

РЕШЕНИЕ

№ 34740

гр. София, 09.09.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 05.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **3964** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно- осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Делото е образувано по жалба на „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Н. С. чрез адв. К., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221423001832-091-001 от 08.12.2023 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 323/11.03.2024 г. на директор на дирекция "Обжалване и данъчно- осигурителна практика" С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

С ревизионния акт са установени допълнителни задължения по ЗДДС на "ЕЛИТ-КНС" ЕООД в размер на 3 333,33 лева и е отказано право на приспадане на данъчен кредит по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 21 812,10 лв., като с Решение № 323/11.03.2024 г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП - С. установеното задължение за процесния период 01.02.2023 г. – 28.02.2023 г. е изцяло потвърдено.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт в частта, в която не е признат данъчен кредит в размер на 21 812,10 лв. и са начислени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 3 333,33 лв., като го счита за незаконосъобразен и необоснован. Счита, че изводите в акта не съответстват на установената фактическа обстановка, а тълкуването на приложимите правни норми е формално, неправилно и противоречи на целта на закона. Поддържа, че ревизионният акт е издаден при неправилна преценка на събраните доказателства, които не са анализирани в тяхната съвкупност, както и че същият е немотивиран и съдържа непълни констатации. Твърди, че механизмът на

извършените доставки е безспорно установен, като страните по тях са обективирали ясно волята си съобразно представените писмени доказателства. В тази връзка сочи, че за получените доставки са представени договори, фактури, удостоверяващи вида на услугите и доставчиците, протоколи обр. 19 за извършените услуги, платежни документи, заповедни книги за инструктаж, обратни ведомости, както и аналитични и хронологични счетоводни регистри. Излага и твърдения относно представените доказателства от прекия доставчик „ГРЕНВИЛ“ ЕООД. Поддържа, че представените доказателства не са оспорени и тяхната достоверност не е опровергана с годни доказателствени средства, като същите установяват прякото осъществяване на доставките по процесните фактури и не могат да бъдат опровергани с косвени доказателства. Изтъква, че счетоводството на ревизираното дружество е било проверено, като е прието, че стопанските операции са редовно отразени. Счита, че събраните доказателства, разгледани поотделно и в тяхната съвкупност, удостоверяват извършването на документираните услуги, реализирането на доставките и настъпването на данъчното събитие. Оспорва като неясни и необосновани мотивите, изложени в ревизионния акт и ревизионния доклад, като счита, че същите не установяват по категоричен начин липсата на доставки. Посочва, че органите по приходите са основали изводите си единствено на констатирани нередности при предходен доставчик. Жалбоподателят се позовава на практика на Съда на Европейския съюз и на Върховния административен съд, като поддържа, че в случая липсват данни и твърдения за участие в данъчна измама. Като допълнителен аргумент за реалността на доставките сочи извършеното разплащане по издадените фактури. С оглед изложеното прави искане за отмяна на ревизионния акт. Претендира разноски по делото. /л.443-445/

В проведеното открито съдебно заседание жалбоподателят, се представлява от адв. К., който поддържа жалбата. Моли да му бъдат присъдени съответните разноски по делото в размер на 5 800 лв.

Ответникът - директор на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, се представлява от главен юрисконсулт Н., която в писмена молба изразява становище по същество на спора и оспорва жалбата. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, не изпраща представител, не представя становище по същество на жалбата.

Административен Съд С.- град, Трето отделение, 62 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция ОДОП, при ЦУ на НАП, С. е връчено на жалбоподателя по електронен път на 12.03.2024 г. (л.18) Жалбата е подадена чрез административния орган на 15.03.2024 г., т. е. в рамките на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна - участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна, по следните

съображения.

I. От фактическа страна.

Между страните не се спори, че ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221423001832-020-001 от 31.03.2023 г. /л.21/, връчена на 04.04.2023 г. /л.23/ по електронен път, изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221423001832-020-002 от 28.06.2023 г., /л.24/ и № Р-22221423001832-020-003 от 01.08.2023 г. /л.19/, издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди 01.02.2023 г. до 28.02.2023 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионния доклад РД № Р-22221423001832-092-001/12.09.2023 г. /л.30-40/, същият е връчен на 12.09.2023 г., по електронен път /л.41/. От дружеството не е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Издаден е РА № Р-22221423001832-091-001 от 08.12.2023 г./л.46-49/, връчен на дружеството по електронен път на 11.12.2023 г. /л.50/.

С РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 01.02.2023 г. до 28.02.2023 г. в общ размер на 25 145,43 лв. Ревизираното дружество декларира ДДС за възстановяване в размер на 34 478,40 лв., а с РА е установен ДДС за възстановяване в размер на 9 332.97 лв., като не са определени задължения за лихви.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с която е постановено Решение № 323/11.03.2024 г., с което е потвърдил изцяло РА.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37., ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството са връчени 3 броя искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/. В отговор са ангажирани доказателства, подробно описани и обсъдени в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на следните задължени лица: „МАВЕСТО“ ООД с ЕИК[ЕИК] /пряк доставчик на жалбоподателя/; „ГРЕНВИЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /пряк доставчик/; „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /предходен доставчик на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД/, резултатите от които са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

С Протокол № Р-22221423001832-ППД-001 от 14.06.2023 г. към доказателствения материал по делото са присъединени документи, представени от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД в хода на извършена проверка за наличие на основания за deregистрация по ЗДДС, приключила с Протокол № П-2222022216401-073-001 от 03.02.2023 г.

С Протокол № 1952328/31.08.2023 г. /л.184/ са приобщени и доказателства, събрани в хода на извършена ревизия на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, с предмет установяване на задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 07.04.2022 г. до 31.12.2022 г., приключила с издаването на Ревизионен акт № Р-22220223000742-091-001 от 18.07.2023 г. /л. 186-190/ Същият е потвърден с Решение №

1449/11.10.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С., като не е бил обжалван по съдебен ред и е влязъл в законна сила на 08.11.2023 г.

От събраните по делото доказателства се установява, че „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД е учредено през 1996 г. и е регистрирано по ЗДДС, считано от 29.04.1996 г. Основната дейност на дружеството се изразява в извършване на строително-монтажни работи и довършителни дейности, реализирани във връзка с изпълнението на следните обекти: „Многофамилна жилищна сграда с магазин, офиси и подземни гаражи и ограда“, находяща се в поземлен имот с идентификатор 68134.610.2132, УПИ VII-872, 873, 874, кв. № 12Г, м. „Суха река – Запад“, район „П.“, с административен адрес: [улица], за която е издадено и влязло в сила Разрешение за строеж № 289/20.11.2019 г., както и „Жилищна сграда с подземен паркинг“, разположена в ПИ с идентификатор 68134.610.875, УПИ VIII-875, кв. № 12Г, м. „Суха река – Запад“, район „П.“, с административен адрес: [улица], с влязло в сила Разрешение за строеж № 28/22.02.2021 г.

Установява се също, че дружеството ползва под наем офис, находящ се в [населено място],[жк], [улица], ап. 4, въз основа на договор за наем от 03.01.2023 г. Към релевантния период в предприятието са назначени шест лица по трудови правоотношения, заемащи длъжности, свързани с осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд, извършване на изолационни дейности, поддръжка на електрически машини и апарати, както и функции по труд и работна заплата, финанси и касово обслужване.

За ревизирия данъчен период – месец февруари 2023 г., не са установени извършени облагаеми доставки, не са издавани фактури и съответно не е начисляван данък върху добавената стойност.

С ревизионния акт са извършени две корекции на декларираните от лицето данни, като по отношение на първата от тях се установява следното:

1. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от същия закон, на жалбоподателя е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 812,10 лв. Отказът е мотивиран с извод за липса на реално осъществена доставка по фактура № 5/27.02.2023 г., издадена от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, с данъчна основа 109 060,50 лв. и начислен ДДС в размер на 21 812,10 лв. Съгласно съдържанието на фактурата, предмет на доставката е „плащане по протокол от 27.02.2023 г.“ на стойност 129 060,50 лв., от която сума е приспаднал аванс в размер на 20 000 лв. по фактура № 1/25.07.2022 г.

В хода на ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка, обективизирана в Протокол № П-22220223099283-141-001 от 14.06.2023 г. В тази връзка е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения № П-22220223099283-040-001 от 18.05.2023 г., което е връчено на упълномощено лице при посещение на адрес на 23.05.2023 г. В отговор, на 12.06.2023 г., чрез информационната система „Контрол“, са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в ревизионния доклад.

В представеното обяснение се сочи, че се прилагат копия на договори и актове обр. 19 за извършените строително-монтажни работи, като стойността на изпълнените дейности е отразена във фактурите. Посочено е, че материалите са осигурени от възложителя, а обектите са индивидуализирани в съответните договори. Дружеството не е разполагало със самостоятелен офис, нито със собствени или наети дълготрайни активи. Плащанията от възложителя са

извършвани по банков път. Същевременно е заявено, че „ГРЕНВИЛ“ ЕООД не разполага със собствен персонал, поради което е ангажирало подизпълнител – „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД, който разполагал с необходимия кадрови ресурс.

Към доказателствата са представени копие от процесната фактура, както и два приемо-предавателни протокола от 30.09.2022 г. и от 27.02.2023 г., удостоверяващи приемането на извършените строително-монтажни работи като качествено изпълнени и в срок, съгласно договор от 25.07.2022 г. /л. 76/ и съответните актове обр. 19.

Съгласно протокол за установяване завършването и заплащането на натурални видове работи към 27.02.2023 г., за обект „СМР на жилищна сграда“, находящ се на [улица], са приети следните видове дейности: полагане на армировка, кофражни работи за шайби, колони и плочи, декофраз, полагане на бетон, изпълнение на тухлена зидария, полагане на шурцове и изграждане на коминни тела, с обща стойност на извършените работи в размер на 129 060,50 лв. и начислен данък върху добавената стойност в размер на 25 812,00 лв.

Представен е договор за изпълнение на строително-монтажни работи (СМР), сключен между страните на 25.07.2022 г. /л. 76/, с предмет извършване на СМР със собствени сили на изпълнителя и с материали, осигурени от възложителя, на обекти, определени от последния. Съгласно чл. 2 от договора общата стойност се формира въз основа на реално извършените СМР, удостоверени с актове образец 19. Уговорено е авансово плащане в размер на 50 000 лв. с ДДС, което подлежи на пропорционално приспадане от стойността на всеки акт образец 19. Плащанията по договора се извършват по банков път. Представено е и споразумение към договора от същата дата относно осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд.

Към доказателствения материал са приложени седем банкови извлечения от сметка на доставчика в „Уникредит Булбанк“ АД, подробно описани по дати и суми в ревизионния доклад, удостоверяващи извършени плащания в общ размер на 130 872,60 лв., съответстващ на стойността по процесната фактура. Приложени са също така десет фактури, издадени от подизпълнителя „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД, описани в ревизионния доклад, на обща стойност 130 098,24 лв. Представени са и счетоводни документи, отразяващи движения по съответните счетоводни сметки – 401-2, 411, 503-1, 602 и 7023.

Съгласно данни от информационния масив на НАП е установено, че „ГРЕНВИЛ“ ЕООД е вписано в Търговския регистър на 05.04.2022 г. и е регистрирано по ЗДДС, считано от 07.04.2022 г., с декларирана основна дейност – строителство на жилищни и нежилни сгради. За периода на извършване на доставките дружеството не е имало наети лица по трудови правоотношения. Процесната фактура с получател „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД е включена в дневника за продажби за м. февруари 2023 г., като в дневника за покупки са отразени единствено фактури, издадени от „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД.

Извършена е насрещна проверка на посочения подизпълнител, обективирана в искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИИНП) № Р-22221423001832-141-001/03.07.2023 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК на 08.08.2023 г., по което не са представени изисканите документи. Установено е, че „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД е учредено през 2017 г., регистрирано по ЗДДС на 11.10.2021 г. и deregистрирано на 27.03.2023 г. при наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. През релевантния период дружеството е имало седем лица по

трудови правоотношения, заемащи длъжности в строителството (вкл. бояджия, работник строителна изолация и общ работник), като същите са прекратени съответно на 13.03.2023 г. и 27.03.2023 г. За тези лица не са подавани декларации образец 1 и образец 6 за 2023 г., както и не са внесени дължимите осигурителни вноски и данък върху доходите за 2022 г. Декларираната икономическа дейност на дружеството е „строителство на жилищни и нежилищни сгради“ с код по КИД 4120.

Представените десет фактури, издадени на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, с обща данъчна основа в размер на 108 415,20 лв. и начислен ДДС в размер на 21 683,04 лв., са отразени в дневника за продажби на „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД за м. февруари 2023 г., като „ГРЕНВИЛ“ ЕООД се явява единствен клиент на дружеството за този период. В дневника за покупки на „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД за същия месец е отразена единствено фактура № 3011/03.02.2023 г., издадена от „БИЛИАНО“ ЕООД, с данъчна основа 108 000,00 лв. и начислен ДДС 21 600,00 лв., с предмет „услуга“. Установено е, че посоченото дружество е deregистрирано по ЗДДС на 14.12.2022 г. по инициатива на орган по приходите.

Констатирано е, че „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД е разполагало с регистрирано фискално устройство с дистанционна връзка с НАП, чийто договор за поддръжка е изтекъл на 08.03.2023 г., като същото е въведено в експлоатация на 08.03.2022 г. в търговски обект – офис, находящ се в [населено място], [улица]. От извършената справка за отчетените данни от устройството е установено, че липсват подадени данни, считано от м. април 2022 г.

Установено е също така, че липсват съставени приемо-предавателни протоколи или други документи за приемане на извършените строително-монтажни работи от страна на жалбоподателя към неговия възложител „ЕЛИТ КМС“ АД, което дружество е свързано лице по смисъла на § 1, т. 3, б. „д“ от ДОПК. Предвид отсъствието на ясни договорни критерии относно приемането на извършените СМР по договора за строителство от 15.04.2020 г., се възпрепятства възможността да се установи дали фактурираните от прекия доставчик „ГРЕНВИЛ“ ЕООД дейности са действително извършени и подлежат на заплащане.

Към договора с „ЕЛИТ КМС“ АД не е приложена количествено-стойностна сметка (КСС). В чл. 2 от договора е предвидено, че общата стойност се определя въз основа на реално извършените СМР, удостоверени с актове образец 19, а съгласно чл. 3 единичните цени са определени в приложение № 1, неразделна част от договора, като количествата следва да се установяват с приемо-предавателни протоколи и актове образец 19. Представеното приложение № 1 съдържа единствено видове работи и единични цени, без да са посочени количества, поради което не може да се приеме, че същото има характер на КСС за обекта.

Идентични клаузи са налице и в договора между жалбоподателя и прекия доставчик „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, като приложение № 1 към този договор не е представено по делото.

В обобщение, представените двустранни договори за извършване на СМР не съдържат съществени елементи на търговска сделка, а именно – конкретизация на предмета (вид и количество строителни материали по договора с „ЕЛИТ КМС“ АД, както и вид и количество СМР), определен обект, срок за изпълнение (по договора с „ЕЛИТ КМС“ АД) и конкретно договорена цена.

Последната фактура, издадена от подизпълнителя „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД към „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, е въз основа на протокол от 28.02.2023 г., докато протоколът за установяване

завършването и заплащането на натурални видове СМР, съставен от прекия доставчик „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, е с дата 27.02.2023 г., т.е. предхожда приемането на същите работи от страна на прекия изпълнител.

С искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) № Р-22221423001832-040-003/28.06.2023 г. от жалбоподателя са изискани заповедна книга и книга за инструктаж във връзка със спазване на изискванията за осигуряване на здравословни и безопасни условия на труд съгласно Наредба № РД-07-2 от 16.12.2009 г., относно обектите, находящи се на [улица] № 14. В отговор са представени съответните заповедни книги и книги за инструктаж по безопасност и здраве при работа, включително ежедневен инструктаж за периода м. януари – м. март 2023 г. за отделните обекти.

Съгласно акт образец 19, издаден от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, извършените СМР се отнасят за обект, находящ се на [улица]. От данните в книгата за инструктаж за посочения обект е установено, че през месеците януари, февруари и до 17.03.2023 г. инструктаж е провеждан на лицата Х. Ж. Ж., К. Ю. Я. и М. Т. Г., като към края на месец февруари 2023 г. инструктаж е документиран единствено по отношение на едно лице – Х. Ж. Ж..

В периода на издаване на процесните фактури „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД е декларирало наличие на седем трудови договора с лица, заемащи длъжности „бояджия сгради“, „работник строителна изолация“ и „общ работник строителство на сгради“, като същите са прекратени съответно на 13.03.2023 г. и 27.03.2023 г. От извършена проверка на подадените уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда е установено, че посочените лица са били в трудови правоотношения с дружеството, както следва:

- Х. Ж. Ж. – за периода от 21.11.2022 г. до 28.07.2023 г., на длъжност „бояджия сгради“;
- К. Ю. Я. – за периода от 01.03.2023 г. до 13.03.2023 г., на длъжност „общ работник строителство“;
- М. Г. Т. (същият е вписан в книгата за инструктаж като М. Т. Г.) – за периода от 21.11.2022 г. до 28.07.2023 г., на длъжност „бояджия сгради“.

Установено е, че за посочените лица не са подавани декларации образец 1 и образец 6.

Допълнително е констатирано несъответствие относно лицето К. Ю. Я., който е назначен на 01.03.2023 г., но фигурира в книгата за инструктаж още на 30.01.2023 г., т.е. към момент, в който не е бил в трудово правоотношение с „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД, като не са установени данни за изплатени възнаграждения по извънтрудови правоотношения.

Констатирано е, че лицата, вписани в книгата за инструктаж, заемат длъжности, които не съответстват на дейностите, описани в Протокола за установяване завършването и за заплащането на натурални видове работи към 27.02.2023 г.

С оглед на това е прието, че не може да се направи обоснован извод, че същите лица са извършвали дейности и са полагали труд на процесния обект.

На „ГРЕНВИЛ“ ЕООД е извършена ревизия с обхват определяне на задължения за ДДС за периода от 07.04.2022 г. до 31.12.2022 г., приключила с ревизионен акт № Р-22220223000742-

091-001/18.07.2023 г. и ревизионен доклад № Р-22220223000742-092-00/28.06.2023 г., присъединени с протокол № 1952328/31.08.2023 г. В хода на ревизията е установено, че с придружително писмо вх. № Р-22220223000742-ПРД-003-И/26.06.2023 г. управителят на дружеството е представил счетоводни регистри на доставчика „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД, включително оборотна ведомост, аналитичен и хронологичен регистър.

От представената оборотна ведомост за периода 01.11.2022 г. – 28.02.2023 г. е видно, че са заведени счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 411 „Клиенти“, 453 „Разчети за ДДС“, 601 „Разходи за материали“ и 702 „Приходи от продажба на стоки“. Не е заведена сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“, както и сметки от група 50. Установено е още, че сметка 401 е с кредитен оборот, а сметка 411 – с дебитен оборот, независимо че предметът на фактурите, издадени от „ДЖЕНТЪЛМЕНТС АУТО“ ЕООД, е „плащане по протокол за установяване завършването и за заплащането на натурални видове работи“, т.е. касае се за извършване на услуги.

Въз основа на изложените констатации в оспорвания ревизионен акт е формиран извод за липса на реално извършена доставка по процесната фактура № 5/27.02.2023 г., като на това основание е извършена корекция на правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 812,10 лв.

2. На основание чл. 78, ал. 1 от ЗДДС с ревизионния акт е начислен данък върху добавената стойност в размер на 3 333,33 лв., представляващ корекция на ползван данъчен кредит, частично по фактура № 1/25.07.2022 г., упражнен през м. февруари 2023 г. чрез окончателна фактура № 5/27.02.2023 г., издадени от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД.

Установено е, че с фактура № 5/27.02.2023 г., издадена за плащане по протокол от същата дата, е извършено частично приспадане на аванс по фактура № 1/25.07.2022 г. в размер на 20 000,00 лв. Авансовото плащане е договорено на основание чл. 2.1 от договора от 25.07.2022 г. в общ размер на 50 000,00 лв. с ДДС, като същото следва да се приспада пропорционално от стойността на всеки акт образец 19.

От извършената проверка на дневника за продажби на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД е установено, че за данъчен период м. юли 2022 г. е отразена фактура № 1/25.07.2022 г., издадена на жалбоподателя, с данъчна основа 41 666,67 лв. и начислен ДДС в размер на 8 333,33 лв., с предмет „аванс“. За периода, през който е издадена фактурата за авансово плащане, на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД е извършена ревизия с обхват определяне на задължения за ДДС за периода от 07.04.2022 г. до 31.12.2022 г., приключила с ревизионен акт № Р-22220223000742-091-001/18.07.2023 г. и ревизионен доклад № Р-22220223000742-092-00/28.06.2023 г.

В рамките на същата ревизия е установено, че банковата сметка на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, по която са постъпили плащания от „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД, е открита на 04.08.2022 г. От представените банкови извлечения се установява, че авансовите плащания са извършени, както следва: на 12.08.2022 г. – 15 000,00 лв., на 17.08.2022 г. – 20 000,00 лв. и на 19.08.2022 г. – 15 000,00 лв., или общо 50 000,00 лв. Като основание за плащанията е посочена фактура № 1/25.07.2022 г., издадена от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД с предмет „авансово плащане по договор от 25.07.2022 г.“.

Органите по приходите са установили, че към датата 25.07.2022 г. „ГРЕНВИЛ“ ЕООД не е разполагало с открита и действаща банкова сметка, както и не е имало регистрирано фискално устройство, поради което е прието, че не е налице реално получено авансово плащане, за което да възникне задължение за издаване на фактура в срока по чл. 113, ал. 4 от ЗДДС и за начисляване на данък по реда на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС.

Посочено е, че при преценка относно възникването на задължението за начисляване на ДДС от

страна на доставчика, както и на съответстващото му право на приспадане на данъчен кредит за получателя по фактури с предмет „авансово плащане“, в приложното поле на чл. 25, ал. 7 и чл. 68, ал. 1, т. 2 от ЗДДС (в относимата им редакция), следва да се изследва не само дали и кога е извършено плащането, но и дали същото е свързано с бъдеща облагаема доставка на стока или услуга.

В този смисъл е прието, че предварителното плащане поражда изискуемост на данъка единствено при наличие на пряка връзка с бъдеща облагаема доставка. Ето защо при преценката за законосъобразното начисляване на данъка, респективно за правомерното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, е необходимо да се установи дали в рамките на договорения срок е реализиран резултатът от услугата, т.е. дали е настъпило обстоятелството, във връзка с което е извършено авансовото плащане.

Подчертано е, че начисляването на данъка и последващото упражняване на правото на данъчен кредит предполагат наличието на условия, обуславящи изискуемостта на данъчното задължение, които следва да са пряко и непосредствено свързани с извършването на независима икономическа дейност, а именно – реализиране на облагаеми доставки. Само по себе си прехвърлянето на парични средства не представлява облагаема доставка и не води до възникване на изискуемост на данъка.

