

# РЕШЕНИЕ

№ 1748

гр. София, 17.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,**  
в публично заседание на 25.11.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **1299** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по реда на чл. 226 във вр. с 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ и на основание Решение № 1467/04.02.2021 г. на Върховният административен съд на Република България - Осмо отделение, по адм. Дело № 8769/2020 г., с което е отменено Решение № 364 от 17.01.2020 г., постановено по адм. дело № 8203 от 2019 г. по описа на Административен съд – София град и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане от друг състав.

С Решение № 364 от 17.01.2020 г., постановено по адм. дело № 8203 от 2019 г. по описа на Административен съд – София град е отхвърлена жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк][жилищен адрес] чрез Б. И. К., в качеството му на управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221018002184-091-001/24.01.2019 г. на органи по приходите на ТД на НАП – С., в частта, потвърдена с Решение № 750/31.05.2018г. на Директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП.

С решението ВАС е изложил, че в първоинстанционния съд с определение от 30.10.2019 г. делото е насрочено, като на конституираните страни е дадено формално и общо указание относно доказателствената тежест. Не са установени спорните между страните въпроси и не е посочено, кой носи тежест за установяването им. Това е довело до липса на изложени мотиви по всички спорни фактически и правни въпроси. Представените по делото множество и различни доказателства/договори;

приемо-предавателни протоколи; съставени актове за извършени дейности и др./ са коментирани най - общо или изобщо не са обсъдени във връзка с мотивите на органите по приходите за отказ на данъчен кредит. Не е изяснено и няма изложени мотиви извършени ли са фактически услуги като процесните от посочените доставчици и кои са те. Къде са извършвани тези доставки. Не е обсъдено счетоводното им отразяване при доставчика. В хода на съдебното производство са приложени от жалбоподателя с молба от 26.09.2019 г. писмени доказателства, изходящи от доставчиците, но те не са обсъдени заедно с констатациите на приходните органи. За да обоснова изводите си съдът се е позовал на извършена проверка в информационната система на НАП.

В този смисъл съдът е постановил крайния съдебен акт при неизяснена фактическа обстановка.

Изложил е че, в нарушение на задълженията си по чл.170, ал.1 от АПК, като инстанция по същество, не е разпределил ясно и конкретно доказателствената тежест между страните, не се е съобразил и със задължението си служебно да изясни фактите по делото, включително и чрез назначаване на съдебно – техническа и/или счетоводна експертиза.

Производството е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение № 630/9.4.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден ревизионен акт № Р-22221018002184-091-001/24.01.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., с която част са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди от м. 04.2013 г. до м. 06.2013 г., от м. 08.2013 г. до м. 12.2016 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г. и от м. 07.2017 г. до м. 01.2018 г., ведно със съответните лихви за забава, както и в частта на установените лихви за забава за м. 07.2013 г. и м. 06.2017 г., общо в размер на размер на 122 000,00 лв. главница и 40170,58 лв. – лихви за забава.

Жалбоподателят твърди, че са налице процесуални нарушения. В тежест на органите е да установят относимите факти, което не е сторено. Непредставянето на изискани при несрещните проверки документи не е основание, за да се приеме, че липсват доставки. Счита, че наличието или липсата на кадрова обезпечност твърди, че не е елемент от фактическия състав, обосноваващ правото на данъчен кредит. Липсата на персонален или материален субстрат е само индикация, но не е достатъчно, за да се приеме, че липсва доставка. Издадени са фактури, а счетоводството е водено редовно. Моли РА да бъде отменен, в потвърдената с Решението на Директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП част.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно уведомен, чрез управителя Б. К., поддържа жалбата.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, чрез юрл. Перперлиева моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски за две

инстанции.

Съобразно задължителните указания на Върховния административен съд, настоящият съдебен състав с определение от 29.06.2021 г. е конституирал страните и е указал доказателствената тежест.

С протоколно определение от 22.07.2021 г. съдът е назначил ССчЕ, която да установи: Били ли са надлежна осчетоводени процесите фактури, по които е отказано право на данъчен кредит, при жалбоподателя и неговите доставчици, както и в ТД на НАП; Включени ли са били процесите фактури, по които е отказано право на данъчен кредит от жалбоподателя и неговите доставчици в отчетните им регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС и участвали ли са при формиране на декларираните със справка – декларация резултати за ревизираните периоди? Реализирани ли са последващи приходи от жалбоподателя от получените услуги, фактурирани по процесите фактури, по които е отказано право на данъчен кредит и Редовно ли е водена счетоводната отчетност на жалбоподателя.

С протоколно определение от 22.07.2021 г. съдът е назначил СТЕ, която да установи дали са били извършени фактурираните услуги в т.ч. монтирани пожарогасителни системи в посочените документи и каква е стойността на фактурираните услуги в т. ч. на пожарогасителните системи, монтирани на посочените в обекти и дали кореспондира с посочените стойности от приемо-предавателните протоколи.

Административен съд София-град, като разгледа доказателствата по делото, съставляващи административната преписка и становищата на страните, намира за установено следното от фактическа и правна страна:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221018002184-020-001/ 13.04.2018 г., връчена на 19.04.2018 г. по електронен път, издадена от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.12.2012 г. до 28.02.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22221018002184-092-001/26.10.2018 г. Ревизията е приключила с РА №Р-22221018002184-091-001/24.01.2019 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С РА са установени задължения за ДДС общо в размер на 122 000 лв. и лихви за забава в размер на 40170,58 лв., които са начислени в резултат на извършени корекции на декларираните резултати за данъчните периоди от м. 04.2013 г. до м. 06.2013 г., от м. 08.2013 г. до м. 12.2016 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г. и от м. 07.2017 г. до м. 01.2018 г., вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС общо в размер на 122 000,00 лв. За данъчните периоди м. 07.2013 г. и м. 06.2017 г., с РА не са извършени корекции на декларираните резултати по ЗДДС, но са установени задължения за внасяне и са начислени лихви за забава, поради отпаднали

процедури по приспадане по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗДДС във връзка с извършени корекции в предходни данъчни периоди. Отказаното право на приспадане на данъчен кредит е по фактури, издадени от 14 доставчика и е обосновано с извод за липса на реално осъществени доставки.

Извършваната през ревизираните периоди дейност от [фирма] е продажба на противопожарно оборудване, инсталиране и сервизно обслужване на противопожарни системи и съоръжения и охранителна техника, мероприятия по противопожарно обезопасяване и превенция по пожарна безопасност. В дружеството е имало 9 лица, назначени на трудов договор, като извършва дейността си в собствени обекти, находящи се в [населено място],[жк]. [фирма] разполага със съответните разрешителни, издадени от Главна дирекция „Пожарна безопасност и защита на населението“ при Министерство на вътрешните работи (МВР).

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на следните задължени лица: [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма] (с ново наименование [фирма]), ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверките са съставени съответните протоколи за извършени насрещни проверки (ПИНП), описани на стр. 3-5 от РД.

С протокол №1275667/14.08.2018 г. са присъединени доказателства - издадени РА и РД на доставчици на [фирма].

На основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 122 000,00 лв., както следва: за периодите от 01.01.2014 г. до 30.06.2014 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 13 000,00 лв.; за периодите от 01.05.2014 г. до 31.10.2014 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 8 800,00 лв.; за м. 08.2014 г., м. 10.2014 г. и м. 11.2014 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 5 000,00 лв.; за периодите от 01.12.2014 г. до 31.03.2015 г. и за м. 07.2015 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 8 500,00 лв.; за периодите от 01.02.2015 г. до 30.06.2015 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 6 500,00 лв.; за м. 06.2013 г., м. 08.2013 г. и м. 09.2013 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 6 000,00 лв.; за м. 04.2013 г. - по фактура, издадена от [фирма] в размер на 800,00 лв.; за м. 05.2013 г. - по фактури, издадени от [фирма] в размер на 1 200,00 лв.; за периодите 01.10.2013 г. - 31.12.2013 г. - по фактури, издадени от [фирма] в размер на 5 300,00 лв.; за м. 12.2017 г. - по фактури, издадени от [фирма] в размер на 3 500,00 лв.; за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. - по фактури, издадени от [фирма] в размер на 4 400,00 лв.; за периодите м. 05.2017 г. и от 01.07.2017 г. до 31.10.2017 г. - по фактури, издадени от [фирма] в размер на 13 000,00 лв.; за периодите 01.10.2015 г. - 31.05.2016 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 8 750,00 лв.; за периодите от 01.07.2015 г. до 31.10.2015 г., от 01.12.2015 г. до 31.12.2016 г. и от 01.04.2017 г. до 31.05.2017 г. - по фактури, издадени от [фирма] общо в размер на 37

250,00 лв.

Всяка от фактурите е за разнородни услуги – изграждане, ремонт на пожароизвестителна инсталация, наем на строителна техника, СМР, консултантски услуги, реклама и рекламни материали. Фактурите, издадени от [фирма] и [фирма] са само за рекламни услуги.

На доставчиците са извършени насрещни проверки, при които е констатирано, че изпратените им ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради невъзможността същите да бъдат открити на декларираните от тях адреси за кореспонденция. Документи и писмени обяснения не са представени от никой от доставчиците. Констатирано е, че представляващ [фирма] е В. Н. С., починала на 23.09.2014 г. и дружеството няма назначен ликвидатор. Тя е представлявала и друг спорен доставчик - [фирма], което е с прекратена дейност и има назначен ликвидатор.

Органите по приходите са извършили справки в информационната система на НАП относно декларираните от доставчиците данни в регистрите по ЗДДС, притежавани от тях обекти и назначен персонал, отчетени разходи за дейността, регистрирани фискални устройства и издадени от тях „Z отчети“, издадени РА. Констатирано е, че повечето от доставчиците нямат назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения, нямат и декларираните обекти. Не са установени данни за притежавани ДМА и по-конкретно строителна техника и оборудване, които да могат да отдават под наем на ревизираното дружество. Издателите на фактурите нямат счетоводни отчитания на обичайни разходи - за счетоводно обслужване, ток, вода, телефони, офис консумативи и други подобни. Същите са квалифицирани като „рискови“ дружества и декларират получени доставки от предходни доставчици, които също са „рискови“ дружества. Всички доставчици са deregистрирани по реда на ЗДДС в периоди, следващи периодите на издаване на спорните фактури и имат големи задължения към бюджета. За част от тях е констатирано, че са им извършени ревизии по ЗДДС за периодите на издаване на фактурите, при които са налице изводи за липса на доказателства за реално осъществени доставки към клиенти.

От ревизираното дружество са представени доказателства за осчетоводяване на спорните фактури, както и касови бонове за плащане в брой към част от фактурите, сключени договори с отделни дружества-доставчици и приемо-предавателни протоколи към фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], с които пък обаче, нямат сключени договори. В РД е констатирано, че част от касовите бонове са издадени от регистрирани фискални устройства, но на датите на издаване на касовите бонове не са налични „Z отчети“ за регистрирани обороти. Поради това е прието, че не са налице доказателства за осъществени плащания по фактурите. Установено е, че фактурираните услуги по изграждане и ремонт на противопожарни системи са нелегитимни, тъй като доставчиците нямат необходимите разрешителни за осъществяване на подобна дейност. Фактурите от един доставчик са за разнородни услуги – рекламни, СМР, монтаж и ремонт на ППС, консултантски услуги, отдаване под наем на стълби, перфоратори, рулетки, къртачи, винтоверти, лазерни нивелири, вишки и други. Не са представени доказателства за начина на транспортиране на

наетата техника и използваните материали за извършване на услугите, данни за кои обекти се отнасят услугите. Установено е, че доставчиците фактурират помежду си (едни на други) услуги, без да разполагат с необходимите лицензи, както и кадрови, технически и технологичен потенциал за извършването им. За част от доставчиците, в хода на извършените им ревизии, е направено заключение, че не извършват реална дейност, не представят счетоводни и търговски документи и издадените фактури към клиенти не отразяват реални доставки.

Предвид така изложената фактическа обстановка, при ревизията е направен извод, че доставчиците не са притежавали необходимата ресурсна обезпеченост за извършване на услугите - процесните фактури не отразяват реално извършени доставки, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 122 000,00 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 40170,58 лв.

С Решение № 750/31.05.2018г. на Директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, РА е отменен в частта за установените задължение по ЗДДС за период м.02.2017 г. и м. 03.2017 г. и потвърден в останалата част.

По делото е приета ССчЕ, според която процесните фактури са осчетоводени в счетоводните регистри на жалбоподателя като разход по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, дебит сметка 4531 „ДДС покупки“ и кредита на сметка 401 „Доставчици“. Част от фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 650 „Разходи за бъдещи периоди“, дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“ и по кредита на сметка 401 „Доставчици“, което осчетоводяване е описано в Таблиците с номера от 1 до 14, в колона № 7 за всяка една фактура.

Експертизата установява, че процесните фактури в счетоводството на доставчиците са осчетоводени като приход, по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ или сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и кредита на сметка 4532 „ДДС продажби“. В колона № 7 е вписана счетоводната контировка за всяка една фактура, с данни от счетоводните регистри на доставчиците, във връзка с осчетоводяване на фактурите.

При преглед и проверка на дневниците за продажби по чл. 124 от ЗДДС справките -декларации по чл. 125 от ЗДДС на доставчиците на „Г.-9“ Е. се установява, че фактурите са включени в тях, което е видно от данните, вписани в колона № 8 на Таблица № 15. Експертизата е уточнила, ако има фактура, която не е включена в дневник продажби описателно в колона № 8 от Таблица № 15.

От прегледа на представените по делото оборотни ведомости за процесния период е видно, че приходите са осчетоводени по кредита на сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ и сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“. Документите, с които са отчитани приходите са както фактури, така и отчети от регистрирано фискално устройство, което е с дистанционна връзка с НАП.

От документите, които са представени по делото е видно, че дружеството е завеждало двустранно счетоводство във връзка с осчетоводяване на

фактурите. Спазен е принципа на съпоставимост на крайните салда за периода да са начални за следващ отчетен период. Ревизиращият екип е констатирал, че дружеството води текущо своето счетоводство, изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на българското търговско и счетоводно законодателство. Изписването на стоково-материалните запаси е по метода FIFO. Използван е счетоводен продукт „Микроинвест Д. Про“.

По делото е приета и СТЕ, според която при извършени огледи се установява, че всички фактурирани дейности по изграждане на пожароизвестителни системи са извършени. Изключение прави обект ресторант „Р.“ в НДК, който вече не съществува и изграждането на този обект е отразено във фактура [ЕГН]/24.04.2013 г. на „В. Инвест“. Другия обект по тази фактура - изграждане на пожароизвестителна система в „Б. клуб в НДК“ в момента собственост на С. Х. е изпълнен и в момента е в експлоатация.

Стойността на изграждане на пожароизвестителните системи при пазарни цени кореспондира с посочените във фактурите стойности. Цените за посещения и проверка на системите за пожароизвестяване, както и за аварийни посещения също кореспондират с пазарните.

Съдът, като обсъди събраните по делото доказателства във връзка с направените в жалбата оплаквания, доводите и становищата на страните и като извърши цялостна проверка на законосъобразността и обосноваването на оспорения Ревизионен акт № Р-22221018002184-091-001/24.01.2019 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията и Е. М. Н. – ръководител на ревизията, потвърден частично с Решение № 750/31.05.2018г. на Директора на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП и на основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК и чл. 168, ал. 1 във връзка с чл. 146 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, достига до следните **правни изводи**:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директора на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е издадено на 09.04.2029 г. (л. 33). Жалбата е подадена чрез административния орган с вх. № 53-04-474 на 22.04.2019 г., от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е **процесуално допустима**.

**Разгледана по същество жалбата е неоснователна.**

Ревизионният доклад и ревизионният акт са издадени в сроковете по чл.117 ал.1 и чл.119 ал.3 ДОПК и от компетентните органи по смисъла на чл.118 ал.2 ДОПК във връзка с чл. 7 ал. 1 т. 4 ЗНАП, в кръга на определените им правомощия по чл. 119 ал. 2 ДОПК, определящ материалната компетентност на лицата, които следва да издават ревизионния акт, и предвиждащ, че ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията (определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция) и

ръководителя на ревизията (определен със заповедта за възлагане на ревизия). Изложеното налага извод, че в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Въз основа на установеното от фактическа страна и на основание приложените по делото писмени доказателства и заключението на ССЧЕ и СТЕ, съдът намира, че оспореният акт е издаден при неправилно приложение на материалния закон, поради което следва да бъде отменен.

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която ѝ да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. По аргумент на цитираните разпоредби на директивата, транспонирани и във вътрешното законодателство, изискуемостта на данъка по доставката предполага наличие на осъществена облагаема доставка.

Съгласно чл. 68, ал. 1 т. 1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки.

По силата на чл. 68, ал. 2 това право възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За целта не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и отразяването ѝ в счетоводството на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция е действително осъществена по издадената фактура, съобразно принципите на Закона за счетоводството /ЗСч./. Същите изискват сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. По аргумент от противното не може да се издаде първичен счетоводен документ за сделка, чиито предмет реално не е осъществен, респективно да се упражни право на приспадане на данъчен кредит за доставка, която не е реално извършена. В горния смисъл е и практиката на СЕС - Решение от 29.04.2004 г. по дело C-152/02.

В същия порядък чл. 69, ал. 1 ЗДДС регламентира правото на регистрираното лице да приспадне данъка за стоките, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави, когато използва стоките за извършвани от него облагаеми доставки. С цел избягването на злоупотреби при упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит чл. 70, ал. 5 ЗДДС ограничава тази възможност като предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. По смисъла на чл. 86, ал. 1 ЗДДС задължението за начисляване на данъка



възниква за регистрираното лице в момента, в който данъкът стане изискуем, като то следва да издаде данъчен документ /фактура/, в който да посочи данъка на отделен ред, да го включи в справката декларация по чл. 125, ал. 1 ЗДДС при определянето на резултата за този данъчен период и да посочи данъчния документ /фактурата/ в дневника за продажбите за същия данъчен период. От анализа на чл. 86, ал. 1 ЗДДС става ясно, че задължението за начисляване на данъка е обусловено изцяло от настъпването на неговата изискуемост, която съгласно чл. 25, ал. 6 ЗДДС при извършването на облагаеми доставки съвпада с датата на възникване на данъчното събитие, която пък по смисъла на, ал. 2 в общия случай съвпада с датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съпоставката на чл. 25, ал. 2 и 6 ЗДДС с чл. 6, ал. 1 ЗДДС, определящ доставката на стока като прехвърляне на право на собственост или на друго вещно право върху нея, води в крайна сметка до извод, че изискуемостта на данъка настъпва при извършването на доставката, поради което по аргумент от противното на чл. 86, ал. 1 ЗДДС при издаването на данъчна фактура без наличието на реално извършена доставка данъкът е начислен неправомерно и на основание чл. 70, ал. 5 ЗДДС регистрираното лице няма правото на приспадане на данъчен кредит.

По делото са събрани две групи доказателства за процесните 14 бр. фактури. Първите доказателства са относно издаването на тези фактури, както и относно редовността на воденото счетоводство. Действително, се установява, че счетоводството на жалбоподателя е било водено редовно – издадените фактури са били отразявани в него, по съответния ред.

Представени са и договори, целящи да удостоверят наличието на правоотношения с част от доставчиците във връзка с доставките по спорните фактури. Така договор, сключен с [фирма] от 01.10.2015 г.; договор, сключен с [фирма] от 01.05.2017 г., договор, сключен с [фирма] от 01.11.2017 г., договор от 28.01.2015 г., сключен с [фирма], договор от 05.12.2017 г., сключен с [фирма], договор от 01.07.2015 г., сключен със [фирма], договор, сключен с [фирма] от 15.09.2013 г., договор, сключен с [фирма] (с ново наименование [фирма]) 01.05.2013 г., договор, сключен с [фирма] от 10.06.2014 г.

Въпреки представените договори обаче, съдът намира, че те не могат да се ценят като достатъчно доказателство. По два от договорите не са представени приемо-предавателни протоколи. По един – не е представен отчет на извършеното. По договор за създаване на интернет сайт и настройването му на подходящ за целта сървър. Записано е, че сайтът е съществуващ и ще бъде изграден отново по последни норми в бранша. Не е представено конкретно задание, от което да е видно какво ще бъде променено в сайта и какви са изискванията на възложителя. В представен протокол е посочено, че е представен снимков материал и база данни, но доказателства за това не са представени от ревизираното лице. Няма доказателства за водена търговска кореспонденция - с кого са водени преговорите и

уточненията при изпълнение на договора. Представени са протоколи за извършен монтаж на пожароизвестителни системи за конкретно посочен обект и посочена стойност, в които обаче не са посочени имена на лицата, осъществили предаването и приемането на резултата. Към част от фактурите за консултантски услуги са представени протоколи, от които не става ясно кое е лицето, което ги е подписало, в какво качество, както и в какво конкретно се изразяват тези услуги, какъв е резултатът. Към фактурите за рекламни материали са представени протоколи за приемане на материалите, описани по вид, количество и стойност, подписани от представляващия дружеството-доставчик. За тези доставчици е установено, че не разполагат с кадрови и технически ресурс за извършване на рекламни услуги. По всички спорни доставки не са представени доказателства за водена търговска кореспонденция с доставчиците. С връчено ИПДПОЗЛ, от жалбоподателя са изискани писмени обяснения за критериите при избор на доставчиците, лицата, с които са водени преговорите, от кого конкретно са приемани услугите. Такива не са представени.

Във връзка с фактурите с предмет доставка оптимизиране на уеб сайт на [фирма] са представени договори, сключени с [фирма] от 01.05.2013 г., с [фирма] от 15.09.2013 г. и с [фирма] от 10.06.2014 г. Не са представени конкретни задания, от които да е видно в какво се състои оптимизацията и какви промени следва да бъдат и са извършени. Не са налице доказателства, удостоверяващи че посочените дружества са разполагали с необходимите трудови и технически ресурси за изпълнение на услугите. Липсват писмени обяснения с кое лице - изпълнител са уточнявани конкретните задания и параметри на услугите, както и при приемането им.

Същевременно, налице са фактически изводи, въз основа на друга група, официални документи и удостоверявания, които обвързват съда със своята доказателствена сила и от които може да се направи извод за нереалност на извършените доставки.

При извършена справка в информационната система на НАП във връзка с ресурсната обезпеченост на доставчиците е установено, че те не разполагат с персонал, необходим за извършване на фактурираните услуги. Липсват данни да са разполагали с обекти, където да извършват дейност, както и да са отчитани обичайни разходи, свързани с извършвана дейност. Повечето от договорите са за изпълнение на специфични услуги по поддържане, ремонт и монтаж на ППС и охранителни системи, но никой от издателите на фактурите няма разрешителни за извършване на тази специфична дейност. Освен това, в представените в хода на ревизията доказателства липсва информация за чия сметка са вложените материали, необходими за изпълнение на услугите по ремонт и изграждане на ППС и охранителни системи. Отделно от това, няма данни доставчиците да имат заведени дълготрайни и други материални активи, необходими за изпълнението на услугите.

Липсват безспорни доказателства за извършени разплащания по фактурите. Жалбоподателят е осчетоводявал плащания по фактурите в брой, но не са представени касови бонове, а в същото време доставчиците, които имат регистрирани ЕКАФП не са отчетели обороти по „Z отчети“ за съответните периоди.

Видно от документите относно извършени ревизии на част от доставчиците, вследствие на които е направен извод, че фактурираните продажби към клиенти, сред които и [фирма], не са реално извършени, не са установени данни за извършвана дейност и заведена счетоводна отчетност, съгласно счетоводното законодателство.

Тези изводи се подкрепят напълно и от кредитираните в настоящото производство ССЧЕ и ЗТЕ. Установява се, че счетоводството на дружеството [фирма] е водено редовно и процесните фактури са осчетоводени в счетоводните регистри на дружеството като разход. При проверка на дневниците за продажби по чл. 124 от ЗДДС и справките -декларации по чл. 125 от ЗДДС на доставчиците на [фирма] се установява, че фактурите са включени в тях.

Воденето на редовно счетоводство само по себе си не води да необорим извод относно извършването на доставки. То може да се смята единствено за индигия, която в настоящия случай се оказва недостатъчна, за да се достигне до обоснован извод за реалност на извършените дейности. Техническата експертиза също установява, че всички фактурирани дейности по изграждане на пожароизвестителни системи са извършени и услугите, които са фактурирани са на пазарна цена, но не може да се установи по безспорен начин кога са извършени фактурираните дейности и от кой доставчик.

С оглед изложеното следва да се направи извод, че не са налице доказателства в подкрепа на извода, че е доказано извършването на доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по спорните фактури, издадени от горепосочените доставчици. Ето защо и съдът намира, че жалбата е неоснователна.

При този изход на спора на ответника следва да се присъдят разноски за две инстанции, съобразно чл. чл. 8, ал. 1, т.5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения в размер на 8 327, 70 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение № 630/9.4.2019 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, в частта, с която е потвърден ревизионен акт №Р-22221018002184-091-001/24.01.2019 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП – С., с която част са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от м. 04.2013 г. до м. 06.2013 г., от м. 08.2013 г. до м. 12.2016 г., м. 04.2017 г., м. 05.2017 г. и от м. 07.2017 г. до м. 01.2018 г., общо в размер на размер на 122 000,00 лв. главница и 40170,58 лв. – лихви за забава.

**ОСЪЖДА** [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 8 327, 70 лв. ( осем хиляди триста двадесет и седем лева и седемдесет стотинки) юрисконсултско възнаграждение за две инстанции.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: