

# РЕШЕНИЕ

№ 2086

гр. София, 29.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 55 състав,**  
в публично заседание на 08.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Диана Стамболова**

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **8274** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Образувано е по жалба от „Е.“ – Е. – [населено място], представлявано от управителя Б. Б. чрез адв. П. Ч. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221720005652-091-001/11.05.2021г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията., потвърден и изменен с Решение № 1084/16.07.2021г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. в частта, в която е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 73 310,00 лв. и са определени лихви за просрочие в размер на 11 963,30 лв. Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения РА, като издаден в нарушение на материалния и при съществени процесуални нарушения. Излага твърдения, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства както от жалбоподателя, така и от неговите доставчици, от които се установява предметът на доставките, прието изпълнение, счетоводното отразяване, начисляване на данъка и др. За всеки от доставчиците са представени договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за осчетоводяване на доставките, доказателства за предходни доставки и последваща реализация на получените стоки и услуги. Установено е, че доставчиците разполагат с кадрова обезпеченост. Отделно органите по приходите са установили, че е налице обективен резултат – извършените СМР на съответните обекти. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

В съдебно заседание и по съществуто на спора, жалбоподателят чрез процесуален представител поддържа жалбата. Моли за присъждане на сторените по делото съдебни разноски.

Ответната страна Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221720005652-020-001 от 18.09.2020г., връчена на 30.09.2020г., изменена със Заповед №Р-22221720005652-020-002 от 23.12.2020г., връчена на 16.02.2021г., издадени от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./, на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.03.2018г. до 31.12.2019г. Определен е срок за приключване на ревизията - първоначално до 3 месеца от връчване на първата ЗВР – т.е. до 30.12.2020 г., изменен до 26.02.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221720005652-092-001/28.04.2021г., връчен на 28.04.2021г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения за ДДС и лихви общо в размер на 91 531,22 лв., при декларирани такива в размер на 6 725,03 лв.

Ревизираният субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221720005652-091-001/11.05.2021г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 11.05.2021 г.

Като краен резултат от проведеното ревизионно производство на дружеството са установени допълнителни задължения общо в размер на 85 273,30 лв., в т.ч., както следва: ДДС в размер на 73 310,00 лв. и лихви в размер на 11 963,30 лв.

[фирма] е учредено е вписано в Търговския регистър /ТР/ на 15.12.2009 г. Регистрирано е по ЗДДС на 21.08.2012 г. Осъществяваната стопанска дейност е проектиране, изграждане и оборудване на спортни площадки за футбол, волейбол, тенис на корт и др. През ревизираните периоди в предприятието има назначени 7 лица по трудови договори на длъжности: работник строителство, мениджър проекти, еколог, технически сътрудник.

С оглед обективното установяване на всички факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения по ЗДДС на жалбоподателя и обезпечаване на необходимите доказателства, в хода на ревизията са извършени процесуални действия и са събрани доказателства, отразени и коментирани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по см. на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Допълнително установените с РА спорни задължения изцяло произтичат от

извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 73 310,00 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС, поради формиран извод за липса на реални доставки от вписаните във фактурите издатели за доставки, документирани с общо 6 фактури, издадени от следните 3 дружества преки доставчици: [фирма], [фирма] и [фирма].

Фактическите основания за извършените корекции по доставчици и периоди са следните:

1. За данъчните периоди м. 12.2018г. и м. 03.2019г., на горепосочените правни основания, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 16 000,00 лв. за доставки, документирани с 2 фактури, описани на стр. 42 в РД, издадени от [фирма]. Фактурите са с вписан предмет – плащане съгласно договор.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, като му е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221320164806-040-001 от 15.10.2020г.

Под вх. №53-00-2555-6/18.12.2020г. от доставчика са представени документи, отразени на стр. 42-43 в РД. Приложени са: Договор от 02.11.2018г. за извършване на изкопни работи и транспортни услуги, сключен между жалбоподателя /възложител/ и [фирма] /изпълнител/, на обект: Открит обект за спортна дейност тренировъчен микрокомплекс по футбол в р-н Н. В.. Предмет на договора са извършване на изкопни работи, транспортни услуги и превоз на земни маси, реализирани със собствени или наети средства и работници на изпълнителя. Съгласно Приложение №1 към договора извършените работи са земни работи - изкоп на земни маси и депониране, насип на земни маси, фракция 0-20 мм, тротоарен бордюр, бетон за бордюр; кофражни работи - за трибуни, фургон и ограда на обща стойност 123 045,00 лв. и ДДС 24 609,00 лв. За изпълнение на договора е представен Протокол за приемане на извършени СМР Акт 19-1/01.4.2019 г. за извършени работи на стойност 80 000,00 лв. и ДДС 16 000,00 лв.

Приложена е оборотна ведомост /ОВ/ за м. 12.2018г. Съгласно данни от ОВ дружеството няма заведени ДМА в сметки от гр. 20; има осчетоводени по сметка 304-2 машини и оборудване с крайно салдо /КС/ 7 060,00 лв.; 304-3 компресори с КС 22 805,00 лв.; 304-4 полираща машина с КС 0,00 лв.; 304-5 части с КС 6 500,00 лв.

Представени са копия на спорните 2 фактури, които са с посочен предмет - плащане съгласно договор, но от доставчика не са представени платежни документи.

Приложени са Аналитични регистри на сч. с-ки от гр. 30, 40, 50, 60, 70, 421, 411, 503.

Представена е ф-ра №7/17.12.2018г. за покупка от предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК] с ДО 88 900,00 лв. и ДДС 17 780,00 лв. с предмет на доставка - „Протокол от 10.12.2018 г. изкопни работи и извозване обект Е., Протокол от 14.12.2018г. изкопни работи и извозване обект Е. и Протокол от 17.12.18 г. изкопни работи и извозване обект Г. ПРО. Посочените протоколи не са представени.

Представени са Хронологичен регистър с осчетоводяване на фактурата по сметки 4531, 401, 602.

По данни от информационния масив /ИМ/ на НАП С. е установено, че прекият доставчик [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС от 13.03.2020 г. Спорните фактури са отразени от доставчика в подаден от него дневник за продажбите за съответния период.

В регистър дневник за покупките е декларирана доставка по ф-ра №7 от 17.12.2018 г., издадена на прекия доставчик от предходния [фирма].

За финансова 2018г. от прекия доставчик е подадена Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/.

За периода на издаване на фактурите от доставчика са декларирани 12 действащи трудови договори на лица, назначени на длъжности: гипсадгия мазач, строителен импрегнатор, бояджия сгради, шпакловчик, хидроизолаторчик, технически ръководител строителство.

Документи за извършени плащания по доставките не са представени.

От органите по приходите е извършена проверка на предходния доставчик [фирма], като му е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221521000176-040-001/05.01.2021г. По искането не са представени документи от проверения предходен доставчик.

По данни от ИС на НАП е констатирано, че [фирма] е с прекратена регистрация по ЗДДС от 28.03.2019г. Дружеството има деклариран 1 действащ трудов договор на лице търговски представител, сключен на 28.09.2018 г. Няма подадена Справка по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени суми по извънтрудови правоотношения за 2018 г. В подадените регистър дневник за продажбите за м. 12.2018г. е включена горесцитираната фактура, издадена към прекия доставчик [фирма]. За финансова 2018 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Документи за извършени плащания по доставките не са представени.

От жалбоподателя са изискани относими доказателства по спорните доставки с ИПДПОЗЛ №Р-22221720005652-040-001 от 25.09.2020г. От ревизираното лице са представени под вх. №53-00-2555/09.10.2020г. следните документи: Приложен е сключен между страните договор от 02.11.2018г. за извършване на изкопни работи и транспортни услуги на обект: Открит обект за спортна дейност тренировъчен микрокомплекс по футбол в р-н Н. В.. Предмет на договора са извършване на изкопни работи и транспортни услуги и превоз на земни маси, реализирани със собствени или наети средства и работници на изпълнителя. Към договора е представено Приложение №1 от същия за земни работи - изкоп на земни маси и депониране, насип на земни маси, фракция 0-20 мм., тротоарен бордюр, бетон за бордюр; кофражни работи- за трибуни, фургон и ограда на обща стойност 123 045,00 лв. и ДДС 24 609,00 лв. За изпълнение на договора е приложен Протокол за приемане на извършени СМР Акт 19-1/01.4.2019 г. за извършени работи на стойност 80 000,00 лв. и ДДС 16 000,00 лв.

Констатирано е, че за описаните материали в Акт 19-1/01.4.2019г., вложени в СМР - фракция 0-12 мм игрище и транспортна алея 555 кубични метра, фракция 0-12 мм игрище и транспортна алея 783 кубични метра, както от жалбоподателя така и от прекия доставчик не са представени документи за предходни доставчици - получени фактури, за извършени плащания и транспорт до обекта. Информация липсва и в сключения между страните Договор от 02.11.2018г. За плащане по двете спорни фактури, всяка на стойност по 48 000,00 лв., от жалбоподателя е представено извлечение от банковата му сметка в лева №[банкова сметка] в [фирма] за извършен превод на 48 000,00 лв. на 14.12.2019г. и на 48 000,00 лв. на 10.12.2018 г.

От органите по приходите е констатирано, че получените услуги по спорните 2 фактури са свързани с изпълнението на Договор №Е. от 10.07.2018г., с възложител „Български Футболен Съюз“ с ЕИК[ЕИК], с предмет инвестиционно проучване, проектиране и изпълнение на открит обект за спортна дейност „Тренировъчен миникомплекс по футбол“ в м. Свобода, р-н Н., Приложение №1 към договора с описани дейности - вертикална планировка и дренаж на футболни терени, доставка на периферна ограда, ограда около игрища, спортен инвентар, разделителна преградна мрежа за игрища и др. подробно описани на обща стойност 695 230,70 лв. и ДДС 139 046,14 лв.

За приемане на обекта е съставен Протокол за приемане на извършени СМР акт 19 от 02.05.2019г., подписан от възложители - Район Н. СО и Б. и строител [фирма]. Приложен е Констативен Акт за установяване годност за приемане на строежа от 11.03.2019г. подписан от възложители, проектантите и изпълнителя [фирма].

Въз основа на събраните доказателства от органите по приходите са формирани следните обобщени констатации: Приета за доказана е липсата на доказателства за вложени материали и кадрови потенциал, място на съхранение, начин на транспортиране и строителна механизация. От тези факти са направили извод за наличие на фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки от вписаният във фактурите издател. С така оформените документи е създадена правна привидност, зад която не стои осъществена доставка. За двете дружества е налице привидна сделка. Целта на документите е относителна привидност на доставки, единствено и само с цел прикриване на приходи и неправомерно ползване на ДДС. За [фирма] е налице изпълнение на съответни строително-ремонтни дейности, но изпълнителят не е вписаният във фактурите доставчик [фирма].

Съгласно посочените фактически и правни основания с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по двете спорни фактури, издадени на жалбоподателя от [фирма].

2. За данъчните периоди м. 03.2019г., м. 05.2019г., м. 09.2019г. и м. 12.2019г., с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 17 310,00 лв. за доставки, документирани с 3 фактури, описани на стр. 42 в РД, издадени от [фирма]. Вписаният във фактурите предмет на доставка е както следва: ф-ра №20...01/26.06.2019 – акрилна настилка С. S. трипластова 1,5 мм дебелина – 1 770 кв. м., с единична цена 15,00 лв. на стойност 26 550,00 лв. и начислен ДДС 5 310,00 лв.; ф-ра №20...02/23.04.2019г. с предмет плащане по договор на стойност 20 000,00 лв. и начислен ДДС 4 000,00 лв. и ф-ра №20...014/02.07.2019 г. – плащане съгласно договор на стойност 20 000,00 лв. и начислен ДДС 4 000,00 лв.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, като му е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221520164825-040-001 от 15.10.2020г. По електронен път на 30.11.2020г. са предоставени част от изисканите документи и писмени обяснения, както следва: Представен е сключен между страните Договор от 18.04.2019г. за изпълнение на вертикална планировка и дренаж на обект за спортни дейности миникомплекс по футбол В., колодрум, [улица], включващи обследване и възстановяване на дренажна система, извършване на статично уплътнение, подравняване и инертен материал, доставка и полагане на градински бордюри. Приложени са Хронологични регистри на сч. с-ки 304, 401 за посочен предходен доставчик „О. Б. П.“, 411, 703, 4532, 604, 421, 702. Представена е щатна ведомост за м. 01.2020 г. за 7 лица.

По данни от ИС на НАП е установено, че прекият доставчик [фирма] е първоначално регистриран по ЗДДС на 14.06.2006 г. и дерегистриран на 27.11.2019г. – при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Следват нова регистрация на 05.12.2019г. и дерегистрация на 27.04.2021г. – при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

В подадените регистър дневник за продажбите за м. 10-12.2019г. са включени спорните фактури. В регистър дневник за покупките са декларирани доставки от дерегистрирани по ЗДДС лица, включително от „О. Б. П.“ с ЕИК[ЕИК]. За финансова

2019г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО. За периода на издаване на фактурите на прекия доставчик е извършена ревизия по ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, както и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури от сочения предходен доставчик „О. Б. П.“.

За периода на издаване на фактурите от прекия доставчик са декларирани 12 действащи трудови договори за назначени лица на длъжности: гипсаджия, общ работник строителство, строителен импрегнатор, шпакловчик, бояджия сгради, хидроизолаторчик.

От прекия доставчик не са представени документи за извършени плащания по доставките.

От жалбоподателя са изискани относими документи за доставките с ИПДПОЗЛ Р-22221720005652-040-001/25.09.2020г. От ревизираното лице са представени под вх. №53-00-2555/09.10.2020г. следните документи: Приложен е сключен между страните Договор за доставка №Е. от 18.04.19г. за изпълнение на вертикална планировка и дренаж на открит обект за спортна дейност миникомплекс по футбол В. Колодрум. Видовете дейности по договора са обследване и възстановяване на дренажна система; запълване на котловина със слой от несвързан инертен материал - филтриращ слой; извършване на статично уплътняване; фино подравняване с инертен материал; извършване на статично уплътняване; доставка и полагане на градински бордюор по контура на игрището. За изпълнение на договора е приложен Протокол от 28.06.2019г. акт 19 за приемане на извършени СМР, подписан от възложител [фирма] и строител [фирма]. Към ф-ра №20...014 от 02.07.2019г. на стойност 20 000,00 лв. и ДДС 4 000,00 лв. е приложено извлечение от банковата сметка на жалбоподателя в лева №[банкова сметка] в [фирма] за извършен превод на 24 000,00 лв. на 02.07.2019г. Към ф-ра №20...02/23.04.2019г. на стойност 20 000,00 лв. и ДДС 4 000,00 лв. е приложено извлечение от банковата сметка на жалбоподателя в лева №[банкова сметка] в [фирма] за извършен превод на 24 000,00 лв. на 23.04.2019г. Към ф-ра №20...01/26.03.2019 г. на стойност 26 550,00 лв. и ДДС 5 310,00 лв. е приложено извлечение от банковата сметка на жалбоподателя в лева №[банкова сметка] в [фирма] за извършен превод на 31 860,00 лв. на 27.03.19г.

От органите по приходите е констатирано, че получените спорни услуги са свързани с изпълнението на строително-монтажните дейности по сключен договор с „Български Футболен Съюз“, ЕИК[ЕИК], с предмет съгласно чл. 1 - Инвестиционно проучване, проектиране и изпълнение на открит обект за спортна дейност „М. по футбол В. Колодрум“ в [населено място], [улица]. Видовете дейности на обекта са вертикална планировка

и дренаж на футболни терени, полагане на настилка от изкуствена трева 45 мм гъстота 15, спортен инвентар, ограда, разделителна преградна мрежа за игрища, осветление и др. подробно описани на обща стойност 244 927,00 лв. и ДДС 48 985,40 лв. Извършената извършена работа на обекта е приета с Протокол за приемане на извършени СМР акт 19 от 26.07.2019г., подписан от възложител- Б., строителен надзор и строител [фирма].

Съгласно сключения с прекия доставчик Договор за доставка №Е. от 18.04.2019г. дейностите, които изпълнителят [фирма] следва да извърши са – обследване и възстановяване на дренажна система, запълване на котлована със слой от несвързан инертен материал - филтриращ слой с дебелина 10-20 мм, извършване на статично уплътняване, фино подравняване с инертен материал с дебелина 0-10 мм, доставка и полагане на градински бордюри по контура на игрището. В чл. 3 от цитирания договор страните са се договорили, че всички вложени материали, ползвани машини и съоръжения, извършените работи, разходите за доставка, труд, механизация, складиране, изграждане на временни строежи и др. са включени в договорената цена от 40 000,00 лв. /без ДДС/, т.е. са за сметка на прекия доставчик [фирма].

Констатирано е, че при насрещната проверка на прекия доставчик не са представени документи за наличие на собствена или наета механизация, с които да извърши фактурираните работи по договора. Не е представена информация /фактури, приемо-предавателни протоколи и др./ за закупуването на инертни материали, градински бордюри - посочени в чл. 2, т. 2, 4 и 6 от договора. Не е представена информация за извършен транспорт /собствен или нает/ за доставка на инертен материал, градински бордюри до обекта на възложителя в [населено място], [улица].

За доставката на настилка изкуствена трева 45 мм гъстота 15, спортен инвентар, ограда, разделителна преградна мрежа за игрища, осветление - по фактура №20...01/26.03.2019г., е във връзка с Договор №ИИ/Д/09 от 11.03.2019г. с възложител [фирма] с ЕИК[ЕИК], с предмет доставка и полагане на акрилна система С. син цвят за игрища в [населено място] общо 1 760 кв. м.

Описаната доставка на инертни материали, градински бордюри е свързана с вложение на материала в цитирания обект. Това налага да се установи придобиване на същата, място на натоварване и място на разтоварване, транспортиране от/до, извършено плащане по фактури.

Констатирано е, че от прекия доставчик [фирма] са приложени хронологични регистри на сч. с-ки 304, 401 с посочен предходен

доставчик „О. Б. П.“ - за акрилна боя, 411, 703, 4532, 604, 421, 702. В тази връзка в РД е посочено, че по подразбиране с-ка 304 следва да бъде ползвана за отчитане на стоки. Наличие само на хронологично отчитане, без представена аналитичност по видове, количества и единична цена на стоките не предполага, че дружеството е придобило и изписало конкретни видове стоки. Документът може да бъде съставен за целите на проверката. Следвало е да бъде приложено движението от стоковия поток. От същия би било възможно проследяване на вида и количество на съответните стоки и анализирайки го, да се установи наличие и/или липса на съответните стоки и материали.

От проверка на декларираните отчети в Търговски регистър към Агенция по Вписвания е констатирано, такива не са подавани от прекия доставчик. Няма информация дружеството да е придобило стоки/материали и последващото им реализиране. За финансова 2019г. от прекия доставчик не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Представено е само извлечение от с-ка 304 в кореспонденция със с-ка 401- доставчици за закупени материали - акрилна настилка от преходен доставчик „О. Б. П.“.

В обобщение е констатирано, че за [фирма] е налице изпълнение на съответни строително-ремонтни дейности, но изпълнителят не е [фирма]. Налице са фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки. С така оформените документи е създадена правна привидност, зад която не стои осъществена доставка. За двете дружества е налице привидна сделка. Целта на документите е относителна привидност на доставки, единствено и само с цел покриване на приходи и неправомерно ползване на ДДС.

Съгласно посочените фактически и правни основания с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по трите спорни фактури, издадени на жалбоподателя от [фирма].

3. За данъчен период м. 12.2019 г. на горепосочените правни основания, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 40 000,00 лв. по ф-ра №10...0522/ от 12.12.2019г., издадена от [фирма]. Вписаният във фактурата предмет е плащане по договор на стойност 200 000,00 лв. и начислен ДДС 40 000,00 лв.

На посочения доставчик е извършена насрещна проверка, като му е връчено ИПДПОЗЛ №П-22221320164817-040-001 от 15.10.2020г. По електронен път на 30.11.2020г. и 02.12.2020г. от доставчика са предоставени изискваните документи, подробно описани и коментирани на стр. 39-42 в РД. Проверени са общо 4 фактури, издадени на жалбоподателя от посочения доставчик. По 3 от тях /ф-ра



№10...0512/16.10.2019г.; ф-ра №10...0520/25.11.2019г. и №10...524/17.12.2019г./, свързани с изпълнението на строителни услуги по договор за футболно игрище в [населено място], с РА е прието за доказано реалното изпълнение на доставките и е признато правото на данъчен кредит с оглед представени доказателства за кадрова обезпеченост на прекия доставчик, разполагащ с 5 назначени на трудов договор работници и за предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК], който има 30 назначени строителни работници, както и 5 собствени товарни автомобили, както и представени доказателства за по-предходен доставчик на каменна фракция по фактури към [фирма] с ЕИК[ЕИК] от „Инфа Строй П.“ с ЕИК[ЕИК] и инвентарна книга за дълготрайни активи - валяк, багер, верижан булдозер и товарен автомобил.

По отношение на спорната ф-ра №10...0522/12.12.2019г. с РА е формиран извод за наличие на основания за корекция на правото на приспадане на данъчен кредит при липса на реална доставка, поради следните мотиви: Констатирано е, че фактурата е издадена във връзка с договор от 09.10.2019г. за строителство на обект еднофамилна къща [населено място] с РЗП 400 кв.м. на стойност 400 000,00 лв. / без ДДС/, сключен между жалбоподателя /възложител/ и [фирма] /изпълнител/. Съгласно договора възложителят [фирма] дължи 50% или 200 000,00 лв. авансово плащане при подписване на договора.

Установено е, че са извършени следните плащания от банковата сметка на жалбоподателя в лева №[банкова сметка] в [фирма] - превод на 30 000,00 лв. на 20.12.2019 г., 28 000,00 лв. на 23.12.2019 г., 12 000,00 лв. на 02.01.2020 г., 24 000,00 лв. на 03.01.2020 г., 24 000,00 лв. на 07.01.2020 г. и 20 000,00 лв. на 14.01.2020 г. или общо платени по фактурата 138 000,00 лв.

С оглед констатираното в РА е прието, че не е налице доставка и е отказано правото на данъчен кредит в размер на 40 000,00лв. по издадената към жалбоподателя фактура №10...0512/16.10.2019 г. от [фирма].

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 1084/16.07.2021г., с което е изменен в оспорената част като установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период от 01.12.2019 г. до 31.12.2019г. – ДДС за внасяне в размер на 45 878,22 лв. и лихви за просрочие в размер на 5 903,81 лв., е определен на ДДС за внасяне в размер на **41 878,22** лв. и съответните лихви за просрочие в размер на 5 367,10 лв., и е потвърден в останалата му част. На практика решаващият орган е потвърдил РА, с изключение на отменената му част за извършена корекция на правото на

данъчен кредит за м. 12.2019г. в размер на 4 000,00 лв. по ф-ра №20...014 от 02.07.2019г. заради допуснатата техническа грешка – двукратно отразяване в РД на фактурата, при което е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС общо в размер на 69 310,00 лв. и са определени лихви за просрочие в размер на 11 426,59 лв.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба вх. № 53-04-602/02.08.2021г., подадена чрез ДОДОП – С. до АССГ. Жалбата е депозирана в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, от активно процесуално легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване акт и след изчерпване на задължителния административен ред за обжалване, с оглед на което, съдът приема, че правото на жалба е надлежно упражнено и депозираната жалба като редовна и допустима подлежи на разглеждане по същество.

С оглед изясняване на делото от фактическа страна е допусната и приета, без оспорване от страните, съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/, изготвена от Е. К.. След извършената проверка на приложените по делото доказателствени материали и предоставените материали от [фирма], експертизата е установила, че доставките от [фирма], [фирма] и [фирма] са осчетоводени в счетоводните регистри на [фирма]. Според експерта доставките от [фирма] и [фирма] са разплатени изцяло, а по доставките от [фирма] има неразплатена сума в размер на 120 428,36 лева. Доставеното от [фирма], [фирма] и [фирма] е използвано съобразно сключените договори с възложителите на [фирма] и последващи реализации, подробно описано в Констативно-съобразителната част. Счетоводното отчитане на [фирма] е в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и Националните счетоводните стандарти за малки и средни предприятия, Дружеството е спазило изискванията на чл.123 от ЗДДС относно счетоводната отчетност. Заведени са задължителните регистри по ЗДДС, дневник за покупките и дневник за продажбите, съгласно изискванията на чл.124 от ЗДДС и чл.113 от ППЗДДС. Вещото лице прави извод, че са спазени общите положения на СС № 1 за ясно, вярно и честно представяне на финансовото състояние на [фирма], същото налага и извода за редовно водене на счетоводството.

От проверените документи на доставчиците, експертът е установил следното : Доставките по фактурите към [фирма] са осчетоводени в счетоводните регистри на [фирма], [фирма] и [фирма]; Издадените фактури към [фирма] са включени в отчетните регистри по ЗДДС на тримата доставчици, като са отразени и в счетоводни регистри по сметки за разчети с бюджета по ДДС; Извършени са плащания от [фирма] по издадените фактури, като същите са намерили отражение в счетоводните

регистри на дружеството, подробно описано в Конститутивно-съобразителната част. Фактурираното от [фирма] е платено частично по банков път от [фирма], като същото е намерило отражение в счетоводните регистри на дружеството. Остатъкът от задължението на [фирма] към [фирма] е в размер на 120 428,36 лева.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът намира, че обжалваният РА е постановен при нарушаване на материалния закон.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

В конкретния случай изводът за липса на реална доставка на услуги /СМР/ на органите по приходите са формирани въз основа на

констатирана липса на доказателства за вложени материали и кадрови потенциал, място на съхранение, начин на транспортиране и строителна механизация от предходните доставчици на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма]. Ревизиращите не оспорват, че всички доставки на услуги СМР по процесните фактури са изпълнени и приети с протоколи за приемане и други документи. Въпреки това правят напълно необоснования извод, че изпълнението на съответните строително-ремонтни дейности не е извършено от вписаните във фактурите доставчици. Съдът счита за логически неиздържани предположенията, представени като категорични изводи за наличие на фиктивно съставени счетоводни записи и оформени счетоводни документи, без да са налице реално извършени доставки от вписаният във фактурите издател. Изводът за привидни сделки не намира опора в представените писмени доказателства както и ревизираното лице, така и от доставчиците, не се подкрепя и от заключението на ССЕ, според което доставеното от [фирма], [фирма] и [фирма] е използвано съобразно сключените договори с възложителите на [фирма] и последващи реализации. За всеки от доставчиците са представени договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за осчетоводяване на доставките, доказателства за предходни доставки и последваща реализация на получените стоки и услуги. Установено е, че доставчиците разполагат с кадрова обезпеченост. Налице е и обективен резултат – извършените СМР на съответните обекти.

Съдът не споделя изводите на приходната администрация и ги намира за необосновани съобразно събраните по делото доказателства и изградени в противоречие с материалния закон.

По делото е установено по безспорен начин, че са налице всички условия за признаване правото на данъчен кредит, изискуеми от нормативните актове (ЗДДС-Глава седма „Данъчен кредит“, ППЗДДС, Директива 2006/112/ЕО на Съвета - Дял X Приспадане на данъка):

Доставчиците и получателят на доставките са регистрирани по чл. 94 от ЗДДС лица към датата на извършване на доставките, по които е приспаднал кредита (чл. 69, ал. 1 от ЗДДС); Получените от жалбоподателя строително-монтажни услуги представляват облагаеми доставки, защото: същите представляват доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, извършени от данъчно задължени лица по ЗДДС; са с място на изпълнение на територията на страната (чл. 21, ал. 2 от ЗДДС); не са сред изрично посочените като освободени в глава четвърта от ЗДДС; Жалбоподателят притежава данъчни документи-фактури, съставени в съответствие с изискванията на чл. 114, които са издадени от

доставчиците и в които данъкът е посочен на отделен ред, съобразно чл. 71, ал. 1 от ЗДДС; Данъкът е надлежно начислен от доставчиците; същите са посочили фактурите в дневниците си за продажбите и са включили размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период, който е надлежно деклариран и разчетен с НАП.

Всички горепосочени факти и обстоятелства се потвърждават от документите, представени още в хода на ревизията, както и от заключението на ССЕ. С оглед на горепосоченото е видно, че в хода на ревизионното производство е събран доказателствен материал, който доказва безспорно както надлежното и законосъобразно изпълнение на процесните доставки, така и добросъвестността на задълженото лице при упражняване правото му на приспадане на данъчен кредит по издадените му фактури. Поради това, отказаното право на данъчен кредит с РА и, вследствие на това, определянето на допълнителни задължения по ЗДДС, е незаконосъобразно и необосновано, а аргументите, изведени от ревизиращия екип в тяхна подкрепа – противоречащи на събраните доказателства, на закона и на съдебната практика. С оглед спазването от жалбоподателя на формалните предпоставки за упражняване правото му на данъчен кредит, РА следва да бъде отменен в оспорената му част.

Предвид изхода на спора, искането на жалбоподателя за присъждане на разноските по делото, съдът намира за основателно съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК. В хода на съдебното производство жалбоподателят е направил действителни разноски в размер на 4625 лева: 50 лева държавна такса, 975 лева възнаграждение за ССЕ и 3600лв., представляващо адвокатско възнаграждение съгласно договора за правна помощ. Съдът счита за неоснователно позоваването на хипотезата на чл.161, ал.3 от ДОПК от процесуалния представител на ответника, тъй като резултатът на спора не се дължи на пасивно поведение от страна на жалбоподателя, а на недостатъчна ефективност на ответника при събиране на доказателствата и при тяхната интерпретация.

Воден от гореизложеното съдът:

### **Р Е Ш И :**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/  
№Р-22221720005652-091-001/11.05.2021г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х. – ръководител на ревизията., потвърден и изменен с Решение № 1084/16.07.2021г. на Директор на Дирекция "ОДОП" С. в частта, в която е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената

стойност /ЗДДС/ общо в размер на 69 310,00 лв. и са определени лихви за просрочие в размер на 11 426,59 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на „Е.“ – Е., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя Б. Б., сумата от 4625 /четири хиляди шестстотин двадесет и пет/ лева, представляваща сторените по делото разноси.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ:**