

# РЕШЕНИЕ

№ 356

гр. София, 12.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав**, в публично заседание на 21.12.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елена Попова**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **7470** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Производството е образувано по жалба на „СОФИЯ РЕЗИДЕНШЪЛ ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от Й. К. - Управител, чрез пълномощника А. „БАЛКАСНИ И ПАРТНЬОРИ“, ЕИК[ЕИК], против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221122004574-09I-00I/23.03.2023 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №870/23.06.2023 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.  
Жалбоподателят оспорва РА, с който от страна на органите по приходите са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС за данъчен период м. 07.2022 г., вследствие на отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 554,98 лв. по фактури, издадени от „РОДЖЕКС“ ЕООД.[ЕИК] и „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]. Изложени са твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Претендира отмяната на РА в обжалваната част.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, представлява се от адв. Д., преупълномощен от представляващия А. “Б. и партньори“. Адвокат Д. моли съдът да отмени оспорения ревизионен акт по изложените в жалбата

съображения. Претендира сторените по делото разноски, съгласно представен списък. Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт М., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител. Съдът, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност, приема за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-222211 22004574-020-001 от 08.09.2022 г., връчена по електронен път на 13.09.2022 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221122004574-020-002/12.12.2022 г. и №Р-22221122004574-020-003/09.01.2023 г., издадени от В. А. В., на длъжност началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., възложено извършването на ревизия на „С. Р. ДИВЕЛЪПМЪНГ“ ЕООД /предишно търговско наименование „БРЕГАЛНИЦА 61“ ЕООД/[ЕИК] /л.53-61/

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221122004574-092-001/27.02.2023 г., връчен на 28.02.2023 г. по реда на чл.29. ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК /л.67-73/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице не е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с №Р-22221122004574-091-001/23.03.2023 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 03.04.2023 г. по електронен път /л.62-65/.

С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА, при деклариран от жалбоподателя ДДС за възстановяване за м. 07.2022 г. в размер на 5 972,18 лв., органите по приходите са установили данък за възстановяване в размер на 417,20 лв. Корекцията на декларираните резултати произтича от отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 5 554,98 лв. по фактури, издадени от „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД и „РОДЖЕКС“ ЕООД.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. На основание чл. 37. ал. 3. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-2222 [ЕГН]-040-001/13.09.2022 г. и №Р-22221122004574-040-001/07.02.2023 г., в отговор на които на 14.09.2022 г., 20.01.2023 г., 25.01.2023 г., 01.02.2023 г., 07.02.2023 г., 08.02.2023 г., 23.02.2023 г. и 20.03.2023 г. са представени документи с вх. №Р-22221122004574-ПРД от 001 до 011 по регистъра на ТД на НАП С..

Извършена е проверка на счетоводната и търговската документация на жалбоподателя. за което е съставен Протокол №1838839/19.01.2023 г. Установено е, че през данъчен период м. 07.2022 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 890.00 лв. по фактури

№0...11/12.07.2022 г. и №0... 12/25.07.2022 г., с предмет – „Довършителни работи по ап. 15, ап. 30 и ап. 32 на [улица], съгласно приложена оферта“ и „довършителни работи по ап. 6, ап. 8 и ап. 13, находящи се на [улица], издадени от „РОДЖЕКС“ ЕООД, и в размер на 664,98 лв. по фактура №0... 167/18.07.2022 г., издадена от „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД. с предмет „консултации и аналитични услуги“.

От страна на дружеството през ревизирания период на основание чл. 124 от ЗДДС са подавани отчетни регистри – дневници за покупки и дневници за продажби на основание чл. 113 от ППЗДДС. Установено е, че от страна на ревизираното лице на основание и съобразно изискванията на чл. 115 от ППЗДДС, ежесечно по електронен път са подавани необходимите документи, като информацията е подавана в определения срок, заедно с дневниците за покупки и продажби и Справки-декларации по ЗДДС.

На основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на други задължени лица дружества-доставчици на ревизираното лице: „РОДЖЕКС“ ЕООД и „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД.

1. По отношение доставки от „РОДЖЕКС“ ЕООД, документирани с фактури №0...11/12.07.2022 г. и №0... 12/25.07.2022 г., с предмет – „Довършителни работи по ап. 15, ап. 30 и ап. 32 на [улица].

При извършеното посещение на място в счетоводството на ревизираното дружество, органите по приходите са констатирани наличието на фактури, приемо-предавателни протоколи от 12.07.2022 г. и 25.07.2022 г. и банкови документи. Представените от провереното лице протоколи се отнасят за извършени довършителни монтажни работи, състоящи се в шпакловане на стени и тавани, машинно шкурене и боядисване. За установяване на потенциалната възможност прекия доставчик да изпълни гореописаните строителни работи, е извършена справка в информационната система на Н., при която е установено, че за периода на доставките „РОДЖЕКС“ ЕООД не разполага с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Едноличният собственик на капитала Р. А. К. е регистрирана като самоосигуряващо се лице, упражняващо свободна професия - адвокат.

Предвид горното на „РОДЖЕКС“ ЕООД е извършена насрещна проверка, за резултатите от която е съставен Протокол №П-22221122173908-141-001/10.02.2023 г. В отговор на връчено искане, от проверяваното дружество са представени копия на спорните фактури, граждански договор от 01.07.2022 г., сключен с Ц. С. К. и писмени обяснения от Н. Ч. в качеството на управител, съгласно които предмет на доставките са извършени довършителни СМР на обект в жилищно помещение, собственост на „БРЕГАЛНИЦА 61“ ЕООД /предишно наименование на „СОФИЯ РЕЗИДЕНШЪЛ ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД, до 08.03.2023 г. съгласно вписванията в Търговския регистър/, находящ се в [населено място], [улица], където е административния адрес на обектите. Представен е граждански договор с лицето Ц. С. К. - изпълнител.

Ревизиращите органи са констатирани, че липсват счетоводни документи /справки и регистри/, доказателства за изплатени възнаграждения в полза на Ц. К., както и за начислени и внесени в полза на назначеното по граждански договор лице данъци и задължителни осигурителни вноски. По данни от информационната система на НАП, Ц. С. К. е назначен по трудово правоотношение, на длъжност „гипсаджия мазач“, в „СТАР СИТИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като за м. 07.2022г. за лицето са декларирани 21 отработени дни при осемчасов работен ден. Предвид това е направен извод, че соченото като фактически изпълнител на процесите СМР лице не е било възможно

да извърши описаните довършителни работи, при това в 6 различни апартамента. Също било установено, че фактурираните довършителни работи касаят имот /жилищна сграда, находяща се в УПИ IX - 9 от кв. 178 по плана на [населено място], м. Зона Б-4-А. с площ от 736 кв. м., [улица]/, който е предмет на покупко-продажба по сключен на 12.02.2020 г. предварителен договор с „КРЕМЕР ПРОПЪРТИС“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] /продавач/ и към датата на тяхното изпълнение не е собственост на „СОФИЯ РЕЗИДЕНШЪЛ ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД, тъй като няма нотариално изпълнение на сделката.

Предвид изложено, на основание чл. 68. ал. 1. т. I, чл. 69, ал. 1 и чл. 70, ал.1, т. 2 от ЗДДС, е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 4 890.00 лв., по фактури №0...I /12.07.2022 г. и №0... 12/25.07.2022 г., издадени „РОДЖЕКС“ ЕООД.

2. По отношение отказаното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 664,98 лв. 664.98лв. по фактура №0... 167/18.07.2022 г., издадена от „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД с предмет консултации и аналитични услуги“.

При извършения преглед на търговската и счетоводна документация е констатирана липсата на документи, доказващи реалното изпълнение на фактурираната от прекия доставчик услуга. В тази връзка от жалбоподателя е изискано същите да се представят в 7-дневен срок. С вх. №Р-22221122004574-ПРД-005-И/25.01.2023 г. са ангажирани копие на процесната фактура и писмени обяснения, съгласно които „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД е направило пазарно проучване на жилищните имоти в централната част на [населено място]. Не са представени документи във връзка с възлагането на задачата, елементите при формирането на цената, какъв е резултат от извършеното проучване, като и други доказателства, подкрепящи реалността на получената услуга. След извършена справка в информационните масиви на НАП е установено, че икономическата дейност на „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД е техническо обслужване и ремонт на автомобили, неотнормирана към предмета на декларираната услуга към „СОФИЯ РЕЗИДЕНШЪЛ ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД. Установено е, че дружеството има назначени две лица по трудови правоотношения на длъжност „шивач“ и „тапицер“.

При така изложената фактическа обстановка, е прието, че процесната фактура, издадена от „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД не документира реално извършена доставка на услуга и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1. във връзка с чл. 9 от с. 3 на жалбоподателя е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 664.98лв.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице А. Д. Д., което съдът ще коментира при излагане на правните си изводи.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя на 26.06.2023 г. (л.24). Жалбата е подадена до съда чрез административния орган на 07.07.2023 г., видно от поставения върху същата вх. № 53-04-501/07.07.2023 г. /л.5/, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и

обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност. За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за редовно издаден, съображенията за това са следните:

На първо място РА №Р-22221122004574-091-001/23.03.2023 г. е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма. Мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е негова неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият е издаден от компетентен административен орган.

По същество, правният спор в случая се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка - за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието „неправомерно начислен данък“ по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

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. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване

наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

С обжалвания РА за данъчен период от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г., е отказано е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 5 554,98 лв. по фактури, издадени от „РОДЖЕКС“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] и „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД. ЕИК[ЕИК] с предмет на доставките – различни услуги, подробно описани в приложените по делото приемно-предавателни протоколи, въз основа на които са съставени спорните данъчни фактури.

Следователно, предмет на спора е наличието на реално осъществени доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, предвидено като изискване за възникване право на данъчен кредит в разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, съгласно която данъчният кредит е сумата от данъка, която регистрирано по ЗДДС лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от с.з. е всяко извършване на услуга. Ако липсват доказателства, че е налице реалност на доставката, дори да са изпълнени всички останали изисквания на ЗДДС по отношение на издаването на данъчна фактура на регистрирано по същия закон лице, начисляването на ДДС от също регистрирано лице, то правото на приспадане на данъчен кредит няма да възникне.

По делото, в проведеното на 21.12.2023 г. като компетентно изготвена и неоспорена от страните, е приета съдебно- счетоводна експертиза. По делото се съдържат писмени доказателства, по които е работило вещото лице, представени в хода на ревизионното производство.

Съдът приема, че доколкото в случая се касае за частни свидетелстващи документи, издадени от търговеца и неговите доставчици в кръга на осъществяваната от тях търговска дейност, по същество липсва оспорване на тяхната истинност по смисъла на чл.193 ГПК във вр. с чл.144 АПК. Това е така, тъй като оспорените документи нямат материална доказателствена сила, тъй като не удостоверяват неизгодни за издателя си факти (например разписка, че стоката/услугата/ по фактурите не е реално получена или предоставена на купувача). В правната теория се поддържа, че производството по чл.193 ГПК намира приложение само при оспорване на авторството, а не и на съдържателната (удостоверителната) част на свидетелстващите документи. Частният свидетелстващ документ, ако е подписан, има само формална доказателствена сила - следователно, не е необходимо да се открива производство по чл.193 от ГПК, за да се установи несъответствие на изявлението с обективната действителност. Съдът следва да прецени съответните факти по вътрешно убеждение, без да е обвързан от обективизираното в частния документ. При тази си оценка съдът съобрази и формираната съдебна практика / решение №67 от 31.07.2015г. по т. д. №631/2014г. решение №96/26.11.2009г. по т. д. № 380/2008г. на ВКС, ТК, I т. о., решение № 47/ 08.04.2013г. по т. д. № 137/2012г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 109/07.09. 2011 г. по т. д. № 465/2010г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 114/26.07.2013г., ре-ше-ние №46/27.03.2009г. по т. д. № 454/2008г. на ВКС, ТК, II т.о., решение №42/ 19.04.2010г. по т. д. № 593/2009г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 166/ 26.10.2010г. по т. д. № 991/2009г. на ВКС, ТК, II т. о., решение № 23/07.02.2011 г. по т. д. №588/2010г. на ВКС, ТК, II т. о., решение

№30/08.04.2011 г. по т. д. №416/ 2010г. на ВКС, ТК, I т.о. и др./, която застъпва становището, че първичните счетоводни документи и вписванията в счетоводните книги следва да се преценяват от съда според тяхната редовност и съобразно другите доказателства по делото.

По отношение на, доставките на услуги на ревизираното лице, съдебният състав счита изводите на органите по приходите за неправилни.

*1.Относно доставките от „РОДЖЕКС“ ЕООД, документирани с фактури №0...11/12.07.2022 г. и №0... 12/25.07.2022 г..*

При извършена насрещна проверка на „РОДЖЕКС“ ЕООД в хода на ревизионното производство от органи по приходите е съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221122173908-141-001/10.02.2023 г. На представляващия „РОДЖЕКС“ ЕООД е връчено искане за представяне на документи В законоустановения срок от страна на задълженото лице са представени документи и писмени обяснения. С ИПДПОЗЛ са изискани фактури за доставки, издадени в периода 01.07.2022 г. - 31.07.2022 г., по които получател е „Брегалница 61“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Изискани са договор и анекси към него; Оборотна ведомост за м. 07.2022 г., място и дата на извършване на услугата; приемо-предавателен протокол за предадени от страна на възложителя материали, проекти и др.; приемо-предавателен протокол за предаване на завършената услуга. По данни на задълженото лице, конкретната услуга, която е отразена в счетоводните документи на дружеството - доставчик, е машинно полагане на шпакловъчна смес, машинно шлайфане и пистолетно боядисване, като тези дейности са извършени от Ц. С. К., с когото „РОДЖЕКС“ ЕООД има сключен граждански договор. В хода на проверката е представен граждански договор, сключен на 01.07.2022 г. между „РОДЖЕКС“ ЕООД - възложител и Ц. С. К. - изпълнител. Съгласно представения договор, възложителят възлага, а изпълнителя приема да извърши довършителни дейности, а именно машинно полагане на шпакловъчна смес, машинно шлайфане и пистолетно боядисване, в жилищни помещения в [населено място] (ап. № 6, 8, 16, 15, 30, 32), с административен адрес: [улица]. Изпълнителят се задължава да осъществи описаните работи с използването на немска професионална ротационна машина с вакуумна система и прахосмукачка за шлайфане на стени и тавани. Възложителят се задължава да заплати на изпълнителя, в срок до 90 дни от приемане на извършената работа, в брой или по банкова сметка, посочена от изпълнителя, сумата от 6 000,00 лв. Изпълнителят се задължава да изпълни възложеното в срок не по-късно от 31.07.2022 г. Приложен е Констативен протокол от 31.07.2022 г, с положени подписи на възложител и изпълнител,

С оглед на обстоятелството, че изисканите от ревизиращите писмени документи са представени в срок и в рамките на извършената проверка /договор между „РОДЖЕКС“ ЕООД - възложител и Ц. С. К., приемо-предавателни протоколи и др./, които касаят удостоверяването на реално извършени услуги може да бъде направен обоснован извод, че същите установяват реално изпълнение на договореното. Представените в хода на проверката писмени документи не са съставени на по-късен етап от процедурата по оспорване на ревизионния акт, за да послужат с цел

аргументирането на реално извършени доставки на машинно полагане на шпакловъчна смес, машинно шлайфане и пистолетно боядисване, в жилищни помещения в [населено място] (ап. № 6, 8, 16, 15, 30, 32), с административен адрес: [улица].

От друга страна неоспорената и компетентно изготвена съдебно-счетоводна експертиза констатира, че видно от представените документи, се установяват следните счетоводни записвания направени в счетоводството на „Роджекс“ ЕООД във връзка със заключения между това дружество и лицето Ц. К. граждански договор от 01.07.2022г., включително и по повод извършени плащания в полза на физическото лице. Направените във връзка с цитирания договор, счетоводни записвания са следните:

При подписване на гражданския договор:

Дт с/ка 602 „Разходи за външни услуги“

К./ка 4221 „Подотчетни лица“ със сумата от 6000,00 лв. - 01.07.2022 г.

Извършеното плащане във връзка с подписания граждански договор е осчетоводено в с/ка 501 „Каса в лева“ - РКО177 със сумата от 6000,00 лв. - 01.10.2022 г.

Това налага извода, че е извършено ефективно плащане на Ц. К. за извършените от него услуги.

При тази фактическа обстановка, съдът намира, че са основателни доводите на жалбоподателя, че в случая за възникването и наличието на правото на приспадане на данъчен кредит остават без значение следните обстоятелства:

- декларирал ли е, или не, издателят на фактурата наетите от него работници и съществувало ли е правоотношение между тях;

- подал ли е подизпълнителят (Ц. К.) годишна данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ;

- спазени ли са от доставчика на услугите, действащи в страната счетоводни правила да декларира, че е изплатена парична сума на Ц. К....

Обстоятелството, че лицето Ц. С. К., което е подизпълнител на прекия доставчик, е имал договор на пълен работен ден с работодател, не изключва възможността това лице да е фактическият извършител на довършителните услуги. Не съществува пречка изпълнителят да работи в имота извън работно време по трудовото правоотношение, включително в почивните дни.

Обстоятелството дали „РОДЖЕКС“ ЕООД е подало за Ц. К. декларация обр. 1 за юли 2022 г., е обстоятелство, което следва да се разглежда на плоскостта има ли извършено административно нарушение, което следва да бъде санкционирано от компетентните контролни органи.

Относно довода на ревизиращите, че към датите на извършване на услугите и на издаване на фактурите за тях „С. Р. Д.“ ЕООД все още не е собственик (от юридическа гледна точка) на имотите, в които се извършват довършителни работи от „РОДЖЕКС“ ЕООД, следва да се вземе предвид, че според Решение от 14 септември 2017 г. по дело С-132/16 („Ибердрола Инмобилиария Риъл Естейт Инвестмънтс“ ЕООД) от чл. 168 от Директива 2006/112 следва, че доколкото данъчно задълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на облагаемите си дейности, то има право да приспадне дължимия или платен ДДС за тази стока или услуга.

На следващо място, съгласно постоянната съдебна практика наличието на



пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане на ДДС, по принцип е необходимо, за да се признае на данъчно задълженото лице право на приспадане на ДДС за получената доставка, както и за да се определи обхватът на това право. Правото на приспадане на ДДС, начислен за получените доставки на стоки или услуги, предполага, че разходите, направени за получаването им, са част от елементите, формиращи цената на обложените извършени доставки, пораждащи право на приспадане. Приема се обаче, че е налице право на приспадане на данъчен кредит в полза на данъчно задълженото лице дори при липса на пряка и непосредствена връзка между конкретна получена доставка и една или повече извършени доставки, пораждащи право на приспадане, когато разходите за въпросните услуги са част от общите разходи на това лице и като такива представляват елементи, формиращи цената на стоките или услугите, които то доставя. Разходи от този вид имат пряка и непосредствена връзка с цялостната икономическа дейност на данъчно задълженото лице (т. 28 и 29 от решението и цитираната в тях съдебна практика).

От практиката на Съда следва, че в рамките на прилагането на критерия за пряката връзка от страна на данъчните администрации и националните съдилища те трябва да вземат предвид всички обстоятелства, при които са осъществени съответните сделки, и да държат сметка само за доставките, които са обективно свързани с облагаемата дейност на данъчно задълженото лице. По този начин наличието на подобна връзка трябва да се прецени с оглед на обективното съдържание на въпросната доставка (т. 31 от решението).

Според СЕС наличието на пряка и непосредствена връзка между получена услуга по реконструкция на недвижим имот, собственост на община, и облагаема сделка, извършена от получателя на услугата (търговско дружество), е налице, тъй като услугата очевидно е била доставена с цел да се позволи на дружеството да осъществи разглеждания в главното производство проект за строителство на сгради. Фактът, че общината също се ползва от тази услуга, не може да обоснове отказ на съответното право на приспадане в полза на дружеството - при наличието на такава пряка и непосредствена връзка (т. 35 от решението).

Така на преюдициалния въпрос Съдът отговаря, че чл. 168, буква „а“ от Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че данъчно задълженото лице има право да приспадне платения ДДС за получена доставка на услуги, състоящи се в изграждането или подобряването/ на обект, собственост на трето лице, когато последното получава безвъзмездно резултата от тези услуги и те се използват както от данъчно задълженото лице, така и от третото лице в рамките на икономическата им дейност, доколкото тези услуги не надхвърлят необходимото, за да може посоченото данъчно задължено лице да извършва последващи облагаеми доставки, и стойността им е включена в цената на тези сделки.

2. *По подобни съображения следва да се приеме за незаконосъобразен и отказа да бъде признато право на приспадане на данъчен кредити по фактурата издадена от „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]*

Съдът не споделя и доводите на ревизиращите органи досежно липса на кадрова, техническа и материална обезпеченост на дружествата-доставчици. Съдът счита, че реализирането на документираните с приемно-предавателни протоколи услуги от типа на процесните не предполага непременно професионална квалификация, сертифициране или особена техническа обезпеченост. За съответната облагаема услуга е без правно значение кой е извършил услугите. Освен това не може да се вмени в задължение и последното да се абсолютизира на ревизираното лице да извършва проверка и да установява наличието на материална и кадрова обезпеченост на доставчика на услуги. Доколкото от заключението на ССЧЕ се установи плащането на цената по тези фактури, приемането на услугите, удостоверено в ППП и вписването на доставките в Дневниците за продажби и отразяването им в Справките декларации по ЗДДС, то следва, че възложителят е приел изпълнението по договорите. Следва извод, че услугата е извършена, т.е. има осъществена реална услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС.

Липсата на кадрова и материална обезпеченост сама по себе си не може да се прецени като предпоставка за отказ на правото на данъчен кредит, в какъвто смисъл са и решения по дело С -18/13 и С-324/11. Освен това, съдът намира, че не следва да се вменява в тежест на ревизираното лице да извършва задължителна проверка за евентуално нарушаване на данъчно, гражданско или трудовото законодателство от страна доставчиците на услуги. Още повече, че в случая за качественото изпълнение на дейността не се изисква същата да бъде осъществявана от лица, притежаващи специална квалификация или правоспособност. В тази връзка, съдът съобрази, че към всички договори и фактури са представени приемно-предавателни протоколи, от които се установява, че предоставената стока/услуга е предадена и приета без забележки от страните. Съдът съобрази също и заключенията по ССЧЕ, че всички фактури от доставчиците са вписани в Дневниците за продажби и са отразени в Справките декларации по ЗДДС. По същите е извършено плащане, като са издадени изискуемите първични документи и същите са надлежно осчетоводени за съответните данъчни периоди, видно от: приложените по делото хронологични регистри на счетоводни сметки на доставчиците и жалбоподателя, Органът по приходите не е оспорил счетоводното отчитане на предоставените стоки и услуги при ревизираното лице. Не се и твърди същите да са осъществени от други доставчици.

В заключение, съдът приема, че не бе опровергана истинността на издадените фактури от дружествата доставчици за доставка на услуги. Същите кореспондират по съдържание със справките-декларации по чл. 125 от ЗДДС и дневници за продажбите за данъчните периоди на издаване на фактурите и аналитичен регистър на сметки 4532, 411 и 702. Т.е. не е оборената тяхната формална доказателствена сила и на основание чл. 180 от ГПК, вр. с чл. 144 от АПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК, съдът приема, че същите съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от съответните лица, които са представлявали дружествата - контрагенти. Същевременно съдът съобрази, че не се твърди и не се установи някои от търговците по тези сделки изрично да се е противопоставил на тяхната валидност по смисъла на чл. 301 от ТЗ, т.е. сделките между

ревизираното лице и дружествата -доставчици са били осъществени. На основание нормата на чл. 55 от ТЗ, която постановява, че редовно водените търговски книги и записванията в тях могат да се приемат като доказателство между търговци за установяване на търговски сделки, съдът приема за установено, че между доставчиците и жалбоподателя са съществували валидни търговски правоотношения, в изпълнение на които са били издадени всяка от описаните фактури. Тоест, съвкупната преценка на установените факти води до извода, че със сделките, по които са облагаемите доставки са издадени фактури от „РОДЖЕКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „КАРБОН МОТОРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] са реално осъществени, т.е. сделките са действителни и изпълнени от страните.

По изложените съображения съдът приема изводите на ревизиращия орган за незаконосъобразни в частта относно отказа да се признае право на жалбоподателя за ползване на данъчен кредит за доставките по описаните по-горе фактури за сумата в размер на 5 554,98 лв., поради което жалбата се явява основателна и следва да бъде уважена.

От страна на жалбоподателя се претендират разноски. По делото е представено единствено адвокатско пълномощно на л.11, липсват и не са представени доказателства за реално изплатена сума от страна на жалбоподателя, поради което съдът не дължи произнасяне. Представени са доказателства за допуснатата ССЧЕ в размер на 500.00 лв. и внесена държавна такса в размер на 50 лв., които сума следва да бъдат присъдени на жалбоподателя.

Воден от горното, Административен съд София град, I отделение, 21-ви състав,

### **РЕШИ:**

ОТМЕНЯ Ревизионен акт №Р-22221122004574-09I-00I/23.03.2023 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и А. Л. И. - ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение №870/23.06.2023 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите .

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на „СОФИЯ РЕЗИДЕНШЪЛ ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата в размер на 550.00 лв. /петстотин и петдесет лева/, представляваща съдебно-деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: