ведно с начислените лихви в общ размер 5 779,19 лв.

По делото беше допусната **съдебно-счетоводна експертиза** с вещо лице Е. Т., която даде заключение по следните задачи

I. От Съда:

1. За документирание на спорните доставки има ли издадени съпътстващи документи, като договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки или др.подобни; какво счетоводно отражение са намерили посочените документи при жалбоподателя и при доставчика;

2. Отчели ли са доставчиците приходи по спорните фактури;

3. Има ли разплащане по доставките, по какъв начин и на кои дати;

4. Доставчиците разполагали ли са с наети работници/ служители – на какви длъжности; с каква квалификация е всеки един от тях; има ли ведомости за заплати, уведомления до НОИ.

5. Доставчиците разполагали ли са с ДМА и какви, къде са били заведени; има ли осчетоводени при него покупки на материали и консумативи.

6. Да установи стоковите потоци на процесните стоки, като за целта следва да се установи:

а/ началните наличности на жалбоподателя в началото на ревизирания период по счетоводни данни и

инвентаризации;

б/ наличностите по видове при преките доставчици достатъчни ли са били за осъществяване на доставките от тях към жалбоподателя;

в/ възможно ли е по всяка една от доставките първичните счетоводни документи да се обвържат количествено и видово с посочените в т.1 съпътстващи документи, касаещи предаването на стоките.

г/ всички доставчици, от които жалбоподателят се е снабдявал със стоки от вида на процесните.

7. Имат ли страните по сделките наети или собствени транспортни средства, има ли назначени шофьори; има ли издадени и осчетоводени документи за обществен транспорт на стоките, предмет на доставката – при жалбоподателя и при доставчиците; ползвани ли са услугите на превозвачи и къде счетоводно е отразено това.

8. Имат ли връзка получените доставки с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност през ревизирания период.

9. Има ли случаи на двукратно упражняване правото на данъчен кредит – по кои данъчни документи; в кои данъчни периоди е упражнил правото си на данъчен кредит по спорните фактури.

10. Редовно ли са водени счетоводствата на доставчиците и на жалбоподателя.

II. От жалбоподателя:

1. Осчетоводено ли е при жалбоподателя и по какъв начин получаването на доставките от "Флора строй" ООД, "Ники-92" ЕООД, "ВИВ мобайл" ЕООД, "Делев 13" ЕООД и "Демира инвест" ЕООД за данъчните периоди предмет на РА.

2. Извършено ли е и осчетоводено ли е цялостно или частично погасяване на цената по доставките получени от цитираните доставчици и по какъв начин е извършено погасяването на цената, да даде заключение редовно и вярно ли е водено счетоводството на жалбоподателя по отношение на счетоводните записвания, които вещото лице проверява.

3. Свързано ли е и по какъв начин полученото по доставките с извършваната от жалбоподателя дейност - влага ли се полученото по доставките в извършваната от нас дейност по отглеждане на ориз, извършваме ли и отчитаме ли през периодите предмет на ревизията продажби на готова продукция.

4. След проверка счетоводните документи на доставчиците "Флора строй" ООД, "Ники-92" ЕООД, "ВИВ мобайл" ЕООД, "Делев 13" ЕООД и "Демира инвест" ЕООД, намирайки се по делото, както и на място в счетоводствата на доставчиците, както и по данъчните им досиета и да даде заключение включили ли са доставчиците издадените към жалбоподателя фактури в отчетните си регистри по ЗДДС, отразен ли е ДДС в издадените фактури на отделен ред и в счетоводството им, получили ли са плащане на цената по фактурите, разполагали ли са по счетоводни данни със стоките, които продават към жалбоподателя, има ли други счетоводни записвания, свързани с доставките към него и какви точно.

Съдът кредитира експертното заключение като компетентно изготвено и даващо отговор на поставените задачи. Същото е мотивирано, съответства на събраните доказателства и следва да се приеме и за обосновано предвид представените по делото писмени доказателства, които са послужили за формиране на експертните изводи на вещото лице и непредставляващи част от административната преписка. Експертът е анализирал коректно събраните доказателства и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви изводи. Дадени са изчерпателни отговори на поставените въпроси, след съвкупна проверка и анализ на всички относими към спора факти.