В тази връзка е посочено, че съгласно чл. 78, ал. 1 от ЗДДС регистрираното лице е длъжно да извърши корекция на ползвания данъчен кредит при изменение на данъчната основа, при разваляне на доставката или при промяна на вида на доставката. Съгласно ал. 2 на същата разпоредба, корекцията следва да се извърши в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, чрез отразяване на документа по чл. 115 или на нов документ по чл. 116 от ЗДДС в дневника за покупки и в справка-декларацията за съответния период.

В конкретния случай е прието, че липсват доказателства за реално извършени услуги от страна на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД. С оглед на това и съгласно приложимите правни норми, авансовото плащане, било то изцяло или частично, следва да бъде обвързано с конкретна доставка, каквато в случая не е установена.

Въз основа на установената фактическа обстановка и приложимите разпоредби, органите по приходите са приели, че ползваният от ревизираното лице данъчен кредит по фактура № 1/25.07.2022 г., частично в размер на 3 333,33 лв., подлежи на корекция по реда на чл. 78, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в данъчния период м. февруари 2023 г., когато е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит по окончателната фактура № 5/27.02.2023 г., с която е приспаднал аванс в размер на 20 000,00 лв.

В резултат на извършените две корекции, декларираният от лицето резултат за данъчен период м. февруари 2023 г. – ДДС за възстановяване в размер на 34 478,40 лв., е изменен, като с ревизионния акт е определен резултат ДДС за възстановяване в размер на 9 332,97 лв.

По искане на жалбоподателя е назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ) /л. 391-397/, изготвена от вещото лице М. Р. Н.-Г.. Заключение то не е оспорено от страните и съдът го кредитира като компетентно и обективно изготвено. Вещото лице е използвало данни събрани в хода на ревизията.

От заключението на приетата по делото съдебно-техническа експертиза се установява, че процесните строително-монтажни работи, възложени от „Елит-КНС“ ЕООД на „Гренвил“ ЕООД по договор от 25.07.2022 г., са реално извършени на обекта „Жилищна сграда с подземен паркинг“,

находящ се в [населено място], [улица]. Констатирано е, че изпълнените СМР съответстват по вид и количество на отразените в протокол образец 19 и в приемо-предавателния протокол от 27.02.2023 г., като същите са надлежно приети от възложителя. Установено е също, че количествата по отделните видове работи са правилно отчетени и остойностени съобразно договорените единични цени, посочени в приложение №1 към договора, като въз основа на тях са издадени съответните фактури, включително процесната фактура.

От експертизата се установява още, че за извършените СМР е съставен акт образец 19, както и приемо-предавателен протокол, въз основа на които е осъществено разплащането между страните съгласно договорните клаузи. Констатирано е, че общата стойност на извършените работи съответства на действително изпълнените количества и на договорените цени.

По отношение на кадровата обезпеченост на жалбоподателя, от анализа на представената работна ведомост за периода 01.07.2022 г. – 31.03.2023 г. се установява, че „Елит-КНС“ ЕООД е разполагало с ограничен персонал, състоящ се основно от административни и технически служители, като само двама работници са били ангажирани с дейности по поддръжка и дребни довършителни работи. Липсват данни за наличие на квалифицирани строителни работници, способни да извършват в пълен обем специфичните строителни операции, включени в процесните СМР.

Установява се също, че предвид обема и характера на строителните дейности, изискващи специализирани умения и организирани строителни бригади, наличният кадрови ресурс на дружеството не е бил достатъчен за самостоятелното им изпълнение без ангажиране на подизпълнители.

От извършения оглед на място на двата строежа – на адреси [улица] №14 в [населено място] – се установява, че същите са реализирани и въведени в експлоатация, като са изградени в съответствие с одобрените строителни книжа и проекти, без констатирани отклонения от тях. Не са установени дефекти по фасадите и носещите конструкции, като строежите са изпълнени качествено и при спазване на строителните правила и норми. Установено е също, че по време на строителството е упражняван постоянен технически контрол от назначено за целта лице.

Експертизата сочи още, че дейността на „Елит-КНС“ ЕООД по принцип се осъществява чрез възлагане на строително-монтажни работи на външни подизпълнители, като дружеството организира процеса, осигурява материалите и упражнява контрол върху изпълнението.

Заключението на съдебно-техническата експертиза установява изпълнение на СМР като фактическа дейност, но не установява авторството им именно от сочения доставчик - „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, което е релевантният факт за възникване на право на данъчен кредит.

По искане на жалбоподателя е назначена и приета съдебно-техническа експертиза (СТЕ) /л. 407-413/, изготвена от вещото лице Б. П. Н.. Заключението не е оспорено от страните и съдът го кредитира като компетентно и обективно изготвено. Вещото лице е използвало данни от административната преписка и счетоводните регистри на жалбоподателя. От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза се установява следното:

От заключението на вещото лице се установява следното:

Процесният доставчик „Гренвил“ ЕООД е бил регистриран по ЗДДС към момента на издаване на процесните фактури, като регистрацията му е от 07.04.2022 г. и не е претърпяла промени.

Установява се, че фактура № 5/27.02.2023 г., издадена от „Гренвил“ ЕООД, е осчетоводена в счетоводството на жалбоподателя „Елит КНС“ ЕООД като разход за придобиване на дълготраен актив, свързан с изграждането на обект в [населено място], [улица], като е отразена по съответните счетоводни сметки. Счетоводните записвания са извършени въз основа на първични счетоводни документи, отговарящи на законовите изисквания, включително фактура, протокол образец 19 и приемо-предавателен протокол, като същите отразяват вярно стопанските операции.

От експертизата се установява също, че разплащанията по процесната доставка са извършени по банков път, като по представените банкови извлечения е установено плащане в пълен размер, съответстващ на стойността на фактурата.

Установява се, че процесните доставки са свързани с основната икономическа дейност на жалбоподателя, а именно извършване на строително-монтажни работи на обекти в процес на изграждане.

От счетоводните данни се установява още, че през данъчния период м.02.2023 г. жалбоподателят не е отчетел приходи от строителство, като не са издавани фактури към възложителя „Елит КМС“ АД за извършени СМР. За същия период е отчетено единствено получаване на авансово плащане от възложителя в размер на 36 000 лв., постъпило по банков път.

Установява се също, че фактура № 5/27.02.2023 г. е издадена въз основа на протокол за установяване на извършени строително-монтажни работи на обекта на [улица], като в нея е приспаднал частично аванс, предоставен по-рано съгласно договор между страните.

От заключението се установява, че счетоводството на жалбоподателя по отношение на процесните доставки е водено редовно и правилно.

II. От правна страна.

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от възложителя и ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство. Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали

квалифициран електронен подпис. Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД, ЗВР и ЗИЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани. Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е

постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Ревизионният акт е изготвен в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден, издаден от компетентен орган. Неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложено надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Не се установяват основания за прогласяване на нищожност на оспорения ревизионен акт.

За резултатите от ревизията е съставен РД № Р-22221423001832-092-001/12.09.2023 г., чието съдържание съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Кумулативните условия за възникване на право на приспадане данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество - възникване на право приспадане на данъчен кредит по конкретните фактури, поради което в тежест на задълженото лице е да ги докаже.

В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, Пето отделение "правото на приспадане трябва да

бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите - извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава-членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право.

Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга - чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и чл. 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, чл. 63, чл. 167 и чл. 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

Не се спори между страните, че е изпълнено условието по чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактури/ от страна на жалбоподателя, издадени от преките доставчици, в които данъкът е посочен на отделен ред.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно, за да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции, а реалността на доставките за данъчни цели е основополагаща предпоставка за законосъобразното възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит от получателя на доставката. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС). Доказателствената тежест за реалност на доставката пада върху ревизираното лице, което черпи права от доставката чрез претенцията му за правото на данъчен кредит.

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни, съображенията в тази насока са следните:

По делото не са ангажирани убедителни доказателства относно наличието на необходимата техническа, материална и кадрова обезпеченост за изпълнение на услугите с предмета, отразен във фактурите. Действително са представени уведомления за сключени 7 броя трудови договори по реда на чл. 62 от КТ, но от съдържанието им не се установява лицата да са назначени на длъжности, съответстващи на дейностите, конкретизирани в протокола към договора от 27.02.2023 г.

Съгласно трайно установената съдебна практика на Върховния административен съд, за да се приеме, че е налице реално извършена услуга, не е достатъчно единствено нейното формално документиране, а следва да бъде доказана и фактическата възможност на доставчика да я

осъществи с наличните материални и човешки ресурси.

В хода на ревизионното производство е установено, че „ГРЕНВИЛ“ ЕООД не разполага с назначени работници по трудово правоотношение, поради което за изпълнение на възложените му от „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД дейности е било обективно необходимо ангажирането на подизпълнител. В тази връзка в подадената жалба „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД твърди, че „ГРЕНВИЛ“ ЕООД е ползвало услугите на „ДЖЕНТЪЛМЕНС АУТО“ ЕООД, което разполагало с необходимия кадрови потенциал.

Настоящият съдебен състав намира, че това твърдение не е доказано по надлежния процесуален ред. От събраните по делото писмени доказателства, включително административната преписка, се установява, че при извършената насрещна проверка соченото като подизпълнител дружество не е предоставило пълни и достоверни данни относно кадровата си обезпеченост. Представена е единствено Книга за инструктаж, в която са вписани имената на три лица, без обаче да се установява по несъмнен начин участието им в изпълнението на процесните услуги.

Наред с това, по отношение на едно от вписаните лица – К. Я., се констатира несъответствие между датата на възникване на трудовото му правоотношение (01.03.2023 г.) и наличието на вписвания за него в книгата за инструктаж за по-ранни периоди, което обосновава поставя под съмнение достоверността на представената документация.

С оглед на изложеното и след цялостна преценка на събраните доказателства по делото, съдът приема, че констатациите и правните изводи на органите по приходите са правилни, обосновани и съответстват на приложимия материален закон.

Предвид установените факти, на основание чл. 68. ад. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 21 812.10 лв.

Счетени са за недоказани и плащанията по доставките. Отчетено е, че представените от името на „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД фактури са заплатени чрез извършени преводи по банкова сметка на „ГРЕНВИЛ“ ЕООД, каквато дружеството няма. „ГРЕНВИЛ“ ЕООД към 22.07.2022 г. няма открита банкова сметка, няма регистрирано ФУ, следователно не е възможно да е получило авансово плащане, за което да издаде фактура в срока по чл. 113, ал. 4 ЗДДС и да начисли данък по реда на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС и чл. 68, ал.1, т.2 от ЗДДС.

При така изложената фактическа обстановка, след анализ на събраните при ревизията доказателства, органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от „ГРЕНВИЛ“ ЕООД не документират реално извършени услуги. За тяхното доказване било необходимо както доставчикът, така и получателят да притежават документи, удостоверяващи реалното изпълнение на доставките. Формиран е извод, че с фактурирането на спорните доставки е създадена една правна привидност, целяща единствено постигане на данъчно предимство, изразяващо се в неоснователно приспадане на данъчен кредит по доставки, които не са извършени въобще

С оглед цитираните по-горе законови разпоредби и практика на СЕС, авансовото плащане /цялостно или частично/ следва да бъде обвързано с конкретна доставка, неосъществяването на която предполага взаимоотношенията между страните да бъдат уредени съобразно разпоредбите на чл. 115 от ЗДДС. Липсата на издадени кредитни известия към процесните фактури от страна на дружеството-доставчик дава основание да се приеме от една страна, че са

налице нарушения на разпоредбите на ЗДДС, а от друга, че се касае за уреждане на взаимоотношения, различни от отразените в представените писмени доказателства - документи.

Предвид гореизложеното, Съдът намира, че жалбоподателят неправомерно е упражнил право на данъчен кредит, тъй като фактурите не обективират реално извършени доставки на стоки, които са авансово заплатени.

Предвид установените факти, на основание чл. 78. ал. 1 от ЗДДС. с РА е начислен ДДС в размер на 3 333,33 лв. за корекция на ползван данъчен кредит.

В хода на съдебното производство не са ангажирани убедителни доказателства, които да се противопоставят на тезата на приходните органи за липса на доставка по процесните фактури от сочените доставчици. Липсата на доказателства за посочените обстоятелства, органът е тълкувал като невъзможност на жалбоподателя да докаже реалност на доставените от тези доставчици услуги/стоки и с оглед на това е приел, че те не са извършени съгласно чл. 9 от ЗДДС.

В случая се касае за относителна симулация на извършена доставка, тъй като доставка е осъществена, но не от сочения пряк доставчик „Гренвил“ ЕООД, съответно от неговия подизпълнител. Невярното документиране на доставки представлява част от данъчна измама, целяща неправомерно ползване на данъчен кредит.

Цялостната преценка на всички доказателства събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че не е налице добросъвестност. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Представените от жалбоподателя документи, както и приетите експертизи, също не доказват реалност на процесните доставки. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Предвид гореизложеното, ревизионният акт като правилен и законосъобразен следва да бъде оставен в сила, а жалбата срещу него отхвърлена.

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от ответника за присъждане на разноски за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 24 от Наредбата за заплащане на правна помощ, съдът намира претенцията за основателна и следва да присъди в полза на ответника сумата в размер на 450 лв. юрисконсултско възнаграждение, равняващо се на 230 евро / двеста и тридесет евро/.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 62-състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Н. С., чрез адв. К., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221423001832-091-001 от 08.12.2023 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията, и Д. П. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 323/11.03.2024 г. на Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, относно установените на дружеството задължения по ЗДДС за данъчен период 01.02.2023 г. – 28.02.2023 г. в размер общо на 3 333,33 лева и е отказано право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС в размер на 21 812,10 лв., общо дължима сума – 25 145,43лв.

ОСЪЖДА „ЕЛИТ-КНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на 230 евро / двеста и тридесет/.

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

СЪДИЯ: