

РЕШЕНИЕ

№ 32702

гр. София, 07.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав, в
публично заседание на 15.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ана Методиева

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **1540** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „БИОТОП К“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221023004857-091-001/19.11.2024 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на Национална агенция за приходите (НАП) - С., в частта, в която е потвърден с Решение № 30 от 10.01.2025 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" (ОДОП) при Централно управление на НАП.

С РА в оспорената му част на „БИОТОП К“ ЕООД са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м. 11.2020 г. по Фактура № [ЕГН]/20.11.2020 г., издадена от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД, и са начислени съответните лихви за забава.

Жалбоподателят счита оспорената заповед за незаконосъобразна поради съществено нарушение на административнопроизводствените правила и противоречие с материалноправни разпоредби - отменителни основания по чл. 146, т. 3 и 4 АПК.

Твърди, че „БИОТОП К“ ЕООД е получател по спорната фактура, чиято стойност е заплатил по банков път и я е декларирал в декларацията по ЗДДС, като счита, че с представените в хода на ревизията доказателства (копия от фактурата и банковото извлечение) се установява плащането в пълен размер на стойността на процесната фактура. Сочи, че приходните органи отказват правото на данъчен кредит като се позовават на факти и правят изводи за трети лица и за обстоятелства, които ревизираното лице е в невъзможност да обори, тъй като същото не носи обективна

отговорност за тях и това изцяло надхвърля усилията, които лицето е длъжно да полага при извършването на своята дейност.

Позовава се на практика на Върховния административен съд (ВАС) и Съда на Европейския съюз (ЕС), като по-голямата част от жалбата съставлява цитати на съдебни решения, които жалбоподателят счита за относими към настоящия казус, и на които основава твърденията си за незаконосъобразност на оспорения РА. В тази връзка сочи, че получателят по доставките няма нито възможност, нито отговорност да извършва проверки на свои контрагенти, които надхвърлят необходимото за осъществяване на стопанската дейност, като в тежест на органите по приходите е да докажат, че получателят е знаел, че сключваните от него сделки са част от измама с ДДС, а в случая не са налице каквито и да е обективни данни за извършена измама от „БИОТОП К“ ЕООД. Изложени са твърдения, че след получаването на РА, управителят на дружеството е предприел множество действия, за да открие договора за услуга от 15.07.2020 г. посочен в спорната фактура, в резултат на което на 18.12.2024 г. е получил копие от договора за услуга и протокола към него, за което е съставен приемо-предавателен протокол. Посочените доказателства са приложени към жалбата.

Обосновава извод, че в случая са налице всички изискуеми от закона както преки, така и косвени доказателства, удостоверяващи реално получена услуга, поради което счита определянето на задължения по ЗДДС за незаконосъобразно.

Прави искане съдът да отмени РА в оспорената му част. Претендира разноски въз основа на представен списък.

Ответникът - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Национална агенция за приходите, изразява становище за неоснователност на подадената жалба.

Прави искане съдът да отхвърли жалбата на „БИОТОП К“ ЕООД. Претендира разноски за юрисконсултско възнаграждение като прави възражение за прекомерност на претендирания от жалбоподателя адвокатски хонорар. Ответникът се представлява от юрк. Б. В..

Административен съд – София-град, III отделение, 17-и състав, след като обсъди твърденията и доводите на жалбоподателя и възраженията на ответника, и провери обжалваното съдебно решение с оглед на правомощията си по чл. 168, ал. 1 АПК, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е допустима – подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, срещу подлежаща на обжалване част от акта, след проведено срещу него задължително административно обжалване.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

За да се произнесе съдът установи от фактическа страна следното:

На 10.08.2023 г. със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221023004857-020-001 (л. 25 от делото), издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложена ревизия на „БИОТОП К“ ЕООД за установяване на задълженията му по ЗДДС за периодите м. 11.2020 г. и м. 06.2023 г. Определен е ревизиращ екип в състав М. С. С. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и Г. Ц. П. - инспектор по приходите. ЗВР е връчена по електронен път по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 ДОПК на декларирания електронен адрес на 17.08.2023 г. по електронен път. (л. 27).

Горепосочената заповед е изменена със заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221023004857-020-002 от 15.09.2023 г. (л. 28), № Р-22221023004857-020-003 от 16.11.2023 г. (л. 31), и № Р-22221023004857-020-004 от 15.12.2023 г. (л. 34), с които срокът за извършване на ревизията е

продължаван, последно до 17.01.2024 г., като със ЗВР №Р-22221023004857-020-002 от 15.09.2023 г. е променен обхвата на ревизията и са включени периодите м. 07.2023 г. и м. 08.2023 г.

Със Заповед №Р-22221023004857-023-001 от 20.02.2024 г. производството е спряно на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 ДОПК и е възобновено със Заповед № Р-2222.[ЕГН]-143-001 от 05.11.2024 г. Заповедите са издадени от органа, възложил ревизията.

На 31.01.2024 г. за резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221023004857-092-001, връчен на 31.01.2024 г. (л. 52), срещу който не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА, връчен по електронен път на 21.11.2024 г. (л. 72), с който са установени задължения, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит по Фактура № [ЕГН]/30.11.2020 г., издадена от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД в размер на 12 000,00 лв., както и по фактури, издадени от „АТРОН ТРЕЙД“ ЕООД. На основание и по реда на чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) са начислени лихви в размер на 5 465,58 лв. В резултат на извършената корекция от деклариран данък за възстановяване в размер на 277 387,43 лв. е установен данък за възстановяване в размер на 56 143,08 лв. Извършено е прихващане в таблица 3 на РА с установените задължения за главница и лихва по РА и е възстановена на дружеството сумата в размер на 38 677,50 лв.

С Решение № 30 от 10.01.2025 г. на директора на ТД на НАП ревизионният акт е отменен, в частта на установените резултати по ЗДДС за м. 06.2023 г. и м. 07.2023 г., а за установения резултат по ЗДДС за м. 11.2020 г. актът е потвърден, ведно със съответните лихви.

При този резултат от проведеното административно обжалване на РА съдът не намира за необходимо да излага фактите и обстоятелствата във връзка с облагането за м. 06.2023 г. и м. 07.2023 г.

По отношение относимата част относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит за периода м. 11.2020 г. по Фактура № [ЕГН]/20.11.2020 г., издадена от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД:

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, подробно описани в РД. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 ДОПК на ревизираното дружество са връчени по електронен път две искания за представяне на документи и писмени обяснения. В отговор са представени доказателства, описани в РД. Извършено е посещение в офиса на дружеството с цел преглед на първични и вторични счетоводни документи, обективизирано в Протокол № 1964113 от 09.01.2024 г. На основание чл. 45 ДОПК са извършени насрещни проверки на „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД.

Установено е, че основната дейност на „БИОТОП К“ ЕООД е създаване на лозови насаждения, във връзка с което между Държавен фонд „Земеделие“ и ревизираното лице е сключен Договор № 202138 от 12.10.2021 г. за предоставяне на финансова помощ по мярка „Преструктуриране и конверсия на лозя“ по Национална програма за подпомагане на лозаро-винарския сектор за периода 2019 г. - 2023 г.

Установено е, че жалбоподателят е ползвал правото на приспадане на данъчен кредит по Фактура №[ЕГН]/30.11.2020 г. в размер на 12 000,00 лв., издадена от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД.

Установено е, че „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД е регистрирано на 01.07.2020 г. с декларирана основна икономическа дейност: изграждане, монтаж и ремонт на покриви, строителство и строително-монтажни работи. Дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 21.07.2020 г. и дерегистрирано по ЗДДС, считано от 09.09.2021 г.

В хода на насрещната проверка от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД не са представени документи. Доставчикът е отразил спорната фактура в дневника си за продажби за съответния период. От

ревизираното дружество е представено копие на фактурата с предмет плащане по договор от 15.07.2020 г. и банково извлечение. В хода на ревизионното производство не е представен договор нито от доставчика, нито от жалбоподателя. Относно доставчика са извършени проверки в информационната система на НАП и е констатирано, че към датата на извършване на декларираните доставки в дружеството има регистрирани 7 лица, наети на трудови договори на длъжност „общ работник“ и „техник строителство и архитектура“. За същите тези лица е установено, че са подавани данни за осигуряване, но не са заплащани задължителни, осигурителни вноски. Отделно от това е констатирано, че тези лица са наети по трудови договори и в други дружества, където също са били осигурявани на пълен работен ден. Установено е, че „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане за 2020 г., като доставчикът има изискуеми и неизплатени публични задължения, събирани от НАП в особено големи размери. Дерегистрирано е по ЗДДС на 09.09.2021 г. на основание чл. 176 ЗДДС за установени данъчни задължения.

При така установените обстоятелства е прието, че поради липса на договор, не може да се установи точният предмет на договорените услуги, като не е представен и приемо-предавателен протокол или друг документ за предаване на резултатите от извършването им, което също препятства определянето на вида и количеството на фактурираните услуги, обектът, на който са извършени, необходимият брой лица и дали притежават нужната квалификация. Според ревизиращите не са доказани обстоятелствата относно естеството на услугата, капацитета на доставчика да изпълни възложените задачи и самото изпълнение, както и предаването на резултата от свършената работа.