В хода на съдебното производство се представиха следните **писмени доказателства**:

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Информационно обслужване" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите В. А. В., Б. М. Я., Ф. Н. Т. (л.148).

Представени от доставчика на удостоверителни услуги "Борика" АД за издадени квалифицирани електронни подписи на органите по приходите Е. М. Н. (л.111, л.118).

При така установеното от фактическа страна Съдът достигна до следните правни изводи:

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява

неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда по чл.160, ал.4 ДОПК да разреши спора по същество.

Спазен е срокът по чл.109 ДОПК с оглед надлежното образуване на ревизионното производство. Същото е образувано в рамките на 5-годишния срок за първата ревизирана година 2018 г.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните права за извършването на ревизията. РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно чл.112, ал.2 ДОПК ревизията може да се възлага от: 1. органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или 2. изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В тази връзка по делото е представена Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП-гр.С. (л.19), с която органът, възложил ревизията, е оправомощен за това.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл.117, ал.1 и ал.2 ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на дружеството по електронен път. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде възражение срещу РД, което ревизираното лице е сторило. Изпълнено е изискването по чл.115, ал.2 ДОПК ревизиращите органи да установят всички факти от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл.120, ал.1 ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено

изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях "усъвършенстван електронен подпис" означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а "квалифициран електронен подпис" означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. 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. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, обосновава извод за това, че заповедта за възобновяване на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на "Борика" АД и "Информационно обслужване" АД за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали както първоначалния РА, така и настоящия. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР. Съдът намира, че тези доказателства не са необходими, предвид разпоредбата на 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, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Т.е. доказателства за КЕП не следва да бъдат представяни, макар това да е сторено от ответника в настоящото производство, а освен това са събрани и служебно от Съда.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция) доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от съдържащите се в делото справки – извлечения от информационната система, че лицата,

подписали ЗВР, ЗИЗВР и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги и достъпни на адреси: <https://www.b-trust.org/bg> и <https://www.stampit.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписалите го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org> и <https://www.stampit.org/bg>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА.

На следващо място, наличието на КЕП на органите, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, се установява по категоричен начин от приетото по делото удостоверение, издадени от трети лица, издатели на КЕП – "Борика" АД и "Информационно обслужване" АД. От същите се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма.

По приложението на материалния закон:

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се изразява в прехвърляне правото на собственост върху същите. Поради това правният спор по делото се свежда до това налице ли са действително извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури. За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се изразява в прехвърляне правото на собственост върху същите. Поради това правният спор по делото се свежда до това налице ли са действително извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури. За признаване на спорното право е релевантно възникването на данъчно събитие, което според чл.25, ал.2 ЗДДС възниква на датата, на която е прехвърлена собствеността върху стоката. От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

1. По отношение на фактурите, издадени от "Флора строй" ООД, "Ники-92" ЕООД, "ВИВ мобайл" ЕООД, "Делев 13" ЕООД и "Демира инвест" ЕООД, Съдът намира, че жалбоподателят се справи с доказателствената тежест и доказа претендираното от него и отречено от ревизията право. По делото са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

В конкретния случай следва да се приеме за безспорно установено, че на ревизираното лице са доставени стоки и то е получател по извършени услуги, за което са платени парични престации от получателя им. По делото не се твърди, че размяната на насрещните престации е без основание.

Към спорните фактури има надлежно съставени съпътстващи документи. На първо място това са договорите, с които доставчиците като продавачи и жалбоподателят като купувач са се споразумели продавачът да прехвърли на купувача собствеността върху родово определени вещи. В договорите е описана цената, за която са се споразумели страните, както и предметът на договора и договореното количество. Описано е и кога и как ще се извърши плащането.

В изпълнение на така постигнатото споразумение вещите са предадени с приемо-предавателни протоколи и стокови разписки, двустранно подписани, като са посочени и имената, и длъжностите на подписалите го лица. От тази информация се установява, че с подписите си съставителите на протокола са задължили дружествата-съконтрагенти по договорите.

Наличието на съпътстващите документи – договори, приемо-предавателни протоколи и стокови разписки е установено от експертното заключение на ССЕ. Важно е да се подчертае, че те не се представят за пръв път в съдебното производство. Същите са представени в хода на ревизионното производство и не са оспорени от ответника нито в потвърждаващото решение на Д"ОДОП", нито в съдебното производство. Оспорването можеше да бъде валидно извършено най-късно в първото по делото с.з., когато е приета административната преписка, част от която са същите.

Съдът отчита обстоятелството, че разглежданите стоки са родово определени вещи. Съгласно чл.24, ал.1 от Закона за задълженията и договорите при договори за прехвърляне на собственост върху определена вещь транслативният ефект настъпва по силата на самия договор, без да е нужно да се предаде вещта. Въпреки това вещите са предадени и няма пречка да се приеме, че договорът е изпълнен, а според чл.20а ЗЗД договорите имат сила на закон за тези, които са ги сключили. По силата на чл.24, ал.2 ЗЗД собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. В случая към фактурите са налице съпътстващи документи, обективизиращи предаването на стоките от доставчика и еквивалентното им приемане от получателя. Между страните по сделките са съставени двустранно подписани приемо-предавателни протоколи и стокови разписки. В тях стоките са индивидуализирани, което позволява да се приеме, че собствеността върху тях е прехвърлена съобразно посоченото по-горе правило на ЗЗД. Въпреки че ревизиращите органи, а след тях и решаващият орган в административното обжалване е игнорирал доказателствената сила на приемо-предавателните протоколи и стоковите разписки, преценката му позволява по безпротиворечив начин да се направи извод, че между страните се е стигнало до индивидуализиране и отделяне на родово определените вещи, с което е прехвърлена собствеността върху тях. Протоколите и стоковите разписки имат достоверна дата и могат да залегнат като основа за правните изводи на Съда. При съпоставка между тях и фактурите се установява съвпадение в датите и цената, а същото заключение е дало и вещото лице по изслушаната ССЕ. С това е доказана пълна обвързка по отношение на спорния по делото предмет. На практика фактурите са издадени именно въз основа на тези протоколи и стокови разписки.

Каза се, че съпътстващите документи са двустранно подписани, като има подписи на приемаща и предаваща страна, а те са индивидуализирани в титулната част на документите, поради което липсва неяснота на кои лица принадлежат. В тях са посочени имената на страните и е поставен печатът на доставчика. По правило с печата на дружеството се разпорежда МОЛ, назначено в него. Това води до извода, че подписите на лицата в тях са в състояние да ангажират дружествата-съконтрагенти.

Индивидуализация на родово определените вещи може да бъде постигната и с предаването им за превоз. В този ред на мисли Съдът констатира, че както преките доставчици, така и жалбоподателят са представили доказателства за транспорт на стоките между тях страните. Сключен е рамков договор за транспортни услуги от 01.09.2023 г., сключен между жалбоподателя като доверител и "Катс груп 21" ЕООД като спедитор, с предмет извършване на транспортни услуги (прил 1, с.108). Наред с това са съставени товарителници, с които също може да се приеме, че е налице индивидуализация на родово определените вещи и прехвърляне на собствеността върху тях.

Обсъдени в съвкупност помежду им, съпътстващите документи дават достатъчно конкретна информация за предадените стоки. Налага се изводът, че обсъдените преки доказателства за реализиране доставките на спорните стоки са непротивопоставими на косвените доказателства, от които се градят изводите на приходния орган. Ирелевантни са изложените от ревизията доводи за маршрутите на товарните автомобили, при наличието на преки доказателства за транспорт на стоките – съставени по надлежния ред товарителници.

Затова следва да се приеме, че с издаването на фактурите между страните по доставката е сключена сделка с конкретен предмет. Тези сделки не са обявени за нищожни по съответния ред, следователно и за целите на данъчното облагане същите не могат изначално да се приемат за нищожни. Оттук не може да се прави извод, че не са настъпили целените със сделките вещноправни последици, релевантни за облагането с

косвен данък.

В приемо-предавателните протоколи не фигурира място на съставяне, но същото е уговорено в договорите и съответства на законовите разпоредби. При прехвърляне на собствеността върху родово определени вещи и липса на изрична уговорка между страните относно мястото на предаването им, е приложимо общото правило на чл.200, ал.2 ЗЗД във вр.с чл.288 ТЗ, което сочи, че местоизпълнението на задължението е там, където се плаща цената.

Съдът следва да се спре специално на въпроса с отказаното право на данъчен кредит в размер на 2 480 лв. по фактура № 99/28.12.2023 г. с предмет СМР по протокол №1, издадена от "Делев 13" ЕООД и в размер на 5 760 лв. по фактура № 204/22.12.2023 г. с предмет СМР по протокол №1, издадена от "Демира инвест" ЕООД. Жалбоподателят е представил освен двете фактури, също и съпътстващи документи:

Към фактура № 99/28.12.2023 г. - Протокол за приемане на извършени СМР № 1/22.12.2023 г., съставен между него и доставчика "Делев 13" ЕООД, за извършени строителни работи: отсичане на дървета, ръчно изваждане на дънери, изкореняване на храсти в зелени площи, изнасяне на отпадъци, натоварване на отпадъци на камион. СМР се отнасят за поддобект 2/2: КРР на Източен крепостен зид, реконструкция на елементите на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи – ул.Н.М. и ул.Юнашка. представен е и Договор за изпълнение на СМР от 01.12.2023 г., сключен между жалбоподателя като възложител и доставчика като изпълнител, с предмет извършване СМР на обект А., консервация, реставрация и експониране на античен комплекс "Източна порта на Ф.", "Археологически комплекс Небет тебе - консервация, реставрация и експониране", "Реконструкция на елементи на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи към археологически комплекс "Небет тепе" [населено място]".

Към фактура № 204/22.12.2023 г. - Протокол за приемане на извършени СМР № 1/20.12.2023 г., съставен между него и доставчика "Демира инвест" ЕООД, за извършени строителни работи: демонтаж на съществуваща настилка, редена на паваж, засипване на наредена настилка с пясък, направа на нов бордюр, тесен изкоп за основа на бордюри, изкоп за ВиК, натоварване и разтоварване на земни почви. СМР се отнасят за поддобект 2/2: КРР на Източен крепостен зид, реконструкция на елементите на техническата инфраструктура и благоустрояване на подходи – ул.Н.М. и ул.Юнашка.

В актовете достатъчно конкретно са описани извършените СМР. На практика това са протоколи обр.19, от които става ясно, че жалбоподателят като възложител е приел строително-монтажните работи от доставчиците. Протокол обр.19, уреждащ предаването на строежа и строителната документация от строителя на инвеститора, е регламентиран в отменената Наредба № 7/22.05.2001 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството, като е бил задължителен до 2003 г. С приемането на Наредба № 3/31.07.2003 г. за съставяне на актове и протоколи по време на строителството той вече не е законово уреден, но неговото прилагане продължава, ако инвеститорът и строителят държат на него. Той е желателен при уреждане на взаимоотношенията между възложителя и изпълнителя на видове СМР и се прилага въз основа на постигнатите между тях договорености. По същество протокол обр.19 е документ, с който се документират извършени СМР на съответен етап на строителство. Той е първичен счетоводен документ, но тъй като реквизитите му не са уредени нормативно, те се ограничават до тези, с които може еднозначно да се опише стопанската операция. Същият представлява количествено-стойностна сметка за извършените към определен момент, приети и подлежащи на заплащане видове СМР. Налага се изводът, че протоколите обр.19 като преки доказателства за реализиране доставките на строителни услуги са непротивопоставими на косвените доказателства, от които се градят изводите на приходния орган.

Сред доказателствата за реалното извършване на доставката от съществено значение е разплащането по издадените фактури. Това разбиране произтича от икономическата логика на взаимоотношенията между доставчика и жалбоподателя като получател. Няма съмнение, че движението на парични ценности следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на стоките, което е доказано по делото. ССЕ е установила надлежно осчетоводяване на разплащанията по фактурите. Не е спорно, а и ССЕ е установила, че цената по договора е платена, поради което следва да се приеме, че с осъществяването на дължимата престация настъпва и транслативният ефект на търговската продажба.

Липсата на оспорване на съпътстващите документи създава у Съда убеждението, че може да ги кредитира,

както и да кредитира експертното заключение, доколкото то е основано и върху въпросните частни документи. Вещото лице по ССЕ е установило и счетоводни документи, които потвърждават верността на вписаното в частните документи, като даде и заключение, че в счетоводството на жалбоподателя са спазени всички принципи на счетоводното отчитане съгласно Закона за счетоводството, както и че счетоводството му е водено редовно.

Предвид на констатацията за редовност на воденото счетоводство на търговеца и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, следва да бъде прието, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. Да се приеме обратното означава, че няма редовно водено счетоводство, което противоречи на установеното по делото. В тази връзка следва да се има предвид разпоредбата на чл.182 ГПК, според която вписвания в счетоводни книги се преценяват от съда според тяхната редовност и с оглед на другите обстоятелства по делото. В същия смисъл е и нормата на чл.51 ДОПК: вписванията в счетоводните книги се преценяват според тяхната редовност в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и с оглед на другите обстоятелства, установени в хода на производството. При това положение не следва да има съмнение, че въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършените доставки.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Тези обстоятелства са установени от заключението на ССЕ – при доставчиците е отчетен приход по издадените фактури.

Съдът е длъжен да прецени доказателствата в тяхната съвкупност, поради което в тяхната съвкупност – представените фактури, съпътстващите ги договори и пътни листове, счетоводните документи на жалбоподателя и на доставчика, както и заключението на вещото лице, Съдът приема, че са налице доказателства в подкрепа на това, че доставките на стоките в действителност са били извършени.

Ето защо Съдът намира изводите на органите по приходите за незаконосъобразни. Същите са основани на неправилен анализ на установените факти. ССЕ установи обвързка на фактурите със съпътстващите документи, наличието на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика, и редовно водено счетоводство на последния.

В случая от представените фактури и съпътстващите ги документи се установява документиране на спорните доставки между ревизираното лице и доставчика, както и реалното осъществяване на тези доставки на стоки. Съдът намира, че са ангажирани убедителни доказателства в подкрепа истинността на конкретното фактическо твърдение относно реалността на процесните доставки.

Не е спорно в теорията и практиката, че основното правило, въведено с чл.63 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност, възпроизведено в чл.25 ЗДДС, определя, че данъчното събитие, възниква на датата, на която стоката е предадена, а услугата е извършена, като за данъчно задълженото лице, възниква задължение да начисли данъка, който става изискуем.

Съдът, съобрази обстоятелството, че облагането с ДДС не може да представлява санкция за технически и документални пропуски и спорове между доставчика и получателя на услугата. Органите по приходите са били задължени в хода на ревизията да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задълженото лице и да изяснят всички факти и обстоятелства

от значение за установяване и събиране на публичните вземания, включително като извършат посещение на обекта и установят извършените доставки на стоки, за да преценят неговата добросъвестност.

На следващо място, по време на ревизията и в хода на съдебното производство не се установиха факти, от които да следва безспорен извод, че с която и да е от процесните доставки се прикрива друго съглашение, или такива, от които по безспорен и категоричен начин да се направи извод, че договорените дейности, предмет на процесните договори, във връзка, с които са сключени, са извършени от самото ревизирано лице. Както в хода на ревизионното производство, така и в съдебното производство, от страна на ответника, не се представиха доказателства, които по безспорен и категоричен начин да установяват, че именно ревизираният субект е осъществил със свой персонал предмета на спорните фактури.

От доказателствата по делото не може да се установи по безспорен начин наличието на извършена данъчна измама, а се касае за доставки, свързани с облагаемата икономическа дейност на жалбоподателя, с осъществяването на която преследва позволена от закона цел – търговска дейност с цел печалба. Категорично не може да се направи извод за намерение за увреждане на интересите на обществото или на другата страна по сделката. Следователно не се касае за злоупотреба с право, тъй като не са установени данни, които могат да бъдат отнесени както към субективния, така и към обективния елемент на това деяние.

Оспорената констатация за отказан данъчен кредит в размер на 90 567,03 лв. е незаконосъобразна и подлежи на отмяна. Тъй като се отменят задълженията за ДДС, произтичащи от незаконосъобразния отказ да се признае правото на данъчен кредит, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви в общ размер 5 668,74 лв., които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

2. Не такова е положението с отказаното право на данъчен кредит в размер на 1 960,20 лв. по фактури, за които е установено, че по тях двукратно е упражнено право на данъчен кредит.

След като ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит по двойно отразени доставки в дневника за покупки, а при ревизията е установено, че и фактурите са отразени в дневника за покупки, се налага изводът, че дружеството неправомерно е ползвало данъчен кредит. Неговото поведение е в противоречие с логиката на данъчното облагане с косвения данък, уреден с Директива 2006/112/ЕО за общата система на данъка върху добавената стойност. Данъчно задълженото лице може да приспадне размера на ДДС, платен върху придобитите стоки или услуги, използвани за облагаеми сделки, в държавата членка, в която са придобити тези стоки или услуги. ДДС върху входящите ресурси може да бъде приспаднал от дължимия ДДС за облагаеми сделки (напр. местни доставки на стоки или услуги). Но това право е допустимо да се упражни само веднъж, а не двукратно, както е сторил жалбоподателят. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя по двукратно отразени данъчни документи ще противоречи на естеството на ДДС като косвен и многофазен данък.

Констатацията за отказан данъчен кредит следва да бъдат потвърдени и задълженията за самостоятелно начислени лихви в общ размер 110,45 лв.

При този изход на спора заявените и от двете спорещи страни претенции за присъждане на разноски са основателни.

Разноските на жалбоподателя, състоящи се от заплатеното възнаграждение за адвокатска защита, сумиран с размера на внесената държавна такса и с депозита за ССЕ съгласно списъка на разноските на л.318, възлизат на 7 192 €. Съдът намира за неоснователно отправеното от ответника възражение за прекомерност на претендираното адвокатско възнаграждение. Разпоредбата на чл.78, ал.5 ГПК предвижда ако възнаграждението за адвокат е прекомерно съобразно действителната фактическа и правна сложност на делото, съдът по искане на страната може да присъди по нисък размер, но не по малко от минимално определения размер съобразно чл.36 от Закона за адвокатурата. Цитираната уредба предвижда възможност, прилагана от съда по искане на страна, каквото искане е направено с възражение за прекомерност. Фактическата и правна сложност в случая е налице с оглед обема на доказателствата, исканията и възраженията на процесуалните представители на страните и подготовката им за делото. В съдебното производство са проведени няколко съдебни заседания, изслушана е експертиза, анализирани са разнообразни административни актове във връзка с валидността на обжалвания РА. Горното обуславя извода, че адвокатското възнаграждение не е прекомерно. Съобразно уважената част от жалбата в полза на жалбоподателя следва да се присъдят разноски по делото в размер на 6 781,52 €.

Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено по реда на чл.37 от Закона за правната помощ вр. чл.24, изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, възлиза на 153,39 €. По-високият размер на възнаграждението Съдът обосновава със следните обстоятелства: в съдебното производство са проведени няколко съдебни заседания, изслушана е експертиза, представени са писмени доказателства, обемът на доказателствения материал възлиза на няколко хиляди страници. Делото се отличава с фактическа сложност и предполага полагане на специални усилия от страна на процесуалния представител на ответника за запознаване със същото. Съобразно отхвърлената част от жалбата в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3,23 €. На основание чл.161, ал.1 ДОПК жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 3,23 €. Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221724000433-091-001/07.08.2024 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена с Решение № 1418/24.10.2024 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на "Д4 कंपनी" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], задължения по ЗДДС в общ размер на 90 567,03 лв., ведно с начислените лихви в общ размер 5 668,74 лв.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА "Д4 कंपनी" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], против Ревизионен акт № Р-22221724000433-091-001/07.08.2024 г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-гр.С., в частта, потвърдена с Решение № 1418/24.10.2024 г. на Директора на дирекция "ОДОП"-гр.С. при ЦУ на НАП, относно определените на "Д4 कंपनी" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], задължения по ЗДДС в общ размер на 1 960,20 лв., ведно с начислените лихви в общ размер 110,45 лв.

ОСЪЖДА "Д4 कंपनी" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите – Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 3,23 € (три евро и 23 евро цента).

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С. при ЦУ на НАП, да заплати на "Д4 कंपनी" ЕООД със седалище в [населено място] и адрес на управление[жк], [жилищен адрес] ет.0, ЕИК по Булстат:[ЕИК], разноски по делото в размер на 6 781,52 € (шест хиляди седемстотин осемдесет и едно евро и 52 евро цента).

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за неговото изготвяне.

СЪДИЯ: