

# РЕШЕНИЕ

№ 1946

гр. София, 23.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,**  
в публично заседание на 17.02.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наташа Николова**

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **7271** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез И. Д. Ч., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт №Р-22221519004855-091-001/31.03.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б. – ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 946/11.06.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С..

В жалбата е посочено, че оспореният акт е неправилен, издаден в противоречие с материалния закон, както и при съществено нарушение на процесуалните правила. Наведени са доводи, че органите по приходите са тълкували определени факти по начин, противоречащ на правилата на формалната и правна логика, довел до незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице. Искане се от съда да постанови решение, с което да отмени РА в обжалваните части.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява в производството по делото от адв. Б., който моли жалбата да бъде уважена. Подробни доводи са изложени в писмени бележки постъпили по делото. Претендира направените по делото разноски в размер на държавна такса и възнаграждение на вещо лице.

Ответникът – в съдебно заседание се представлява от юрк. С., която моли жалбата да бъде отхвърлена, като неоснователна и недоказана, по съображения изложени в

мотивите на решението на Директора на Дирекция „ОДОП“ С. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Представител за Софийска градска прокуратура в съдебно заседание не се явява и същата не се представлява.

Съдът, като разгледа предоставените доказателства, поотделно и в тяхната съвкупност, намери за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221519004855-020-001/25.07.2019 г., връчена на 01.08.2019 г., издадена от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.03.2016 г. до 31.05.2019 г. С последващи Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221519004855-020-002/29.10.2019 г. и ЗИЗВР №Р-22221519004855-020-003/25.11.2019 г., издадени от органа възложил ревизията, е определен срок за приключване на ревизията до 31.12.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221519004855-092-001/21.01.2020г. Във връзка с подадено искане е издадено Уведомление №Р-22221519004855-РУС-001/31.01.2020 г. за продължаване на срока за подаване на писмено възражение по РД до 04.03.2020г. В определения за това срок е било представено писмено възражение срещу констатациите и изводите в РД, ведно с приложени доказателства. Същите са били обсъдени, като възражението е прието като частично основателно.

Ревизията е приключила с РА № 22221519004855-091-001/31.03.2020 г., издаден от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Актът е бил връчен на 31.03.2020 г. по електронен път.

С РА са установени задължения за внасяне на ДДС в размер на 34 701,37 лв., ведно с лихви в размер на 7 303,95 лв. Същите са вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС за периодите м. 03.2016 г., м. 04, м. 07.2017 г., м. 06, м. 08.2018г., общо в размер на 34 701,37 лв. по фактури от [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма], както и определени за донасяне ДДС и лихви за м. 06 и м. 09.2017г., вследствие на отпаднали процедури по приспадане на данъка в предходни периоди.

На дружеството – жалбоподател е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221519004855-040-001/17.09.2019 г., с което са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, справки, декларации, както и всички документи, свързани с фактури от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като ревизираното дружество е представило документи.

Съставен е Протокол №1600851/08.01.2020 г., с който е документиран преглед на оригиналните счетоводни и търговски документи в счетоводния офис, обслужващ дружеството. Извършени са били и насрещни проверки на доставчиците, [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като са били съставени ПИНП.

Установено е, че за ревизираните периоди [фирма] извършвало продажба и монтаж на всякакъв вид подови настилки. От 2017 г. дружеството е член на Камерата на строителите в България и притежава сертификат за първа и пета категория строежи. За периода от 01.04.2014 г. до 31.02.2017 г. [фирма] има сключен договор за наем на търговски обект в [населено място], [улица], а след този период не разполага със собствени или наети обекти. За извършването на дейността си дружеството разполага със собствени МПС.

През ревизираните периоди жалбоподателят е декларирал облагаеми доставки на услуги по СМР и монтаж на паркет към клиенти на територията на страната. При ревизията не са установени основания за корекции по извършените доставки, декларирани в дневниците за продажби.

В. ревизиращите органи са приели, че за получените доставки по фактури от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не е налице правото на приспадане на данъчен кредит поради липса на доказателства за реалност на доставките. Изготвените ИПДПОЗЛ до [фирма] и [фирма] са връчени на деклариран електронен адрес за кореспонденция. Исканията до останалите проверявани доставчици са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция.

Документи са представени от [фирма]. Останалите доставчици не са представили документи.

Предмет на доставка по фактурата от [фирма] са услуги по СМР и транспорт на строителни материали. Фактурите от останалите доставчици са с предмет различни строителни материали – фибран, цимент, теракол, минерална и варо-циментова мазилка, мрежа за топлоизолация, дюбели, гипсокартон, стиропор, латекс и др.

Ревизираното дружество е представило издадените от доставчиците фактури с приложени приемо-предавателни протоколи, касови бонове за разплащане в брой, доказателства за осчетоводяване. Към фактурата от [фирма] с предмет извършени СМР и транспорт на строителни материали е представен касов бон и доказателства за осчетоводяване. Ревизиращите органи са приели, че от същите не става ясно на кой обект и какъв е конкретния вид на извършените строително-монтажни работи, как е била формирана цената, за кой обект се отнасят транспортните услуги и с какво МПС са извършени.

Към фактурите от останалите доставчици с предмет на доставка различни строителни материали са приложени двустранно подписани приемо-предавателни протоколи.

При извършени справки в масивите на НАП е констатирано, че [фирма] не е

декларирало в дневник за продажбите издадената фактура за СМР към [фирма] и няма данни за назначени работници и ДМА, с които да бъдат извършени фактурираните услуги. Останалите доставчици са декларирали продажбите към ревизираното дружество в дневниците за продажби за съответните периоди. Доставчиците са били квалифицирани като дружества с рисков профил, нямали назначен персонал и декларирани обекти, от които да извършват дейността си, не притежавали МПС и др. Посочено е, че липсват доказателства, от които да е видно, че доставчиците са разполагали с обекти, в които да съхраняват стоките, предмет на спорните доставки, както и работници, които да извършват товаро-разтоварни дейности при получаване и предаване на стоките. Не са налице данни и доказателства за мястото, от което стоките са превозени от обект на доставчика до обект на ревизираното лице, начин на транспортиране, лицата, осъществили предаване и приемане на стоките и т.н. Доставчици са били deregистрирани в периоди, следващи периода на издаване на фактурите към [фирма]. Посочено е, че [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] се представляват от едно и също лице - П. К..

Констатациите на РО са, че [фирма] не разполага с доказателства, удостоверяващи реално придобиване на собствеността върху фактурираните стоки. Посочено е, че не са представени доказателства, че стоките фактически са предадени от доставчика на получателя. Поради това е прието, че са налице симулативни сделки, документирани с цел намаляване на дължимия ДДС за ревизираните периоди. Направен е извод, че доколкото между доставчиците и ревизираното лице са издадени единствено фактури, по които няма реално осъществени доставки, [фирма] е знаело, че фактурите, с които обосновава правото си на приспадане на данъчен кредит, са част от данъчна измама.

С оглед на това на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е прието, че за дружеството не е налице правото на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

С писменото възражение по РД ревизираното дружество е възразило на направените изводи от ревизиращите за липса на реално осъществени доставки и е представило допълнително доказателства - копия на издадените фактури, приемо-предавателни протоколи, доказателства за извършени плащания, транспортни документи, свидетелство за регистрация на МПС, договор за наем на складови площи, трудови договори, свидетелство за управление на МПС, Уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ, копия на фактури, издадени от предходни доставчици, приемно предавателни протоколи, заявки, инвойс- фактури, протоколи по чл. 117 от ЗДДС и др., касаещи получени доставки от преките доставчици.

От представените органите по приходите са приели, че са налице доказателства за реалността на доставките само по фактурите от [фирма], [фирма] и [фирма]. С РА по същите фактури е признато правото на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на фактурите от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са посочили в РА, че с възражението са представени приемо-предавателни протоколи и фактури, издадени от предходни доставчици. Констатирано е, че от извършена съпоставка на

фактурите от преките доставчици и тези от предходните, не може по ясен и категоричен начин да се заключи, че предмета на доставките е идентичен. Прието е, че представените доказателства, включително и тези към възражението, не могат да оборят изложеното от органите по приходи в РД. С РА органите по приходите са потвърдили извода за липса на реални доставки по фактури от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по същите е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 34 701,37 лв., в т. ч. по доставчици и периоди, както следва:

-по фактура от [фирма] за м. 03.2016 г. в размер на 600,00 лв.

-по фактури от [фирма] за м. 04.2017 г. в размер на 10 001,76 лв.

-по фактури от [фирма] за м. 07.2017 г. в размер на 1 603,21 лв.

-по фактури от [фирма] за м. 06 и м. 08.2018 г. общо в размер на 22 496,40 лв.

След извършените корекции на декларирания резултат за посочените периоди е определен ДДС за довносяне в размер на 34 701,37 лв., ведно с лихви в размер на 7 303,95 лв.

Жалбоподателят е оспорвал РА, в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит и допълнително установените задължения за ДДС и лихви.

С Решение № 946/11.06.2020год. Директорът на Дирекция ОДОП – С. е отменил като незаконосъобразен РА №Р-22221519004855-091-001/31.03.2020 г., издаден от П. П. – орган, възложил ревизията и Г. Б. – ръководител на ревизията, в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 03.2016 г. и м. 07.2017 г., като е потвърдил същия, в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 04.2017 г., м. 06.2017 г., м. 09.2017 г., м. 06.2018 г., м. 08.2018 г., ведно с определените лихви.

Посочил е, че не са налице корекции на декларираните от лицето резултати по ЗДДС за периодите от м. 04.2016 г. до м. 03.2017 г.; м. 05.2017 г., м. 08.2017 г.; от м. 10.2017 г. до м. 05.2018 г.; м. 07.2018 г. и от м. 09.2018 г. до м. 05.2019 г. Предвид така установеното в тази част жалбата се явява недопустима поради липса на интерес от обжалване и е оставил същата без разглеждане, като е прекратил производството в тази част.

По делото е назначена и изпълнена съдебно- счетоводна експертиза, която съдът изцяло кредитира, като обективна, пълна и безпристрастна, като последната не е и оспорена от страните.

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

Съдът, констатира, че жалбата, предмет на настоящото производство, е подадена в предвидения в чл. 156, ал. 1 от ДОПК преклузивен срок, от надлежна страна, имаща

правен интерес от оспорването и същата, като процесуално допустима задължава съда да я разгледа по същество относно нейната основателност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, спазени са изискванията на чл. 112 и чл. 113 от ДОПК за образуване на ревизионното производство. РА съдържа посочените в чл. 120 от ДОПК реквизити и е издаден в предвидената в закона писмена форма. Същият е мотивиран, като неразделна част от него е РД, в който са описани фактическите констатации на ревизиращите органи.

Съгласно чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът следва да разгледа спора по същество, относно наличието на материалноправните предпоставки за упражняване право на данъчен кредит. След преценка на събраните доказателства, съдът следва да реши дали се дължи данък и в какъв размер.

С РА са установени задължения за довносяне на данък върху добавената стойност за периода от м. 03.2016 г. до м. 05.2019 г. в размер на 42 005,32 лева, в т.ч. главници — 34 701,31 лв. и лихви за просрочия към 31.03.2020 г. — 7 303,95 лв. След отмяната на ревизионния акт в частта за данъчни периоди м. 03.2016 г. и м. 07.2017 г., общият размер на установените допълнителни задължения за ревизирания период е бил намален до 39 190,35 лв.

При изготвяне на експертизата вещото лице е ползвало и допълнително представени: - Хронологични регистри на сметки 401 „Доставчици“, ан. [фирма] и 501 „Каса в левове“, за периода от 01.04.2017 г. до 30.06.2017 г.; Хронологични регистри на сметки 401 „Доставчици“, ан. [фирма] и 501 „Каса в левове“, за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.

Видно от заключението на вещото лице процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя [фирма]. Счетоводните записвания по тях подробно са представени на стр. 3 — 4 в констативно — съобразителната част от същото. Поради това, че не са извършени проверки в счетоводствата на [фирма] и на [фирма], не са направени констатации и заключения, относно осчетоводяване на фактурите при доставчика и осигуреността му за извършване на въпросните доставки.

В Ревизионен доклад № Р-22221519004855-092-001/21.01.2020 г. е посочено, че при проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е включило в справките-декларации и в дневниците си за продажби издадените на [фирма] фактури, описани в Таблица 1. Също така е записано, че при проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е включило в справките-декларации и в дневниците си за продажби издадените на [фирма] фактури, описани в Таблица 2 от същото заключение.

По данни от приложените по делото аналитични регистри на осчетоводяванията на процесните фактури са констатирани разплащания по същите, описани в Таблица 3 и в Таблица 4 от заключението на вещото лице.

Общата сума на задълженията на [фирма] по издадените от [фирма] фактури, в т.ч. данъчна основа и ДДС, е 60 010,56 лв. От последната колона на Таблица 3 се установява, че в счетоводството на жалбоподателя са отразени плащания на задълженията по тези фактури в техния пълен размер.

Общата сума на задълженията на [фирма] по издадените от [фирма] фактури, в т.ч. данъчна основа и ДДС е 134 978,41 лева. От последната колона на Таблица 4 се установява, че в счетоводството на жалбоподателя са отразени плащания на задълженията по тези фактури в пълен размер.

На следващо място предмет на получените доставки от [фирма] и от [фирма] са строителни материали, посочени в съответните колони на Таблица 1 и Таблица 2 от заключението. Като доказателства за използване на получените доставки в икономическата дейност на [фирма] и за извършени от него последващи доставки през процесния период, от счетоводството на жалбоподателя са били представени фактурите, описани подробно в заключението/Таблица 5/. Както и в приложения по делото Аналитичен регистър на сметка 503/1 „Р.“ за периода от 01.03.2016 г. до 31.05.2019 г. се съдържат данни за получени плащания по описаните в Таблица 5 фактури.

След сравнителен анализ на предмета на получените доставки по процесните фактури, а именно — строителни материали, и описаните в Таблица 5 извършени от [фирма] последващи доставки на услуги — строително — монтажни работи, част от които са по договори за изпълнение на мерки за енергийна ефективност се извежда извод, че получените доставки по описаните в Таблица 1 и Таблица 2 фактури са относими към посочения в Търговския регистър предмет дейност на жалбоподателя.

От отчетите за приходите и разходите и от оборотите по счетоводна сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ е установено още, че за 2017 г. дружеството е отчетело 106 756,98 лв. (107 хил. лв.) приходи от продажба на услуги, а за 2018 г. — 605 296,63 лв. (605 хил. лв.).

По делото са налице представени фактури за получени идентични доставки на строителни материали (стиропор, дюбели, мрежа фибростъкло, теракол, латекс, хидроизолация и др.) и от следните

други доставчици, освен от [фирма] и [фирма]:

- [фирма], ЕИК[ЕИК];
- [фирма], ЕИК[ЕИК];
- [фирма], ЕИК[ЕИК];
- „Т. — Русия“ Е., ЕИК 175, в тази връзка и изводите на РО настоящата инстанция намира за необосновани.Още повече, че намира заключението на вещото лице за пълно, компетентно и изцяло кредитира, като последното не е оспорено и от страните по делото.

Предвид констатациите на експертизата,безспорно се установява, че е налице установено съответствие и следователно и органът по приходите в нарушение на практиката на ЕС е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по спорните доставки, като е обсъждал основно въпроса с кадрова обезпеченост при доставчика. Само поради единствения мотив за липса на кадрова и материална обезпеченост на преките доставчици не може да се ограничи правото на получателя по доставки на стоки и услуги да приспадне данъчен кредит за платени от него стоки и услуги, ползвани за целите в икономическата му дейност, при липса на данни за данъчна измама. В тази насока са Решения на С по дело С-18/13, както и решения по делата „Б.“ и“Ф.“ и цитираната в тях практика.

Режимът на правото на данъчен кредит, предвиден в Директива 2006/112 не допуска данъчнозадълженото лице, което не е знаело или не е могло да знае, че съответната сделка е част от извършена от доставчика данъчна измама или че сделка по веригата е опорочена , поради измама с ДДС, да бъде санкционирано, като не му бъде признато право на приспадане на ДДС. В случая органите по приходите излагат съображения, предимно свързани с липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците, като в същото време не се позовават и не представят доказателства за наличие на данъчна измама.

Съгласно решение по дело С-18/13 от 13.02.2014 година обаче, именно данъчната измама трябва да бъде доказана във връзка с липсата на материална или кадрова обезпеченост, както и

пропуските в счетоводната отчетност на доставчиците. При липса на установена данъчна измама, посочените пропуски сами по себе си не могат да бъдат основание за отказ да се признае правото на приспадане на данъчен кредит. В своята практика ВАС многократно е посочил изискуемите материалноправни предпоставки за възникването и упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит, които са конкретизирани и от СЕС в решението от 13.02.2014 год. по дело С -18/13 на СЕС.

Събраните в хода на данъчната ревизия и приети от ревизиращия екип писмени доказателства, както и тези събрани и приети в съдебното производство по категоричен начин установяват наличието на реална доставка по процесните фактури с посочените издатели, което е задължителна материалноправна предпоставка за настъпване на данъчно събитие, начисляването на данъка, отразяването му като задължение към бюджета, както и възникване и упражняване правото на приспадане на данъчен кредит. Установените в тази връзка факти и обстоятелства са представени подробно в заключението на вещото лице, която съдът изцяло възприема.

Процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя [фирма]. Счетоводните записвания по тях са представени на стр. 3 — 4 в констативно — съобразителната част от заключението на вещото лице.

В Ревизионен доклад № Р-22221519004855-092- 001/21.01.2020 г. още е посочено, че при проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е включило в справките- декларации и в дневниците си за продажби издадените на [фирма] фактури, описани в Таблица 1. Като констатация в ревизионния доклад е записано, че при проверка в информационния масив на НАП е установено, че [фирма] е включило в справките-декларации и в дневниците си за продажби издадените на [фирма] фактури, описани в Таблица 2 от ССЕ.

По данни от приложените по делото аналитични регистри на осчетоводяванията на процесните фактури са констатирани разплащания по същите, описани в ССЕ. Общата сума на задълженията на [фирма] по издадените от [фирма] фактури, в т.ч. данъчна основа и ДДС, е 60 010,56 лв. От последната колона

на Таблица 3 от ССЕ е видно, че в счетоводството на жалбоподателя са отразени плащания на задълженията по тези фактури в пълен размер. Общата сума на задълженията на [фирма] по издадените от [фирма] фактури, в т.ч. данъчна основа и ДДС, е 134 978,41 лева. От последната колона на Таблица 4 от ССЕ е видно, че в счетоводството на жалбоподателя са отразени плащания на задълженията по тези фактури в пълен размер.

Посочени са доказателства за използване на получените доставки в икономическата дейност на [фирма] и за извършени от него последващи доставки през процесния период, от счетоводството на жалбоподателя .

След извършеният от вещото лице сравнителен анализ на предмета на получените доставки по процесните фактури, а именно - строителни материали, и описаните в Таблица 5 от ССЕ извършени от [фирма] последващи доставки на услуги - строително - монтажни работи, част от които са по договори за изпълнение на мерки за енергийна ефективност, се извежда и извод, че получените доставки по описаните в Таблица 1 и Таблица 2 от ССЕ фактури са относими към посочения в Търговския регистър предмет дейност на жалбоподателя.

С оглед на изложеното и настоящата инстанция намира, че подадената жалба следва да бъде изцяло уважена.

При този изход на делото и на жалбоподателя следва да бъдат присъдени направените и заявени в производството разноски в размер на сумата от 450лв., за държавна такса и възнаграждение на вещото лице. Воден от горното и на основание чл. 172, ал. 2 от АПК, Административен съд София град, III отделение, 36 състав

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], чрез И. Д. Ч., в качеството на управител, Ревизионен акт №Р-22221519004855-091-001/31.03.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б. – ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 946/11.06.2020 г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ С., за допълнително определене задължения по

ЗДДС общо в размер на 32 543,16лв., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, както и начислени лихви за забава в общ размер на 6 647.19 лв.

ОСЪЖДА Национална агенция по приходите - [населено място] да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] сумата в размер на 450/ четиристотин и петдесет /лв., сторени по делото разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: