

РЕШЕНИЕ

№ 9442

гр. София, 21.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в публично заседание на 28.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **2612** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 и сл. от АПК.

Образувано е по жалба на „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД срещу Ревизионен акт № 22220219008334-091-001/05.08.2020 г., издаден от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Г. С. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място], В ЧАСТТА, с която е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 08 / 2014 г., м. 05 / 2015 г., м. 06 / 2015 г., м. 02 / 2016 г., м. 09, 10, 11 и м. 12 / 2016 г., м. 12 / 2017 г. м. 03 / 2018 г.

В жалбата са наведени доводи за незаконосъобразност, необоснованост и немотивираност на обжалвания ревизионен акт, като издаден в нарушение на материалноправните разпоредби, при наличие на противоречие между фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи и събраните и представени доказателства и при съществени нарушения на административнопроизводствените правила и принципите на данъчния процес. Излагат се подробни аргументи, че изводът на органите по приходите, че доставките и услугите не са реално извършени, е недоказан. Твърди се, че отказът да се признае право на данъчен кредит представлява изключение от основния принцип и се цитира практика на Съда на Европейския съюз. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната част.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез упълномощения си представител адв. Б. моли съда да постанови решение, с което да се отмени обжалвания акт в потвърдената

от Директора на ОДОП част и съобразно уточнението на предмета, което е направено с отделна молба след връщането на делото от ВАС, в частта по ЗДДС. Моли да бъдат присъдени направените по делото разноски. По делото е депозирана и писмена защита, в която подробно са изложени съображения по същество на спора.

Ответникът - директорът на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрк. Н. Г. оспорва жалбата като неоснователна и претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изпраща представител за участие в съдебното производство и не ангажира становище по спора.

Административен съд – София – град, I отделение, 45 - ти състав след преценка на събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220219008334-020-001/18.12.2019 г. (л. 37 и сл.) е възложено извършването на ревизия на „Витаджой“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за следните видове задължения по периоди: корпоративен данък за периода от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. и данък върху добавената стойност за периода от 01.12.2013 г. до 30.11.2019 г. Заповедта е връчена електронно на жалбоподателя на 07.01.2020 г. (л. 38).

Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22220219008334-020-002/07.04.2020 г. (/л. 34 и сл.) и № Р-22220219008334-020-003/05.05.2020 г. /л. 32 и сл./ срокът за приключване на ревизията е продължен съответно до 07.05.2020 г. и до 05.06.2020 г. Заповедите са връчени електронно на жалбоподателя, както следва: на 08.04.2020 г. (л. 35) и на 03.06.2020 г. (л. 33).

Посочените заповеди са издадени от П. Т. П. на длъжност началник на сектор „Ревизии“, оправомощена със Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220219008334-092-001/30.06.2020 г., връчен електронно на жалбоподателя на 07.07.2020 г. (л. 75 от делото). Жалбоподателят не е подал писмено възражение срещу РД в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА № Р-22220219008334-091-001/05.08.2020 г. (л. 76 и сл.), издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор – орган, възложил ревизията, и Г. С. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на жалбоподателя на 14.09.2020 г. (л. 82).

Оспореният РА е бил обжалван изцяло на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК пред компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на НАП. Последният се е произнесъл с Решение № 1841 / 07.12.2020 г., с което е отменил РА в частта, в която се установяват задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви за данъчен период 02.2017 г., изменил е РА в оспорената част по ЗДДС, както следва: за данъчен период 12.2017 г. е определил ДДС за внасяне в размер на 20 398.60 лева, ведно със съответната лихва, за данъчен период 08.2018 г. е определил ДДС за внасяне в размер на 560.20 лева, ведно със съответната лихва, за данъчен период 09.2018 г. е определил ДДС за възстановяване в размер на 647.80 лева, за данъчен период 03.2019 г. е определил ДДС за внасяне в размер на 15 777.33 лева, ведно със съответната лихва, за данъчен период 05.2019 г. е определил ДДС за възстановяване в размер на 1 572.47 лева, за данъчен период 06.2019 г. е определил ДДС за внасяне в размер на 3 456.78 лева,

ведно със съответната лихва, и за данъчен период 09.2019 г. е определил ДДС за внасяне в размер на 803.99 лева, ведно със съответната лихва, и е потвърдил РА в оспорената част на установените резултати по ЗКПО за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. и по ЗДДС за данъчни периоди 03.2014 г., 04.2014 г., 05.2014 г., 08.2014 г., 09.2014 г., 10.2014 г., 01.2015 г., 05.2015 г., 06.2015 г., 02.2016 г., 05.2016 г., 08.2016 г., 09.2016 г., 10.2016 г., 11.2016 г., 12.2016 г., 01.2017 г., 03.2017 г., 04.2017 г., 06.2017 г., 07.2017 г., 10.2017 г., 03.2018 г., 04.2018 г., 05.2018 г., 07.2018 г., 10.2018 г., 11.2018 г., 02.2019 г., 07.2019 г., 08.2019 г. и 11.2019 г., ведно със съответните лихви (л. 22 и сл.).

Решението е връчено по електронен път на жалбоподателя на 09.12.2020 г. (л. 29).

В хода на съдебното производство е допусната и изготвена съдебно – счетоводна експертиза. Експертизата е изготвена от вещото лице Е. С. К.. Представени са основно и допълнително заключение, като страните не са имали възражения и въпроси. Констатациите в тези заключения ще бъдат обсъдени на съответното място в правните изводи на съда.

При така установената фактическа обстановка съдът, осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на оспорвания РА съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК, вр. § 2 от ДОПК, намира от правна страна следното: Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт (АА), с който се установяват задължения, и имаща правен интерес от обжалването, до компетентния съд и след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА, поради което същата е допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Предмет на обжалване в настоящото производство е Ревизионен акт № Р-22220219008334-091-001/05.08.2020 г., издаден от П. Т. П. на длъжност началник на сектор – орган, възложил ревизията, и Г. С. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, в частта относно отказано право на данъчен кредит общо в размер на 69 822, 03 лева на основание чл. 71, ал. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от следните доставчици:

- за данъчен период м. 08 / 2014 г. отказан данъчен кредит в размер на 1650 лева по фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчен период м. 05 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 235 лева по фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчен период м. 06 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 1549, 84 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчен период м. 02 / 2016 г. отказан данъчен кредит в размер на 641 лева по фактура, издадена от „Вилрос“ ЕООД;

- за данъчни периоди м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12 / 2016 г. отказан данъчен кредит в размер на 44 756, 67 лева по 18 броя фактури, издадени от „Електрофинес“ ООД и в размер на 518, 40 лева по фактура, издадена от ЕТ „Лазар Додов“;

- за данъчен период м. 12 / 2017 г. отказан данъчен кредит в размер на 2 403, 12 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ангро – Христов и Сие“ СД;

- за данъчен период м. 12 / 2017 г. отказан данъчен кредит в размер на 16 068 лева по 3 броя фактури, издадени от „Милдус“ ЕООД;

- за данъчен период м. 03 / 2018 г. отказан данъчен кредит в размер на 2000

лева по фактура, издадена от „Дент Стор“ ЕООД.

Оспорваният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК и в предвидената от закона писмена форма. Компетентността на органа на се оспорва от жалбоподателя. Ревизионният акт е издаден чрез Информационна система „Контрол“ като електронен документ. Подписан е с електронен подпис от Г. С. Б. на длъжност Главен инспектор по приходите на дата 05.08.2020 г. 22:17 ч. и от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор на дата 05.08.2020 г. 17:05 ч. Приложени са разпечатки, удостоверяващи валидността на КЕП.

След преценка на констатациите в обжалвания ревизионен акт, становищата на страните и представените по делото доказателства съдът приема за установено следното по отношение на материалната законосъобразност на РА в обжалваната част:

Делото е върнато от ВАС, като са дадени задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. В Решение № 1822 / 15.02.2024 г. по адм. д. № 6658 / 2023 г. на ВАС, Първо отделение, е указано, че след връщане на делото в АССГ, жалбата на „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД срещу РА № 22220219008334-091-001/05.08.2020 г., потвърден с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място], трябва да се остави без движение, като се дадат конкретни указания на жалбоподателя.

В диспозитива на Решение № 1822 / 15.02.2024 г. по адм. д. № 6658 / 2023 г. на ВАС, Първо отделение, е посочено че касационната жалба на „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД срещу Решение № 4045 / 16.06.2022 г. по адм. д. № 891 / 2021 г. на АССГ, в частта на установените с РА № Р – 22220219008334 – 091 – 001 / 05.08.2020 г. на органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 1841 / 07.12.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“, допълнителни задължения по ЗКПО, се оставя без разглеждане. Производството в тази част е прекратено, а определението не е обжалвано и е влязло в сила. По отношение на този вид данъчни задължения (ЗКПО) РА е влязъл в сила.