Във връзка с гореизложеното, поради неизпълнение на изискванията на чл. 68, ал. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 25, ал. 2, във връзка с чл. 9 ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 000,00 лв. по фактурата, издадена от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД.

Съдебното оспорване на РА инициирано на 28.01.2025 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети приобщените към ревизионната преписка писмени документи.

Допълнително са представени от жалбоподателя частни документи - договор за услуга от 15.07.2020 г. с предмет изготвяне на проект по Мярка „Преструктуриране и конверсия на винени лозя“, ведно с Приложение №1 – приемо-предавателен протокол и приемо-предавателен протокол от 30.11.2020 г.

Представените с жалбата документи са оспорени от ответника по реда на чл. 193 ГПК. В откритото производство по оспорване не са ангажирани никакви доказателства във връзка с оспорването, като жалбоподателят, който е уведомен, че тежестта на доказване автентичността на представените документи е негова, оспорва откриването на производството по чл. 193 ГПК позовавайки се на чл. 301 от Търговския закон (ТЗ).

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Обжалваният РА е издаден от органи по приходите, разполагащи с материална компетентност. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В случая видно от ЗВР № Р-22221023004857-020-001, ревизията на жалбоподателя е възложена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., на която са възложени функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК съгласно Заповед № РД-01 -849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С. (л.

23, т. 9, Раздел I). РА е издаден от органът, възложил ревизията, и определеният със ЗВР ръководител на ревизията – М. С. С. – главен инспектор по приходите, т. е. от лицата, посочени в чл. 119, ал. 2 ДОПК. Към административната преписка са приложени и доказателства за квалифициран електронен подпис на длъжностните лица. С оглед изложеното съдът намира, че РА е издаден от компетентни органи по приходите, след надлежно възложена ревизия. Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените ЗВР, РД и РА - съответно по чл. 113, ал. 1, чл. 117, ал. 1 и чл. 120, ал. 1 ДОПК. Актовете са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си. В РА са посочени фактически и правни основания за издаването му, изложени подробно, както в акта, така и в съставения ревизионен доклад, представляващ неразделна част от него.

Не се констатира съществени нарушения на процесуалните правила, които да компрометират законосъобразността на РА. В хода на ревизионното производство са предприети редица процесуални действия с оглед обективното и безпристрастно установяване на фактите и обстоятелствата от значение за определяне на задълженията по ЗДДС. Доказателствата са събирани по предвидените в ДОПК способи. На основание чл. 37, ал. 3 ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, в отговор на което са представени писмени доказателства, подробно описани в РД. На основание чл. 45 ДОПК е извършена насрещна проверка на доставчика „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД. Всички събрани и приобщени към ревизионната преписка документи са подробно описани в РД. Съставени са съответните протоколи. Ревизирания субект е надлежно уведомен за резултатите от извършената ревизия, като му е предоставена възможност за писмено възражение и доказателства във връзка с констатациите и изводите, обосновавали предложените размери на задълженията.

По материалната законосъобразност на акта:

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на осъществяване на спорната доставка, който води до благоприятните за него последици, свързани с упражняването на правото на данъчен кредит. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали една доставка е действително извършена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и в унисон със спецификата на търговската дейност това са частни документи, чиято доказателствена сила по аргумент от чл. 180 ГПК не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. То следва да се цени с оглед останалите относими доказателства, като се съобрази корелацията или противоречията в тях. Същевременно притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения СЕС приема, че правото на приспадане не следва да се признае само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т. 53 от Решение на СЕО (сега СЕС) по дело C-454/98 г. това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т. е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е решение от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 г. В т. 31 от него Съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали

съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т. 32 е посочено, че в рамките на производството, образувано на основание чл. 267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото". "Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в следствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано (т. 33). Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо стоките/услугите да се реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

По отношение на фактурираната от „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД услуга, в хода на ревизията за установяване на условията за признаване на ползваното данъчно предимство са представени единствено копие на процесната фактура и банково извлечение за извършени плащания по фактурата – на 08.12.2020 г. – 25 000 лв. частично плащане; на 09.12.2020 г. – 25 000 лв. – частично плащане и на 10.12.2020 г. – 22 000 лв. – окончателно плащане. При извършената насрещна проверка на доставчика същият не е представил документи. Поради непредставянето на договора за услуга и приемо-предавателен протокол ревизиращият екип не е могъл да установи вида и количеството на фактурираните услуги, обектът на който са се извършили, необходимият брой лица и дали притежават нужната квалификация за извършване на услугите. Констатирано е, че към момента на извършване на фактурираната услуга доставчикът има регистрирани 7 бр. трудови договори за длъжност „общ работник“ и „техник строителство и архитектура“, за които са подавани декларации обр. 1 и 6, като длъжимите осигурителни вноски не са внесени. Липсват данни за редовно водено счетоводство от страна на доставчика – не са представени първични счетоводни документи, от които да се установи дали декларираната доставка е отразена по съответните счетоводни сметки, съответно не е доказано, че е осчетоводена. Установено е, че „Е.П.А. ИНВЕСТ“ ЕООД не разполага с материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на декларираната доставка.

Горните констатации са дали превес при формиране на извода за липса на реалност на доставката. В тази връзка следва да се отбележи, че принципно са основателни доводите на оспорващото дружество, че нередностите при доставчика не могат да се противопоставят на получателя, нито могат да послужат като самостоятелно основание за непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит. Но също така е вярно, че в хода на ревизията единствените относими към спорната доставка документи са представените от ревизираното лице копие на фактура и банково извлечение. Съгласно постоянната практика на ВАС наличието само на фактури с недостатъчна съпътстваща документация не може да бъде основание за признаване на разходите по тях.

Едва в съдебното производство жалбоподателят представя документи – договор за услуга и приемо-предавателен протокол, които като частни документи нямат обвързваща съда доказателствена сила. Освен това, тези документи са оспорени от ответника, като в откритото производство по чл. 193 ГПК жалбоподателят не ангажира доказателства, посредством които да установи тяхната автентичност. При липса на ангажирани доказателства от страната, която носи доказателствената тежест в производството по оспорване, съдът приема оспорването за доказано - документите не изхождат от посоченото в тях за автор лице и същите следва да се третират като неподписани от доставчика, поради което не могат да служат като годно доказателство за факта

на предоставяне на услугата, а от там за наличие на предпоставките за възникване на право на данъчен кредит като благоприятен за задълженото лице факт. Друго не следва и от разпоредбата на чл. 301 ТЗ, на която се позовава жалбоподателя за да не ангажира никакви доказателства в откритото производство по оспорване. Жалбоподателят не може да посочи и липсват каквито и да било данни, че оспорените документи – договор за доставка и приемо-предавателни протоколи, са подписани от управителя на дружеството или от друго лице без представителна власт, което е от значение за добросъвестността на получателя. Недоказаното авторство на документите от доставчика е от съществено значение в контекста на спорния въпрос за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 ЗДДС, тъй като не се установява нито договарянето между страните, нито фактическото предаване на резултата от свършената работа. След като не е установено лицето, подписало документите от името на търговеца, при наличие на оспорване от противната страна, съдът приема документите за неавтентични. В тази насока обосновано е отчетено от органите по приходите доказателственото значение на договора за услуга, тъй като без него не може да се установи точния предмет на договорените услуги, както и липсата на документ за предаване на резултатите от извършената услуга препятства определянето на вида и количеството на фактурираните услуги, обектът, на който са извършени, необходимият брой лица и дали притежават нужната квалификация. Коректна е констатацията, че не са доказани обстоятелствата относно естеството на услугата, капацитета на доставчика да изпълни възложените задачи и самото изпълнение, както и предаването на резултата от свършената работа. Налице е неправомерно начислен ДДС, който съгласно чл. 70, ал. 5 ЗДДС и при липса на изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 9 ЗДДС е основание да не се признава данъчно предимство за получателя.

Друго не следва и от установеното счетоводно отразяване на фактурата при получателя й. В унисон с практиката на ВАС, както притежаването на фактури, така и редовното им осчетоводяване не е достатъчно да обоснове фактическо извършване на отразените в тях стопански операции. Осчетоводяването на процесните доставки е само косвено доказателство, което при липса на други преки и непротиворечиви доказателства във връзка с изпълнение на доставката, не може да обоснове безсъмнен извод за нейната реалност. Липсват убедителни доказателства за действителното осъществяване на спорната доставка по процесната фактура. За обстоятелствата, че този доставчик е извършил фактурираната услуга, ревизираното лице носи доказателствена тежест да проведе пълно доказване - от съвкупната преценка на всички факти, обстоятелства и доказателства по делото да следва категоричен и несъмнен извод за осъществяването на твърдения факт. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Евита-К“ ЕООД: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Националният съд въз основа на националните правила за доказването в съответствие в принципа на процесуална автономия извършва обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора, за да отговори на спорния материалноправен въпрос относно законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит (т. 32 от решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/11 "Боник" ЕООД и т. 37 и т. 43 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Евита-К“ ЕООД).

Липсата на реална доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит поради нарушение на основните принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест само реалните икономически дейности. Съставянето на фактури или документи с невярно съдържание, както и всяко друго манипулиране на доказателства, се счита за част от данъчна измама, в която

участва самото ДЗЛ (решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т. 48 и т. 49), поради което не е необходимо доказването на субективния елемент на знание. Изискването за знание се отнася за случаите, когато сделката е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре или надолу по веригата (решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, "Боник" ЕООД, точка 40). В случая отказът по процесната фактура е мотивиран с това, че ревизирият търговец не е получил реално услуга от доставчика, издател на фактурата. След като е получил и осчетоводил документ, по който реално не са осъществени услуги от сочения доставчик, логично е ревизираното лице да знае за осъществената злоупотреба. Освен това, в хода на ревизията е установено, че доставчикът не разполага с техническа и кадрова обезпеченост да извърши твърдяната услуга. Настоящата инстанция напълно споделя възприетата от ВАС и СЕС съдебна практика, според която не следва в тежест на получателя по доставките да се вменява в отговорност действията или бездействията на доставчиците – в този смисъл са решения по дела С-324/11 (G. Toth), както и решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. kft и P. D.), макар, че в интерес на получателя по издадената му фактура е да докаже положителният факт на тяхното фактическо извършване. В случая обаче този положителен факт – реално извършени услуги не е доказан с представената фактура. Следователно законосъобразен е отказът на правото на приспадане на данъчен кредит на получателя, като липсата на технически и кадрови ресурс на доставчика, както и липса на доказателства за самото изпълнение и предаването на резултата от свършената работа, следва да се ценят само като косвено доказателство в подкрепа на извода за липса на реална доставка. Установените към момента на извършване на декларираната доставка седем лица, наети по трудови договори на длъжности „общ работник“ и „техник строителство и архитектура“, не притежават необходимата квалификация и професионална компетентност за извършване на твърдяната от жалбоподателя услуга – изготвяне на проект по Мярка „Преструктуриране и конверсия на винени лозя“. Извършването на подобна услуга по своята същност изисква участието на специалисти с експертиза в областта на лозарството, агротехниката, икономиката и управлението на проекти по европейски програми, каквито в случая доставчикът няма данни да разполага. Отделно от изложеното не без значение е и фактът, че дружеството-доставчик е с декларирана основна икономическа дейност „изграждане, монтаж и ремонт на покриви, строителство и строително-монтажни работи“, която по никакъв начин не е свързана с консултантска или проектантска дейност в земеделския сектор. Прави впечатление и обстоятелството, че дружеството е регистрирано едва на 01.07.2020 г., а регистрацията му по ЗДДС е извършена на 21.07.2020 г., докато договорът, на който се основава спорната фактура, е от 15.07.2020 г. - тоест, преди дружеството да придобие статут на регистрирано по ДДС лице и в първите дни след своето учредяване. Всички тези факти – липсата на персонал с подходяща квалификация, несъответствието между декларираната икономическа дейност и характера на фактурираната услуга, както и формалният характер на регистрацията – обосновават извод за липса на реално извършване на спорната доставка. При това положение съдът приема, че представените документи не удостоверяват реална стопанска операция, а само формално документиране на несъществуваща доставка.

По изложените съображения, настоящият съдебен състав приема, че РА в обжалваната му част е законосъобразно издаден, а жалбата срещу него като неоснователна следва да се отхвърли.

При този изход на делото на ответника следва да се присъди своевременно заявеното от процесуалния му представител юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, чл. 8, ал. 1 и чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и предвид материалният интерес на спора – 17 465,58 лв., от които 12 000 лв. главница и 5 465,58 лв. лихва, съдът определя на 1 971,90 лв. От страна на

жалбоподателя не е направено възражение за прекомерност, поради което съдът не следва да се преценява размера на юрисконсултското възнаграждение с оглед тълкуванията, дадени в Решение на СЕС от 25.01.2024 г. по дело С-438/22.

Водим от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд – София-град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БИОТОП К“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22221023004857-091-001/19.11.2024 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите - С., в частта, в която е потвърден с Решение № 30 от 10.01.2025 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Национална агенция за приходите.

ОСЪЖДА „БИОТОП К“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] да заплати на Национална агенция за приходите, [населено място], [улица], разноски по делото в размер на 1 971, 90 лева (хиляда деветстотин седемдесет и един лева и деветдесет стотинки).

Решението може да се обжалва с касационна жалба, чрез Административен съд – София-град, пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението му на страните.

Решението да се съобщи по реда на чл. 137 АПК, § 2 ДР на ДОПК.

СЪДИЯ: