

РЕШЕНИЕ

№ 24634

гр. София, 17.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 54 състав, в
публично заседание на 23.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **5289** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Арамет“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] представлявано от Ж. Т. Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], кв. Д. 1, [жилищен адрес] срещу Ревизионен акт № Р-22221424002066-091-001/07.01.2025г., издаден от К. Г. М. на длъжност, Началник на сектор, възложил ревизията и И. Й. Л. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 349/ 01.04.2025г. Директора на Дирекция ОДОП С., с който му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 110 000,00 лв. и са начислени лихви в размер на 17 517,08 лв.

С жалбата се излагат твърдения доводи, че са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила в хода на данъчната ревизия, които са довели до незаконосъобразен акт. Отделно от това е налице противоречие с материално правните разпоредби. Искането към съда е да отмени оспорения акт и да се присъдят сторените по делото съдебни разноски. Изразено е несъгласие с мотивите в Решение № 349/ 01.04.2025г. Директора на Дирекция ОДОП С. и Ревизионния акт Р-22221424002066-091-001/07.01.2025г. издаден от К. Г. М. на длъжност, Началник на сектор, възложил ревизията и И. Й. Л. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. Иска се отмяната на решението и Ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят АРАМЕТ ЕООД Ж. Д. Т.-представляващ, редовно призован, не се явява и не се представлява.

Ответникът ДИРЕКТОРА НА ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - ПРИ ЦУ НА НАП С. – редовно призован, се представлява от юрк. М.. Юрисконсулт М. иска съдът да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като

неоснователна и недоказана, защото в хода на съдебното дирене не се ангажирани доказателства, които да доведат до фактически установявания, различни от тези направени в хода на ревизията. Поддържа изводите, изложени в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минимален размер.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен съд – София град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост, взе предвид становищата на страните и на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК въз основа на събраните по делото доказателства провери законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, намери следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 159, ал. 1 от ДОПК, от надлежно легитимирано лице, срещу подлежащ на съдебно оспорване ревизионен акт. Ревизионният акт е обжалван по административен ред и не е отменен от Директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество е неоснователна по следните съображения:

С решение № 349/ 01.04.2025 г. на директора на ОДОП-С. при ЦУ на НАП е отменен ревизионен акт № Р-22221424002066-091-001/07.01.2025г., издаден от К. Г. М. на длъжност, Началник на сектор, възложил ревизията и И. Й. Л. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, за установен резултат по ЗДДС за данъчен период от 01.10.2023 г. до 31.10.2023 г.

Със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-22221424002066-020-002/21.08.2024 г. и ЗИЗВР № Р- 22221424002066-020-003/16.09.2024 г., е променен първоначалния срок за извършването ѝ, като е удължен до 28.10.2024 г.

Определените с цитираните заповеди проверяващи органи по приходите са съставили ревизионен доклад № За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221424002066-092-001/10.12.2024 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОЖ не е подадено писмено възражение срещу РД.

Ревизията е приключила с РА № Р-22221424002066-091 -001/07.01.2025г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАД С. - ръководител на ревизията, връчен на 21.01.2025 г. по електронен път. С РА са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 110 000,00 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания са начислени лихви в размер на 17 517,08 лв.

Основна дейност на дружеството е търговия на едро с машини и производствено оборудване. Разполага със складова база, находяща се на пътен възел Я., 289-ти км. от Автомагистрала „Т.“.

В срока по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срещу него е постъпила жалба от задълженото лице. Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С., при ЦУ на НАП, компетентен за това съгласно чл. 152, ал. 2 от ДОПК, я е разгледал в срока по чл. 155, ал. 1 от ДОПК. Произнесъл се е с Решение № 349/ 01.04.2025 г., с което е потвърдил изцяло ревизионния акт, с който е отказан данъчен кредит за данъчни период от 01.10.2023 г. до 31.10.2023 г. и е определен за внасяне данък върху добавената стойност в размер на 110 000,00 лв. и лихва в размер на 17 517,08 лв.

Предмет на настоящото дело е законосъобразността на Ревизионен акт № Р-22221424002066-091 -001/07.01.2025 г., тъй като същият е изцяло потвърден с Решение № 349/ 01.04.2025 г. на Директора на дирекция „ОДОП“.

В хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221424002066-040-001/03.06.2024 в отговор на което на 15.06.2024 г. и 16.06.2024 г. са представени документи, описани в РД.

Извършени са посещения в офис, където се съхраняват счетоводни и търговски оригинални документи, с цел преглед и анализ на същите от ревизиращите, както и на складова база, находяща се на пътен възел Я., 289-ти км. от АМ „Т.“. За фактическите проверки са съставени Протоколи № 2105884/29.08.2024 г. и №2105891/10.10.2024 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КРЕПА ВИТА“ ЕООД; „МУЛТИУЕЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АРАМЕТ ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВАПИНГ ДИСТРИБУШАН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; Е. Г. П.; Н. Г. П.; Т. Б. Д.; В. В. С.; Б. И. Б.. Резултатите са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНЩ описани в РД.

От изложеното до тук се установило, че през м. 10.2023 г. „АРАМЕТ“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 110 000,00 лв. по фактура № [ЕГН] от 27.10.2023 г. за строително-монтажни работи /СМР/ - „ревизия на фундамент компрометиран, машинно и ръчно изкопаване, трамбовка, циментиране и полагане на шлайфан бетон 700 кв. м. по “, издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД.

Видно от констатациите на ПИНП № П-22221924099855-141-001/05.09.2024 г. с цел връчване на изготвеното ИПДПОЗЛ № П-22221924099855-040-001/31.05.24 г. на „КРЕПА ВИТА“ ЕООД е извършено посещение на декларирания адрес за кореспонденция [населено място], п.к. 1324, р-н Л., [жилищен адрес] при което е открит вписания за едноличен собственик и управител - Е. А.. Същият е заявил, че е продал дружеството и нямал нищо общо с него. Не е представил документ за продажба на дружествените дялове на „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и отказал да му бъде връчено ИПДПОЗЛ. Обстоятелствата са документирани с Протокол №1961349/03.06.2024 г.

ИПДПОЗЛ е връчено на декларирания електронен адрес на доставчика [\[електронна поща\]](#) на 13.06.2023 г., в отговор на което са представени документи с вх. № 53-00-1573/01.07.2024 г.

От жалбоподателя и доставчика са ангажирани аналогични документи - договори, анекси, фактура, приемо-предавателен протокол и споразумения за прихващане. Представен е договор от 20.09.2023 г. за СМР, представляващи ревизия на фундамент компрометиран, машинно и ръчно изкопаване, трамбовка, циментиране и полагане на шлайфан бетон на обект „гр. Я., 289-ти от АМ „Т.“ - пътен възел Я./Шумен, област Я. - Път 7 между [населено място] и [населено място], прекратен с Анекс от 23.09.2023 г. Приложен е договор от 24.09.2023 г., който има същия предмет. Съгласно протокол обр. 19 от 27.10.2023 г. са извършени от изпълнителя „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и са приети от жалбоподателя дейности, както следва: демонтаж механичен на trulaser tube 5000; демонтаж механичен на абкяят speed bend 2600-135; демонтаж механичен на камера за термодуфузионно цинкуване; машинно и ръчно изкопаване; трамбоване; полагане и шлайфане на бетон; монтаж на демонтираното оборудване.

Доставчикът е представил хронологични счетоводни справки на сметки 411 - Клиенти, 503 - Разплащателна сметка, 703 - Приходи от продажби на услуги и 4532 - Начислен данък при продажби. От „КРЕПА ВИТА“ ЕООД са представени петнадесет еднотипни граждански договора, сключени с физически лица за извършване на СМР, товаро-разтоварни дейности и др. строителни дейности и определено възнаграждение в размер на 5 000,00 лв. На тези лицата са изпратени ИПДПОЗЛ.

Физическото лице Е. Г. П., страна по представен граждански договор, е представил декларация, че посоченото дружество не му е известно, никога не е имал договорни отношения с това юридическо лице, не му е възлагана работа и такава не е извършена, съответно не е получавало и

възнаграждение. При проверка в информационната система е установено, че за периода от 19.09.2023 г. до 26.03.2024 г. Е. Г. П. е в трудови правоотношения с „10X“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и за същия не са налице деклариранни данни за получени доходи от извънтрудови правоотношения. Такава проверка е извършена за всички лица, сочени като изпълнители по граждански договори с процесния доставчик, при които е констатирано, че за тях няма налични данни за изплащане на такива доходи. Органите по приходите, са формирали заключение, че не следва да се кредитират приложените доказателства с мотиви, че същите са недостоверни, предвид липсата на подадени декларации по реда на чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица, както и че не са подадени Годишни данъчни декларации.

При извършването на ревизията са изложени аргументи, че от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД не са представени доказателства за начислени и изплатени възнаграждения на работници по трудови и граждански договори. Прието е, че договорите с работници са съставени формално за целите на ревизията и доставчикът не е разполагал с необходимия трудов ресурс за извършване на ремонтни дейности.

С Анекс от 31.01.2024 г. към договор от 24.09.2023 г., сключен между доставчика и жалбоподателя, е уговорено че дължимите суми следва да бъдат наредени по банкова сметка на „ВАПИНГ ДИСТРИБУШАН“ ЕООД - довереник по договор за доверително управление на средства на доверител „КРЕПА ВИТА“ ЕООД. В хода на извършена насрещна проверка на довереника, ИПДПОЗЛ е връчено по реда чл. 32 от ДОПК, като от дружеството не са ангажирани документи и писмени обяснения.

Представено е Споразумение за прихващане от 20.03.2024 г. съгласно което са погасени частично вземания и задължения между „АРАМЕТ“ ЕООД, „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и „МУЛТИУЕЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Последният, в качеството на заемодател, е направил банкови разплащания в размер на 225 000,00 лв. по сметка на „ВАПИНГ ДИСТРИБУШАН“ ЕООД, във връзка с искане от заемополучателя за частично погасяване на задължения в размер на 660 000,00 лв. по фактура [ЕГН] от 27.10.23 г., издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД на „АРАМЕТ“ ЕООД.

Приложено е Споразумение за прихващане от 29.04.2024 г., подписано между „АРАМЕТ“ ЕООД, „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и „АРАМЕТ ТРЕЙД“ ЕООД. Страните са се съгласили плащането в размер на 435 000,00 лв., извършено от последния по сметка на „ВАПИНГ ДИСТРИБУШАН“ ЕООД да се счита за погасяване на задължение към „КРЕПА ВИТА“ ЕООД, дължимо от „АРАМЕТ“ ЕООД, което има вземане от „АРАМЕТ ТРЕЙД“ ЕООД.

Жалбоподателят оспорил ревизионния акт по административен ред като счита, че същият е незаконосъобразен. Не изложил аргументи, но поискал цялостна отмяна на акта.

Ответникът след анализ на установената фактическа обстановка потвърдил Ревизионен акт № Р-22221424002066-091-001 /07.01.2025 г., издаден от К. Г. М. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. - ръководител на ревизията, изцяло.

В мотивите си решаващият орган се е позовал на чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006г., относно общата система на ДДС, която е от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване. В случая получателят по доставката следвало да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятствала възникването и упражняването на това право. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и в националното законодателство, изискуемостта на данъка по доставката предполагало наличие на съществена облагаема доставка. Наличието на доставка било факт от обективната действителност и като такъв, той подлежал на доказване, а тежестта за това била на лицето, което черпи благоприятни за себе си правни

последници - право на данъчен кредит. В конкретния случай спорът се свежда до това дали е налице реално изпълнение на доставка по процесната фактура, издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и дали услугата е извършена от издателя ѝ, т.е. в хода на ревизионното производство събрани ли са достатъчно доказателства за тези обстоятелства, респективно в подкрепа на твърденията за невъзможност на доставчика да осъществи доставката и стигнал до извода, че по преписката не са представени и никакви доказателства за плащане по издадената фактура. В хода на ревизията били ангажирани две споразумения за прихващане, без да са представени банкови извлечения за осъществени транзакции, както и доказателства за основанията на сключените споразумения и всичко това навеждало на фиктивност на отношенията между жалбоподателя и доставчика с цел ползване на данъчно предимство.

По делото е представена административната преписка.

Въз основа на така възприетата фактическа обстановка, настоящият състав и на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, намира от правна страна следното:

Ревизионният акт, е издаден от компетентен орган /чл. 119, ал. 2 от ДОПК/ и в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионния доклад, който е неразделна негова част. Ревизионният акт е издаден в срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Производството, послужило за това е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения на нормите, които го регламентират. Всички искания за представяне на доказателства и обяснения са свеждани до знанието на доставчиците. Видно от протоколите проверяващите са посетили адресите по чл. 8 от ДОПК и адреса за кореспонденция на, съгласно изискванията на чл. 32, ал. 1 от ДОПК. Посочените протоколи са изготвени от компетентен орган, в изискуемата от закона форма и затова на основание чл. 50, ал. 1 от ДОПК се ползват с материална доказателствена сила относно отразените в тях обстоятелства. В тежест на жалбоподателя е, в хода на съдебното производство, да ги обори при условията на пълно и главно доказване. Той не ангажира доказателства опровергаващи, фактите, обективирани в протоколите, а и реално няма възражения по връчването. Затова няма основание да се приеме, че не са били налице условията на чл. 32, ал. 1 от ДОПК за връчване на исканията чрез прилагане към досието. Приобщените писмени доказателства по несъмнен начин установяват изпълнението на разпоредбите на чл. 32, ал. 4 – ал. 7 от ДОПК.

ИПДПОЗЛ е връчено на декларирания електронен адрес на доставчика [\[електронна поща\]](#) на 13.06.2023 г., в отговор на което са представени документи с вх. № 53-00-1573/01.07.2024 г.

Въз основа на това съдът приема, че не са налице нарушения свързани с процесуалните правила относно събиране на данни, сведения, документи, книжа, носители на информация и други доказателства, отнасящи се до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване. От приложените по делото доказателства не може да се направи извод, че правото на задълженото лице, следващо от чл. 19, ал. 2 от ДОПК да се запознае със събраните доказателства и да изрази становище по тях, е било нарушено.

Не са нарушени принципите за обективност, добросъвестност и право на защита, регламентирани в чл. 3 и чл. 6 от ДОПК и е извършване на обективна оценка и анализ. Както и по-горе е посочено, от административната преписка е видно, че органите по

приходите, в рамките на служебните си правомощия и компетентност, са изискали от ревизираното лице и неговите доставчици всички намиращи се у тях писмени доказателства, относими към извършваната ревизия. Извършили са и необходимите справки в наличните информационни регистри. Ревизионният акт и приложеният към него ревизионен доклад съдържат подробно обсъждане на всички приобщени към административната преписка доказателства. От отразеното в тях по категоричен начин се изяснява кои факти са приети за установени и въз основана какви доказателства, както и следващите от това правни изводи. С оглед изложеното, съдът намира, че при провеждане на ревизията не са допуснати нарушения на процесуалните правила, а издадения ревизионен акт е обоснован.

От приобщените доказателства се установява, че Заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис.

От изложеното до тук следва, че оспорения ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обоснованост.

Затова съдът следва да обсъди съответствието му със материалния закон. От събраните по делото доказателства се установява следното:

Органите по приходите, по реда на чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са изискали от ревизираното лице писмени обяснения и писмени доказателства. От тях се установява, че основна дейност на дружеството е търговия на едро с машини и производствено оборудване. Разполага със складова база, находяща се на пътен възел Я., 289-ти км. от Автомагистрала „Т.“.

С ревизионния акт е отказан данъчен кредит за данъчен период от 01.10.2023 г. до 31.10.2023 г. и е определен за внасяне данък върху добавената стойност в размер на 110 000,00 лв. и лихва в размер на 17 517,08 лв.

В конкретния случай спорът се свежда до това дали е налице реално изпълнение на доставка по процесната фактура, издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД и дали услугата е извършена от нейния издател. Съдът счита, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства в подкрепа на твърденията за невъзможност на доставчика да осъществи процесната доставка. Осъществяването на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот. За обосноваване на доставка на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена е необходима да са налице доказателства за реално престоиран труд от физически лица и използване на съответните технически средства, влягане на материали.

За да се прецени наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, респ. извършването на реална доставка, следва обективно да се прецени нейният предмет. Същият обаче предвид представените доказателства не може да бъде ясно очертан, в следствие на което да могат да се формират правни изводи относно това какво е договорено да бъде изпълнено и какво е изпълнено, както и какви факти и обстоятелства подлежат на доказване във връзка с преценката за реалността на

извършената услуга. В случая съдът счита, че не може по категоричен начин да бъде индивидуализиран предмета на услугата, тъй като са налице противоречия в описанието ѝ в различните представени доказателства.

Действително във фактура № 400..0247/27, 10.2023 г., издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД е посочено, че е извършена „ревизия на фундамент компрометиран, машинно и ръчно изкопаване, трамбовка, циментиране и полагане на шлайфан бетон **700 m²** по обр.19“. В протокол образец 19 от 27.10.2023 г. са описани дейностите: „демонтаж механичен на trulaser tube 5000; демонтаж механичен на камера за термодуфузионно поцинковане; машинно и ръчно изкопване; тармбоване, полагане и шлайфане на бетон; монтаж механичен на абкант speed bend 2600-135; демонтаж механичен на камера за термодуфузионно поцинковане; монтаж механичен на trulaser tube 5000“.

На 20.09.23 г. е сключен договор 2023-20230910 между страните за възлагане изпълнението на определени дейности, който е прекратен с анекс от 23.09.2023 г. и на 24.09.23 г. е сключен нов договор за СМР. От тези документи се установява, че с договора от 20.09.2023 г. е договорено да се извършат конкретно дейностите съвпадащи с представения акт образец 19 от 27.10.2023г. От съдържанието на анекс 23.09.2023 г. се установява, че „при направено посещение от технически екип на фирмата изпълнител и определяне на времето за извършване на възложената работа, страните постигнали договореност да прекратят действието на подписания преди това договор за изпълнение 2023-20230910/15.09.23 г. без това да е довело до ангажимент между страните.

От обясненията на управителя, от 24.09.2023 г., става ясно че е подписан друг договор за строителни монтажни работи, в чл. 1 на който е описано възлагане извършването на „ревизия на фундамент компрометиран, машинно и ръчно изкопаване, трамбовка, циментиране и полагане на шлайфан бетон **700 m²** по обр.19“. Същевременно в чл. 7, ал. 2 от същия е договорено „възложителят да плати сумата по чл. 8, ал.1, след изтичане на 6 месеца, считано от датата на издаване на разрешение за ползване /удостоверение за въвеждане на експлоатация/ на горепосочената административна сграда“. В чл. 8 отново се споменава за удостоверение за въвеждане в експлоатация /разрешение за ползване/, в чл. 13 се договоря „предаването на изпълнението на строителството за всеки отделен период/етап, се извършва с протокол за приемане и предаване, както и от страна на лицето, упражняващо инвеститорски контрол“, което продължава и в чл.15 и сл. от договора.

В тази връзка от този „по-детайлен“ договор също не може да се установи какво точно е възложено и какво е дължимото изпълнение доколкото в него очевидно се уговаря и изпълнение на строителни мероприятия. Същевременно в представения приемо-предавателен протокол от 27.10.2023 г. се приема „без забележки“ и съгласно договора „количествено и качествено твърдяните за извършени услугите от изпълнителя“.

В тази връзка съдът счита, че не може да се установи по категоричен начин индивидуализацията на услугата. В издадената фактура липсва и дата на данъчното събитие, което е изискуемо съгласно разпоредбите на ЗДДС. Фактурата трябва да съдържа данни за предмета, както и достатъчно данни за договорената стопанска операция, по смисъла на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, а именно информацията относно „количеството и вида на стоката, вида на услугата“; чл. 114, ал.1, т. 10 - „датата на която е възникнало данъчното събитие“; чл.114, ал.1, т.11 - „единичната цена и данъчната основа на доставката, както и предоставените търговски отстъпки“.

Изискването за наличието на конкретни данни относно вида на доставката на стока или

услуга е формулирано като съществено обстоятелство от значение за формиране на извод относно наличието или липсата на доставка, съгласно трайната практика на съдилищата, относно очертаване на предмета на доставката във фактурата се основава, както на разпоредбите на националния закон - чл.114 и следващите от ЗДДС за съдържанието на Първичния счетоводен документ, така и директно на чл. 226 от Директива 2006/112, същата е отразена като съществено изискване в трайната практика на ВАС. Наличието на достатъчно данни индивидуализиращи конкретната доставка е основателен аргумент в подкрепа на извода за реалното ѝ извършване.

В представения договор за строителство е посочено, че общата стойността на поетите задължения се определя, съгласно протокол за действително извършени дейности, но същите не са конкретизирани. В протокол обр. 19 са описани видовете и количествата извършени и приети дейности със съответните стойности, но липсва яснота и доказателства /количествено-стойностна сметка/ как са формирани посочените в протоколите цени, приети от възложителя „АРАМЕТ“, ЕООД като подлежащи на фактуриране и заплащане. Съгласно чл. 5, ал. 3, изречение трето от процесния договор от 24.09.2023 г., цената включва всички преки и непреки разходи за изпълнение, от което не може да бъде направено категорично заключение по отношение собствеността на необходимите и вложени материали при извършване на услугата. По данни от приемо-предавателния протокол са извършени дейности по полагане и шлайфане на бетон. Нито от жалбоподателя, нито от доставчика са ангажирани писмени доказателства за придобиването на строителните материали, данни за закупуване на бетон, начин на транспортиране, количество и т.н. Доказателства във връзка с транспорта на материалите, съхранението им, не са представени нито от ревизирувания субект, нито от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД.

Съгласно съдържанието на протокола образец 19 се сочат и за изпълнени дейности като машинно изкопаване и трамбоване, като същевременно документи относно вида и собствеността на специализираната техника, използвана за изпълнението им, не са представени в хода на ревизията. В хода на извършената насрещна проверка, доставчикът е представил инвентаризационен опис на ДМА към 31.10.2023 г., в който са описани мероприятия. Спорно е обаче доколко отразените данни отговарят на действителността, доколкото не са представени други счетоводни документи, за да се извърши съпоставка на вписванията и отразяванията по сметките. В този смисъл счетоводни извлечения от сметки за заведените машини, оборотни ведомости, ОПР, счетоводен баланс и други, с които може да се установи завеждането им и да се извърши съпоставка на записванията не са представени, а по данни от ТР и от информационните регистри на НАП, се изяснява, че липсват подадени ГФО, ГДД, счетоводен баланс и ОПР, от които би могло да се видят записванията за ДМА, поради което съдът споделя изводите на РО и ревизиращите, че не е установено доставчикът да е разполагал с дълготрайни активи.

Същевременно в чл. 9, ал. 6 от договор, сключен между „АРАМЕТ“ ЕООД и Е. ВИТА“ ЕООД на 24.09.2023 г., страните са се съгласили за всяка отработена машиносмяна да се съставя работна карта от оператора и същата да се предава за подпис на възложителя. Такива документи не са налични по делото, като не са представени и до настоящия момент.

Представените от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД граждански договори с физически лица, са недостоверни, това се установява от обясненията на лицата, за които се твърди, че са

работили, а остава и недоказана извършената от тях работа.

От наличните по делото доказателства от информационната система на НАП се установява, че част от лицата са назначени на трудов договор и пълно работно време в други дружества. Липсват доказателства за изплатени възнаграждения на наетите работници по граждански договори - ведомости за заплати, справки за изплатени суми. Във връзка с изпълнението на процесната доставка не са налице писмени доказателства за отчетени от доставчика разходи за заплати, за закупуване на инструменти и материали, строителна механизация /собствени и/или наети машини и оборудване/, необходими за изпълнението на декларираните като извършени дейности по данни от протокол обр. 19. Не са представени книги, заповедна книга, които се изискват по Закона за здравословни и безопасни условия на труд, Наредба М.-07-2 от 16.12.2009 г. за условията и реда за провеждането на периодично обучение и инструктиране на работниците и служителите по правилата за осигуряване на безопасни условия на труд и Наредба МЗ от 2003 г. за съставянето на актове и протоколи по време на строителството, тъй като част от отчетените работи /демонтажа и монтажа на машините и др./ изискват конкретни умения и знания, за които е необходима специална квалификация, например инженерна и техническа такава.

По силата на договор от 24.09.2023 г., сключен между жалбоподателя и изпълнителя, възложителят удържа 5 % от стойността на възнаграждението по договора, което има характер на гаранция, платима след изтичане на шест месеца, в случай че в периода не са налице дефекти по изпълнението /чл. 7, ал. 1, ал. 2 и ал. 4/. Не са ангажирани писмени доказателства за размера и вида на удържаната сума, представляваща гаранция, нито такива за възстановяването на същата след изтичане на уговорения срок, отделно от това липсват доказателства доставката по процесната фактура да е реално извършена от издателя им. Към жалбата, а и до настоящия момент, жалбоподателят не е представил документи, които да оборят по пътя на насрещно доказване изводите на органите по приходите. От всички доказателства по делото се установява наличие на формално документиране на доставки и движение на документи, без да има фактическо изпълнение на стопанските операции и това няма как да не е известно на ревизирия субект и се установява, че изборът на спорния доставчик не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии и жалбоподателят не е целял получаване на реална доставка на услуга от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД, а е съставил документи, които да осигурят възможност за ползване право на данъчен кредит.

В случая е налице привидност на твърдените за осъществени СМР, като макар и косвена индичия е и обстоятелството, че управителят на доставчика е отказал да му бъде връчено ИПДПОЗЛ след като е бил открит и е изложил твърдения, че вече не представлява дружеството, а по данни от ТР той и до настоящият момент е вписан като управител. Въпреки това по електронен път от страна на същото лице - управител на доставчика Е. А. са представени документи в отговор на искането на ревизиращите. В нарушение на разпоредбите на ЗДДС, процесната фактура № 4000..0247/27.10.2023 г., издадена на жалбоподателя е отразена от издателя в отчетния регистър за м.03.2024 г., но не са представени никакви доказателства за плащане по издадената фактура, а в хода на ревизията са ангажирани две споразумения за прихващане между тях, без да са представени банкови извлечения за осъществени трансакции, както и доказателства за основанията на сключените споразумения, което води до извода за фиктивност с цел ползване на данъчно предимство. За данъчните периоди м. 08, м. 09 и м.10.2023 г.

/включително и месеца на издаване на процесната фактура/ същото няма отчитани покупки и продажби, като резултатите за периодите са нулеви, а следващите месеци от м. 11.2023г. - м.04.2024 г. е само на внасяне на суми в големи размери без да има извършва плащания към бюджета.

Фактурата, която не документира реално осъществена облагаема доставка, 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. В практиката на СЕС е прието, че общностното право не изключва възможността държавите-членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите санкциите, специално предвидени в националните им законодателства. Упражнявайки право на приспадане на данъчен кредит по т.нар. „нередовни фактури“ визираното дружеството очевидно се е стремяло към неправомерно облагодетелстване. В националното и европейско законодателство няма легална дефиниция на понятието данъчна измама. В случай, че не е налице легална дефиниция на конкретно понятие, се прилага общоприетият смисъл в обществото и съобразно основните принципи на правото. Под данъчна измама следва да се разбира всяко действие или бездействие, водещо до въвеждане в заблуждение, целящо или имащо краен резултат ощетяване на бюджета. Упражняването на данъчен кредит с фактура, по която не е осъществена реална доставка от лицето, издало фактурата предполага, че получателят е знаел, че упражнява неправомерно право на приспадане на данъчен кредит. Още повече, че за да бъде доказано извършването на доставка, не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните отразявания в счетоводството на получателя, а зависи и от това дали доставчикът е извършил посочените в издадените от него фактури доставки на стоки или услуги. В хода на ревизионното производство и производството по административно оспорване на процесния акт, доказателствена тежест на жалбоподателя е да подкрепи чрез ангажиране на достатъчно допустими доказателства осъществяването на твърдения от него благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги, но това не е сторено. Осъществяването на спорните доставки предполага наличието на строителни материали от процесния вид и доказателства, същите по вид и количество са вложени при извършените СМР, както и наличието на кадрови и материално-технически потенциал на доставчика за извършване на услугите. Тези обстоятелства обаче не могат да бъдат доказани единствено чрез твърдения за реалност на получените доставки. Горните обстоятелства, макар и да нямат пряко отношение към ползваното право на данъчен кредит по фактурата, предмет на настоящия спор, разгледани в съвкупност очертават профила на спорния доставчик и позволяват да бъде формиран извод относно реалността на извършваната от тях търговска дейност. Същите са индикация за недобросъвестно поведение и формалното им участие в стопанския оборот само и единствено за издаване на първични счетоводни документи, които не отразяват по обективен начин реалността. Допустимо е да се приеме, че данните на посоченото дружество се използват за създаване на документи, които не уреждат реално възникнали търговски отношения, а чрез тях се създават предпоставки единствено за неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит. Всички тези обстоятелства поставят под основателно съмнение действителната воля на страните по сделките не е насочена към действителното им изпълнение и водят до извода за

невярно фактуриране, поради което и съдът стигна до извода, че с издаването на фактурата е целено, и постигнато заобикаляне на закона и на данъчното облагане.

От друга страна цитираната фактурирана доставка представлява и договор за покупко-продажба на строителни материали по смисъла на чл. 183 от ЗЗД, във вр. с чл. 318, ал. 1 от ТЗ. С договорът за продажба продавачът се задължава да прехвърли на купувача собствеността на конкретна вещ, срещу цена. Задължение на продавача е и да предаде вещта на купувача/чл. 187 от ЗЗД/. За да бъде прието, че фактурираните доставки са извършени е необходимо по безспорен начин да се установи, че издателят е прехвърлил в собственост и фактически е предал на получателя описаните движими вещи и е получил от последния тяхната цена. Доказването може да се извърши посредством преки доказателства, които да установяват предаването на вещите, предмет на доставките от доставчика на получателя. Ангажирането на доказателства за главния факт /прехвърлянето на собствеността и предаването на стоките/, изключва необходимостта от установяване на предхождащи или последващи факти от съвкупната преценка, на които може да се направи единствения извод за настъпване на правно-релевантното обстоятелство. Когато, обаче не са представени доказателства, които да установяват пряко реалното осъществяване на сделката, последната може да бъде доказана посредством косвени доказателства, от които се изясняват обстоятелства предшестващи или следващи продажбата, от систематичното осъществяване, на които следва единствения и категоричен извод, че последната е реализирана между издателя и получателя по фактурата. Такива са фактите относно: съществуването на стоките, предмет на сделката; конкретните им характеристики; мястото и начинът на индивидуализацията им по съгласие на страните; физическите лица, които са уточнявали параметрите по сделката; придобивното основание на правото на собственост на продавача върху тях; местонахождението им преди продажбата; начина, времето и обстоятелствата на фактическото им предаване на купувача; последващата им употреба /монтирането им, физическите лица, които са извършили това, времето и мястото на дейността/; начина и обстоятелствата при фактическото заплащане на цената.

В настоящия случай жалбоподателят не е ангажирал нито преки, нито косвени доказателства, от които да следва несъмнения извод, че фактурираните продажби са реално извършени. Фискални бонове за извършено плащане и надлежното отразяване на първичните счетоводни документи, в счетоводството на жалбоподателя и неговите доставчици, не доказват действителното прехвърляне на правото на собственост и предаването на движимите вещи.

Представените приемо-предавателни протоколи са без посочени три имена на лицата, и без място на предаване на стоката, няма и дата. Положените подписи на продавач и купувач и съответно печати не доказват прехвърляне на собственост и респ. предаване на тези вещи.

В доказателствена тежест на лицето, претендиращо право на приспадане на данъчен кредит, е да докаже при условията на пълно насрещно доказване, наличието на законоустановените предпоставки за признаване на твърдяното от него материално право, като в конкретния случай, ревизираното дружество не успя да се справи с тази тежест. Реалността на доставката както на стоки, така и на услуги предполага оставянето на определени следи в обективната действителност, каквито в случая не са налице. С оглед вида на стоките, предмет на спорната фактури, същите са родово-определени

вещи. При търговска покупко-продажба на родово определени вещи, следва да се съобрази и разпоредбата на чл. 24, ал.2 от ЗЗД, във връзка с чл. 288 от Търговския закон (ТЗ), според която "при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени". Продавачът има две основни задължения- да прехвърли собствеността, съгласно чл. 183 от ЗЗД и да предаде продадената вещ, съгласно чл. 187 от ЗЗД. Съгласно чл. 24 от ЗЗД, при договори за прехвърляне на собственост или за учредяване, или за прехвърляне на други вещни права върху определена вещ, прехвърлянето или учредяването настъпва по силата на самия договор, без да е нужно да се предаде вещта. Това е така нареченото вещноправно действие на продажбата. От този момент продавачът е изпълнил своето задължение да прехвърли собствеността. Тя е преминала върху купувача, заедно с риска от случайното погиване на вещта. Изключение от това правило е разписано в чл. 24, ал.2 от ЗЗД. Същото се отнася до търговските покупко-продажби, които имат за предмет вещи, определени по своя род, каквито безспорно е процесната сделка. В този случай, според изричната норма на закона, собствеността не се прехвърля като непосредствена последица от сключването на договора, а щом вещите бъдат определени по съгласие на страните или при липса на такова, когато бъдат предадени. Не се установи и къде е било местонахождението на процесните стоки, кога и как е започнало тяхното транспортиране и накрая не се установи предаването и приемането на стоката от получателя. Не съдържат данни за място на предаване на стоките и информация за лицата, които са присъствали при приемо-предаването.

Въз основа на това се приема, че прехвърлянето на собствеността не е доказано. Въпреки, че транспортирането на стоката не е елемент на фактическия състав на чл. 68 от ЗДДС, същото е от значение за установяване по безспорен начин на правото на фактическо разпореждане с процесните стоки, съответно за установяване реалността на доставката. В тази насока липсват каквито и да било доказателства по делото за съставени пътни листове, не е установено кога и посредством кое точно превозно средство са били превозени стоките и от къде са взети/получени стоките при положение, че нито един от доставчиците не разполага със складови бази, респ. не разполагат и с кадрова обезпеченост.

Липсата на доказателства за транспорт и доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика не могат да бъдат самостоятелни основания за отказ на правото на данъчен кредит, като в този смисъл е практиката на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11, и по дела С-324/11, С-18/13, но в конкретиката на казуса същите спомагат да се сподели извода на ревизиращия екип и на потвърдителното решение, че не е налице реалност на доставките. Затова изводът на съда е, че в съдебното производство, при доказателствена тежест на данъчно задълженото лице, то не е установило действителното извършване на процесните доставки на стоки и този правно релевантен факт е останал недоказан.

Предвид изложеното се налага извод, че начисленият от ревизираното лице данък върху добавената стойност за процесната доставка на стоки-услуги, за които съдът приема, че не са реално извършени, представлява неправомерно начисляване на ДДС по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Това е така, тъй като не е осъществено някое от данъчните събития, посочени в чл. 2 от ЗДДС, представляващи основание за начисляването му. Затова по силата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за жалбоподателя не е възникнало право на

данъчен кредит. Извършеното от него приспадане в съответния данъчен период е основание за заплащането му, което е разпоредено с обжалвания ревизионен акт. До този извод е стигнал и решаващият административен орган – директор на дирекция „ОДОП“ – С.. Затова потвърденият с постановеното от него решение ревизионен акт е материално законосъобразен и подадената срещу него жалба следва да се отхвърли.

Не следва да се пренебрегва и факта, че дружеството жалбоподател е вписано в Списъка на длъжниците с неуредени публични задължения над 5 000 лв., съгласно чл. 182, ал. 3, т. 2 от ДОПК - ТД на НАП-С. към 31.07.2024 г. с установени задължения в размер на 4 337 669,83 лв. Видно от информационните регистри на НАП тези задължения са натрупани в рамките на 6 месеца, доколкото „КРЕПА ВИТА“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 25.07.2023 г., но не е deregистрирано на 28.03.2024 г., на основание чл.176, т. 3 от ЗДДС - дружеството не е внесло дължимия данък по ЗДДС.

Предвид всичко изложено съдът намира, че ревизионният акт, в обжалваната му част е законосъобразен и подадената срещу него жалба следва да се отхвърли, като неоснователна.

С оглед изхода от делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3-то от ДОПК в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, изчислено съобразно чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 9751.

Мотивиран от изложеното, Административен съд – София-град

Р Е Ш И

ОТХВЪРЯ жалбата на „Арамет“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] представлявано от Ж. Т. Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], кв. Д. 1 , [жилищен адрес] срещу **Ревизионен акт № Р-22221424002066-091-001/07.01.2025г., издаден от К. Г. М.** на длъжност, Началник на сектор, възложил ревизията и И. Й. Л. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 349/ 01.04.2025г. **Директора на Дирекция ОДОП С.**, с който му е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „КРЕПА ВИТА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 110 000,00 лв. и са начислени лихви в размер на 17 517,08 лв.

ОСЪЖДА „Арамет“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] представлявано от Ж. Т. Д., с адрес за кореспонденция: [населено място], кв. Д. 1 , [жилищен адрес] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Националната агенция по приходите сумата от 9751лв. /девет хиляди седемстотин петдесет и един лева/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.