В изпълнение на указанията на съда жалбоподателят „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД, чрез адв. Д. Б., е подал молба – уточнение. В молбата – уточнение е посочено, че предмет на обжалване са задълженията по ЗДДС (главница и лихви), определени с РА № Р – 22220219008334 – 091 – 001 / 05.08.2020 г., в потвърдената с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място] част, свързани с отказано право на данъчен кредит общо в размер на 69 303, 03 лева на основание чл. 71, ал. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от следните доставчици:

-за данъчен период м. 08 / 2014 г. отказан данъчен кредит по фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

-за данъчен период м. 05 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 235 лева по фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

-за данъчен период м. 06 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 1549, 84 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчен период м. 02 / 2016 г. отказан данъчен кредит в размер на 641 лева по фактура, издадена от „Вилрос“ ЕООД;

- за данъчни периоди м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12 / 2016 г. отказан данъчен кредит в размер на 44 756, 67 лева по 18 броя фактури, издадени от „Електрофинес“ ООД и фактура от ЕТ „Лазар Додов“;

- за данъчен период м. 12 / 2017 г. отказан данъчен кредит в размер на 2 403, 12 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ангро – Христов и Сие“ СД;

- за данъчен период м. 12 / 2017 г. отказан данъчен кредит в размер на 16 068 лева по 3 броя фактури, издадени от „Милдус“ ЕООД;

- за данъчен период м. 03 / 2018 г. отказан данъчен кредит в размер на 2000 лева по фактура, издадена от „Дент Стор“ ЕООД.

Предметът на делото се очертава и от писмената защита на адв. Б.. В началото и е посочено, че се обжалва РА, с който са установени задължения по ЗДДС „в общ размер на 69 303, 63 лева. Те произтичат от отказан данъчен кредит на основание чл. 71, ал. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС.”

В решението на ВАС изрично е посочено, че с оспорения РА е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 69 303, 03 лева. Сборът от посочените в акта на ВАС отделни суми обаче е равен на 69 303, 63 лева. Този сбор се получава и при сумирането на отделните суми, посочени в молбата – уточнение на адв. Б..

В открито съдебно заседание от дата 28.05.2024 г. процесуалният представител на жалбоподателя адв. Б. е представил молба, в която е посочил, че предмет на обжалване са задължения по ЗДДС в размер на 69 303, 63 лева.

Съдът намира, че общият размер на отказаното право на данъчен кредит по настоящото дело е 69 822, 03 лева. При връщането на делото от ВАС са изброени дружества, фактури и данъчни периоди. Посочен е размерът на отказаното право на данъчен кредит. Сумата е равна на 69 303, 63 лева, но в нея не е включен размерът на отказаното право на данъчен кредит по фактура, издадена от ЕТ „Лазар Додов“ за данъчен период м. 10. 2016 г. Този размер е 518, 40 лева. Ако той бъде добавен, общият размер на отказаното право на данъчен кредит е 69 822, 03 лева. Тоест предметът на делото след постъпването му от ВАС е само относно отказано право на данъчен кредит в размер на 69 822, 03 лева за данъчни периоди м. 08 / 2014 г., м. 05 / 2015 г., м. 06 / 2015 г., м. 02 / 2016 г., м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12 / 2016 г., м. 12 / 2017 г. и м. 03 / 2018 г.

По силата на разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 ЗДДС. Регистрираното лице може да упражни това свое право, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е налице освен при притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, но и при извършване на услуги, респ. получаване на стоки, т. е. при наличие на реалност на престацията, предмет на фактурираната доставка. Съобразно общите правила за разпределение на доказателствената тежест данъчният субект е този, който трябва да докаже твърдените изгодни за него факти и обстоятелства, които се отнасят до възникналото в негова полза право на приспадане на данъчен кредит, и да установи при условията на пълно и главно доказване предпоставките за упражняването му като понесе тежестта от този пропуск. (в този смисъл Решение № 2408 от 29.02.2024 г. по адм. д. № 9328 / 2023 г. на ВАС, Първо отделение).

Основният спорен момент по делото е, налице ли е относителна субективна симулация, каквато е тезата на органите по приходите, или са налице реално осъществени доставки, за които ревизираното лице предоставя необходимите и изискуеми документи, каквато е тезата на жалбоподателя.

По отношение на доставките от „Ми строй 79“ ЕООД за данъчни периоди м. 08.2014 г., м. 05 и м. 06 2015 г.

По делото е представено заверено копие на фактура № [ЕГН] от 27.08.2014 г. с издател „Ми строй 79“ ЕООД. Начисленият ДДС е в размер на 1650 лева. Посочено е, че услугата обхваща „СМР по пароиnstалация на обект Л.“. Приложен е Протокол за установяване на извършени СМР (Образец 19). Представено е копие на фактура № [ЕГН] от 22.05.2015 г. Начисленият ДДС е в размер на 235 лева. Към фактурата е приложен протокол за приемане и предаване на механизация (багер шаси 9378 и машина за полагане на мазилка). Представено е копие на фактура № [ЕГН] от 29.06.2015 г. Начисленият ДДС е в размер на 300 лева. Към фактурата е наличен протокол, с който „Ми строй 79“ ЕООД предава на „Витаджой“ ЕООД товарен автомобил „Деу“, автомобил Ф., автомобил „М. П.“. Представено е копие на фактура № [ЕГН] от 30.06.2015 г. Начисленият ДДС е в размер на 1249, 84 лева. Към фактурата е наличен протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове работа – алуминиеви конструкции и газобетон. Съдът намира, че тежестта да докаже наличието на реално осъществена доставка лежи върху жалбоподателя. „Витаджой“ ЕООД успява да се справи с тази тежест. Представените доказателства (фактури и протоколи) не са оспорени и доказват наличието на реално осъществена доставка. Посоченото се потвърждава и от приетото по делото допълнително заключение на изготвената по делото ССЧЕ. На л. 149 от делото е посочено, че фактурите са налични в счетоводството на дружеството. Те са отразени в счетоводството на жалбоподателя, като начисленият ДДС е отразен на отделен ред във фактурите. Установено е, че е налице последваща реализация на стоките и услугите по спорните фактури, като тази информация е отразена в Приложение № 1 към допълнителното заключение. Органите по приходите приемат, че доставките са реално осъществени, но не от посочения за доставчик „Ми строй 79“ ЕООД. Няма формирано становище обаче от кое конкретно лице са били осъществени – дали от самия получател или от друго лице. Органите по приходите не са извършили и фактически действия, за да установят този факт. Изключването на правото на приспадане в тази хипотеза е обусловено от установяване по категоричен начин за съществуващо или дължимо познание у получателя по доставката за злоупотреба с ДДС по веригата на доставките, като такива обстоятелства няма посочени в РА или в решението на решаващия орган. (в този смисъл Решение № 2408 от 29.02.2024 г. по адм. д. № 9328 / 2023 г. на ВАС, Първо отделение).

По отношение на доставките от „Електрофинес“ ЕООД за данъчни периоди м. 09, 10, 11 и 12.2016 г.

По делото е представено заверено копие на фактура № [ЕГН] от 5.09.2016 г. Начисленият ДДС е в размер на 2827, 69 лева. Фактурата е издадена от „Електрофинес“ ООД. Приложени са съпътстващи документи – договор за възлагане на СМР (рамков договор) от дата 04.07.2016 г.; Възлагателно писмо 5 – 8 – 16 / 30.06.2016 г.; Протокол обр. 19 от 05.09.2016 г. Представена е фактура № [ЕГН] от 12.09.2016 г. Начисленият ДДС е в размер на 2470, 32 лева. Фактурата е издадена от „Електрофинес“ ООД. Към нея са приложени съпътстващи документи – договор за възлагане на СМР (рамков договор) от 04.07.2016 г.; възлагателно писмо 12-8-16 / 20.07.2016 г.; Протокол обр. 19 от 12.09.2016 г. Представена е фактура № [ЕГН] от 16.09.2016 г. Начисленият ДДС е в размер на 2224, 26 лева. Фактурата е издадена от „Електрофинес“ ООД. Към нея са приложени съпътстващи документи - договор за

са представени - договор за възлагане на СМР (рамков договор) от 04.07.2016 г.; възлагателно писмо 5 – 11 – 16 / 11.11.2016 г.; Протокол обр. 19 от 23.12.2016 г. Представена е фактура № [ЕГН] от 23.12.2016 г. Начисленият ДДС е в размер на 1973, 48 лева. Към фактурата са представени съпътстващи документи - договор за възлагане на СМР (рамков договор) от 04.07.2016 г.; възлагателно писмо 5 – 11 – 16 / 14.11.2016 г. и Протокол обр. 19 от 23.12.2016 г.

Органите по приходите приемат, че доставките не са осъществени от „Електрофинес“ ООД. Основният им мотив е липсата на отразяване на тези фактури в дневника за продажби на доставчика „Електрофинес“ ООД. Това води до прекъсване на механизма на отразяване на данъка. Във връзка с тези доводи, съдът намира, че жалбоподателят не може да носи отрицателни последици от факта, че доставчикът не е водил редовно своето счетоводство. Органите по приходите излагат аргументи, че от доставчика не са представени документи, включително и доказателства, че може да изпълни доставката. Липсата на активност от страна на „Електрофинес“ ООД е логична, доколкото исканията за предоставяне на документи и обяснения е осъществена в хипотезата на чл. 32 от ДОПК. Представител на дружеството няма как да предостави документи и обяснения, ако не знае за това.

На следващо място, от органите по приходите няма формирано становище от кое конкретно лице са били осъществени доставките – дали от самия получател или от друго лице. Органите по приходите не са извършили и фактически действия, за да установят този факт. Изключването на правото на приспадане в тази хипотеза е обусловено от установяване по категоричен начин за съществуващо или дължимо познание у получателя по доставката за злоупотреба с ДДС по веригата на доставките, като такива обстоятелства няма посочени в РА или в решението на решаващия орган. (в този смисъл Решение № 2408 от 29.02.2024 г. по адм. д. № 9328 / 2023 г. на ВАС, Първо отделение). Представените доказателства (фактури и протоколи) не са оспорени по реда на чл. 193 от ГПК и доказват наличието на реално осъществени доставки. Посоченото се потвърждава и от приетото по делото допълнително заключение. Вещото лице посочва, че в счетоводството на жалбоподателя са налични фактурите с издател „Електрофинес“ ООД. Тези фактури са заприходени в счетоводството на жалбоподателя. Посочено е, че данъчната основа по фактурите е отразена – дебит сметка „602“, кредит сметка „401“. ДДС е отразено по следния начин: дебит сметка „453“, кредит сметка „401“. Този данък е отразен на отделен ред. *По отношение на доставка от ЕТ „Лазар Додов“ за данъчен период м. 10. 2016 г.*

Представена е фактура № [ЕГН] от 18.10.2018 г. Начисленият ДДС е в размер на 518, 40 лева. Фактурата е издадена от ЕТ „Лазар Додов“. Към фактурата е представена стокова разписка № [ЕГН] / 18.10.2016 г. Съдът намира, че се доказва наличието на осъществена доставка на стоки – метални профили. Аргументите на органите по приходите се основават на обстоятелството, че в дневника за продажби на ЕТ „Лазар Додов“ не е включена такава фактура. Жалбоподателят обаче не може да отговаря за това обстоятелство. Не е спорно че доставката е налична. Жалбоподателят е отразил фактурата в своето счетоводство. Този извод се подкрепя и от приетата по делото допълнителна експертиза, изготвена от вещото лице К. Жалбоподателят успява да се справи с тежестта на доказване, като оборва тезата на органите по приходите, че не разполага с необходимите документи. Жалбоподателят доказва, че притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на [чл. 114](#) и [115](#), в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които

лицето е получател (чл. 71, ал. 1 от ЗДДС). Установен е предметът на доставката – метални профили. Приложена е и стокова разписка.

По отношение на доставка от Ангро – Х. и СИЕ за данъчен период м. 12. 2017 г.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 22.12.2017 г. Начисленият ДДС е в размер на 1064, 78 лева. Фактурата е издадена от Ангро – Х. и СИЕ. Към фактурата са приложени съпътстващи документи – стокова разписка №[ЕИК] от 22.12.2017 г. Представена е и фактура № [ЕГН] от 28.12.2017 г., издадена от същото дружество. Начисленият ДДС е в размер на 1338, 34 лева. Представена е и стокова разписка №[ЕИК] от 28.12.2017 г. Органите по приходите са установили, след справка, извършена в Търговския регистър на Агенцията по вписванията, че дружеството е със статус „заличен търговец“. В хода на ревизионното производство жалбоподателят „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД не е представил исканите документи. Описаните документи са били представени и приети в хода на съдебното производство. Настоящият състав намира, че жалбоподателят не се е справил с тежестта на доказване. Няма как да възникне право на данъчен кредит по фактури, които са издадени през м. 12. 2017 г. от търговец, който е заличен от Търговския регистър още през м. 12.2013 г., тоест четири години по-рано. Съдът намира, че визираните фактури няма как да бъдат издадени от този доставчик. Това е така, защото той като юридическо лице, като субект на правото към момента на издаването им не е съществувал. Поради изложеното законосъобразно органите по приходите са отказали право на данъчен кредит на жалбоподателя по фактурите, издадени от „Ангро- Христов и с- ие“ СД, като са приели, че спорните доставки по процесните фактури не са реално осъществени.

По отношение на доставките на „Милдус“ ЕООД за данъчен период м. 12.2017 г.

Представена е фактура № [ЕГН] от 29.12.2017 г., издадена от „Милдус“ ЕООД. Начисленият ДДС е в размер на 5488 лева. Към фактурата са представени съпътстващи документи – договор за възлагане и изпълнение на СМР от 01.12.2017 г.; Приложение № 1 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 01.12.2017 г. (количествено стойностна сметка); Приложение № 2 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 01.12.2017 г. (Споразумение); Протокол № 1 от 29.12.2017 г. – образец 19 за установяване и заплащане на демонтажни дейности. Представена е фактура № [ЕГН] от дата 30.12.2017 г. Начисленият ДДС е в размер на 5950 лева. Към фактурата са представени съпътстващи документи - Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 04.12.2017 г.; Приложение № 1 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 04.12.2017 г. (количествено стойностна сметка); Приложение № 2 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 04.12.2017 г. – Споразумение; Протокол № 2 / 30.12.2017 г. – Образец 19 за установяване и заплащане на демонтажни дейности. Приобщена е фактура № [ЕГН] от дата 30.12.2017 г. Начисленият ДДС е в размер на 4630 лева. Към фактурата са приложени съпътстващи документи – договор за възлагане и изпълнение на СМР от 06.12.2017 г.; Приложение № 1 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 06.12.2017 г. (К.); Приложение № 2 към Договор за възлагане и изпълнение на СМР от 06.12.2017 г. – Споразумение. Протокол № 3 / 30.12.2017 г. – образец 19 за установяване и заплащане на демонтажни дейности.

Основен мотив на органите по приходите да се откаже правото на данъчен кредит по посочените фактури е обстоятелството, че тези фактури са отразени в счетоводството на „Милдус“ ЕООД, но не е начислен ДДС. От доставчика „Милдус“ ЕООД не са представени обяснения защо не е начислен ДДС. Тези изводи не се споделят от

настоящата инстанция. Жалбоподателят не може да отговаря за пропуските във воденето на счетоводството от страна на доставчика. На следващо място, органите по приходите въвеждат твърдение, че „Милдус“ ЕООД през ревизирия данъчен период е имало само две наети лица по трудово правоотношение на длъжности – технически сътрудник и организатор група в строителството. Според органите по приходите няма данни кои лица са осъществявали ремонтните дейности, предмет на тези фактури. Във връзка с този довод съдът намира, че съгласно практиката на Върховния административен съд, липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост не е пряко свързано с правото на данъчен кредит (в този смисъл е Решение № 2916 от 12.03.2024 г. по адм. д. № 8744 / 2023 г. по описа на ВАС, Първо отделение, както и Решение по дело С – 324 / 11 G. Toth на Съда на ЕС; Решение по съединени дела С – 80 / 11 и С 142 / 11 (M. kft & P. D.). Не може да се вменява отговорност на дружеството – възложител да проверява дали изпълнителят разполага с обезпеченост да изпълни доставката. Установено е, че плащането е извършено по банков път, като са приложени вносни бележки за касов превод в полза на „Милдус“ ЕООД по банкова сметка на дружеството. Като вносител е посочено лицето С. Д. В.. Това обстоятелство е косвен индикатор за реалност на доставките, доколкото отсъствието на такова се явява лишено от стопанска логика. Установена е и последваща реализация на извършените доставки, като получател се явява дружество „Булстройпроект“ ЕООД (Приложение № 1 към допълнителната съдебно – счетоводна експертиза – л. 161 от делото).

По отношение на доставчика „Дент Стор БГ“ ЕООД за данъчен период м. 03.2018 г. Представена е фактура № [ЕГН] от дата 20.03.2018 г. Начисленият ДДС е в размер на 2000 лева. Фактурата е придружена от документи – Договор № 281217; сметка – опис Акт образец 19 / 20.03.2018 г. В допълнителното заключение на вещото лице е посочено, че начисленият ДДС е посочен на отделен ред. Спазени са изискванията на Закона за счетоводството. Направен е извод, че предмет на доставката са услуги по ремонт и благоустрояване на църкви [населено място] и [населено място]. В хода на ревизията са приложени договори за ремонтни дейност на църкви и манастири в региона и Договор от 28.12.2017 г. между жалбоподателя и „Дент Стор БГ“ ЕООД (като изпълнител) да изготви програма, рецепти на материали, логистика за ремонт и благоустрояване на прилежащия ансамбъл на църкви „Св. Архангел М.“ [населено място] и „Св. Д. С.“ – [населено място]. Според органите по приходите „Дент Стор БГ“ ЕООД има наети лица по трудов договор (технически организатор, озеленител, автомонтър, асистент офис, механик), но няма данни кои лица са осъществили дейността по проект. Няма доказателства за възможността „Дент Стор БГ“ ЕООД да изпълни доставката. Във връзка с това трябва да се отбележи, че съгласно практиката на Върховния административен съд, липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост не е пряко свързано с правото на данъчен кредит (в този смисъл е Решение № 2916 от 12.03.2024 г. по адм. д. № 8744 / 2023 г. по описа на ВАС, Първо отделение, както и Решение по дело С – 324 / 11 G. Toth на Съда на ЕС; Решение по съединени дела С – 80 / 11 и С 142 / 11 (M. kft & P. D.). Не може да се вменява отговорност на дружеството – възложител да проверява дали изпълнителят разполага с обезпеченост да изпълни доставката. В заключението на основната съдебно – счетоводна експертиза е попълнена Таблица 2. В нея на ред осми колона три е посочено, че стойността на фактурата е 12 000 лева, като дата на плащане е посочено 25.04.2018 г. Разплащането е осчетоводено по дебит сметка „401“, кредит сметка „503

/ 3“ (лист 134 от делото). Принципно е положението, че сметка „503“ се кредитира с изплатените суми за доставени стоки и получени услуги. Заключение на вещото лице е прието без въпроси и възражения от страните в открито съдебно заседание от дата 22.02.2022 г.

Реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е установена материалната и кадрова обезпеченост на доставчика да извърши услугите, освен ако не е налице данъчна измама. В случая липсват каквито и да било данни, а и твърдения за данъчна измама. (в този смисъл Решение № 4714 от 03.05.2023 г. по адм. д. № 9979 / 2022 г. на ВАС, Първо отделение)

Основателни са аргументите, изложени в писмената защита по делото, че според практиката на СЕС не се допуска национална практика, съгласно която се отказва право на приспадане, поради причина, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата има качеството на данъчно задължено лице, разполага със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави или да изпълни услугата, изпълнил е задълженията за фактуриране и деклариране на данък. (в този смисъл Решения С – 285 / 11, С – 18 / 2013 г., С – 142 / 11 г.)

Споделят се доводите на защитата, че при твърдения от ревизиращите органи за наличие на относителна симулация, то върху тях е тежестта да докажат коя е прикритата сделка. Недоказан остава фактът коя е прикритата сделка. (в този смисъл Решение № 3964 от 27.03.2018 г. по адм. д. № 9991 / 2017 г. на ВАС, Първо отделение; Решение № 3791 от 24.03.2021 г. по адм. д. № 10348 / 2020 г. на ВАС; Решение № 11533 от 15.11.2021 г. по адм. д. № 4112 / 2021 г. на ВАС).

По отношение на доставката на „Вилрос“ ЕООД за данъчен период м. 02.2016 г.

На доставчика „Вилрос“ ЕООД в хода на ревизията е извършена насрещна проверка, като е изискана информацията относно фактура, включена в дневника на покупки на „Витаджой“ ЕООД с № [ЕГН] от 27.11.2015 г. и с данъчна основа 3 205.00 лева и ДДС 641.00 лева. От проверяваното лице са представени следните документи: фактура № [ЕГН] / 27.11.2015 г. с издател „Вилрос“ ЕООД и получател „Монтажи“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] с данъчна основа 3 205.00 лева и ДДС 641.00 лева; протокол за приемане на извършената работа и банков документ за плащането по фактурата. От страна на ревизираното лице е представено копие на посочената по-горе фактура, в която като издател е посочено „Вилрос“ ЕООД, а като получател – „Монтажи“ ЕАД. С оглед изложеното се установява, че в процесния случай във фактура, включена в дневника на покупки на жалбоподателя, като получател на доставката/услугата фигурира друго, различно от него юридическо лице. Законодателят обаче изрично е предвидил в чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, че правото на данъчен кредит възниква в полза на регистрирано лице за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Поради това и в настоящия случай по посочената фактура не е възникнало право на данъчен кредит в полза на жалбоподателя.

В обобщение: РА № Р – 22220219008334 – 091 – 001 / 05.08.2020 г., в потвърдената и изменената с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място] част, на основание чл. 71, ал. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, издадени от следните доставчици:

-за данъчен период м. 08 / 2014 г. отказан данъчен кредит в размер на 1650 лева по фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

-за данъчен период м. 05 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 235 лева по

фактура, издадена от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчен период м. 06 / 2015 г. отказан данъчен кредит в размер на 1549, 84 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ми Строй 79“ ЕООД;

- за данъчни периоди м. 09, м. 10, м. 11 и м. 12 / 2016 г. отказан данъчен кредит в размер на 44 756, 67 лева по 18 броя фактури, издадени от „Електрофинес“ ООД и отказан данъчен кредит в размер на 518, 40 лева по фактура от ЕТ „Лазар Додов“;

- за данъчен период м. 12 / 2017 г. отказан данъчен кредит в размер на 16 068 лева по 3 броя фактури, издадени от „Милдус“ ЕООД;

- за данъчен период м. 03 / 2018 г. отказан данъчен кредит в размер на 2000 лева по фактура, издадена от „Дент Стор“ ЕООД,

е незаконосъобразен и като такъв трябва да бъде отменен.

Органите по приходите са отказали правилно и законосъобразно правото на данъчен кредит за данъчен период м. 02 / 2016 г. в размер на 641 лева по фактура, издадена от „Вилрос“ ЕООД.

Органите по приходите са отказали правилно и законосъобразно правото на данъчен кредит за данъчен период м. 12 / 2017 г. в размер на 2 403, 12 лева по 2 броя фактури, издадени от „Ангро – Христов и Сие“ СД.

По отношение на разноските

Страните претендират своевременно разноски. Материалният интерес по делото е равен на общия размер на отказаното право на данъчен кредит - 69 822, 03 лева. Съдът установи, че при връщането на делото от ВАС са изброени дружества, фактури и данъчни периоди. Посочен е размерът на отказаното право на данъчен кредит. Сумата е равна на 69 303, 63 лева, но в нея не е включен размерът на отказаното право на данъчен кредит по фактура, издадена от ЕТ „Лазар Додов“ за данъчен период м. 10. 2016 г. Този размер е 518, 40 лева. Ако той бъде добавен, общият размер на отказаното право на данъчен кредит е 69 822, 03 лева.

На жалбоподателя се дължат разноски в частта, в която жалбата е приета за основателна. В случая материалният интерес е в размер на 66777, 91 лева (равен на отменената част от РА). По делото е представена фактура със сума за плащане в размер на 5160, 00 лева, която е преведена от жалбоподателя към Адвокатско дружество „Б. и партньори“. Към него трябва да се прибави възнаграждението за вещо лице К. (500 лева първоначален депозит) + 500 лева (допълнителен депозит) + 335 лева (остатък за внасяне). Общата сума, внесена и изплатена на вещо лице К. е 1335 лева. Към тази сума трябва да се добави и внесената държавна такса в размер на 50 лева. При прилагане на простото тройно правило (66777, 91 лева x 6546 лева (5160, 00 + 1335 + 50) : 69 822, 03 лева (общият материален интерес), съответният размер на разходите е 6260, 60 лева.

От процесуалния представител на ответника също е заявена претенция за присъждане на разноски по делото. Съдът намира, че размерът на юрисконсултското възнаграждение трябва да се определи съобразно редакцията на Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения към момента на образуване на съдебното производство, тъй като към този момент жалбоподателят може да прецени евентуален размер на съдебните си разноски, което от своя страна би го мотивирало да подаде или да не подава жалба.

При материален интерес в размер на 3044, 12 лева (формирана като разлика между общия материален интерес 69 822, 03 лева – и сумата по отменения РА 66 777, 91 лева), претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна

само за отхвърления материален интерес. Приложима е разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Съгласно чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. (в редакция към – ДВ, бр. 68 от 31 юли 2020 г., съобразно датата на подаване на жалбата до съда 29.12.2020 г.) при интерес от хиляда до пет хиляди лева – възнаграждението е 300 лева + 7 % за горницата над хиляда лева. То е равно на 443 лева. При прилагане простото тройно правило, съдът уважава претенцията на ответника в размер на 19, 31 лева (формирана като $3044, 12 \times 443 : 69\ 822, 03$ лева).

На основание чл. 226, ал. 3 от АПК настоящият състав трябва да се произнесе и по разноските по водене на делото пред касационната инстанция. Пред касационната инстанция е представен списък по чл. 80 ГПК. Доказани са разноски в размер на 1412, 33 лева такса за касационно обжалване и адвокатско възнаграждение в размер на 5160 лева. При прилагане на простото тройно правило ($66777, 91 \text{ лева} \times 6572, 33 \text{ лева} (5160, 00 + 1412, 33) : 69\ 303, 63$ лева (общият материален интерес), съответният размер на разноските, съразмерно на уважената част на жалбата, е 6285, 78 лева.

В откритото съдебно заседание по касационното производство пред ВАС юрисконсулт Н. Г. се е явил лично и е представил списък с разноски. Изрично е заявено искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Съразмерно на отхвърлената част от жалбата (чл. 161, ал. 1 от ДОПК), на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в общ размер на 19, 31 лева (формирана като $3044, 12 \times 443 : 69\ 822, 03$ лева).

Общо на жалбоподателя трябва да се присъдят разноски в размер на 12 546, 38 лева.

Общо на ответника трябва да се присъдят разноски в размер на 38, 62 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

РЕШИ :

ОТМЕНЯ, по жалба на „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД, Ревизионен акт № 22220219008334-091-001/05.08.2020 г., издаден от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Г. С. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място], **В ЧАСТТА**, относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 66777, 91 лева за данъчни периоди за м. 08 / 2014 г., за м. 05 / 2015 г., за м. 06 / 2015 г., за м. 09, за м. 10, за м. 11 и м. 12 / 2016 г., за м. 12 / 2017 г. (по 3 броя фактури, издадени от „Милдус“ ЕООД) и за м. 03 / 2018 г., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВИТАДЖОЙ“ ЕООД, срещу Ревизионен акт № 22220219008334-091-001/05.08.2020 г., издаден от П. Т. П. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Г. С. Б. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1841/07.12.2020 г. на Директора на Дирекция ОДОП – [населено място], **В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ**, като неоснователна.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите да заплати на „Витаджой“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от М. П. Ч., сумата от 12 546, 38 лева, разноски по делото.

ОСЪЖДА „Витаджой“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление:

[населено място],[жк], [улица], представлявано от М. П. Ч., да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при Централно управление на Национална агенция по приходите, сумата от 38, 62 лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.