

РЕШЕНИЕ

№ 10568

гр. София, 18.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав, в
публично заседание на 18.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **4655** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Инвест Мениджмънт“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище в [населено място], представлявано от М. Ч., против ревизионен акт /РА/ № Р-22221719001567-091-001/28.05.2020г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221720111951-003-001/07.07.2020г., издадени от Р. Г. Я.- възложител на ревизията и П. Н. Г.- ръководител на ревизията при ТД НАП-С., в частта, в която е потвърден с Решение №1900/15.12.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно -осигурителна практика“ /ОДОП/ С. в оспорената му част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2015 г., м.04.2018 г. и м.10.2018 г., ведно с начислените лихви за забава. Искане за отмяната на ревизионния акт като незаконосъобразен и неправилен.

Жалбоподателят оспорва РА, като твърди, че изводите на органите по приходите за нереалност на доставките са неоснователни. Оспорва се приложимостта на извода за липса на кадрова обезпеченост. Излага подробни съображения в подкрепа на твърденията си и се позовава на практика на СЕС.

В съдебното производство жалбоподателят, редовно призован, не изпраща представител.

Ответникът – директорът на дирекция "ОДОП", представляван от юрисконсулт Г., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Излага допълнителни съображения в писмени бележки.

Представителят на Софийска градска прокуратура не изпраща представител в съдебно заседание. Съдът, като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства поотделно и в

тяхната съвкупност, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-2222171900567-020-001/14.03.2019 г., /връчена на 29.05.2019 г./, изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р- 2222171900567-020-002 от 23.08.2019 г. и № Р- 2222171900567-020-003 от 17.09.2019 г., издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, оправомощен със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., като е възложено извършването на ревизия на „Инвест Мениджмънт“ ООД за определяне на задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.07.2015 г. до 31.03.2017 г. и от 01.07.2017 г. до 28.02.2018 г., както и по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.2.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2222171900567-092-001 от 05.03.2020 г., връчен на 08.05.2020 г. Ревизираното дружество не е упражнило правото си по чл. 117. ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №22221719001567-091-001/28.05.2020г., издаден от Р. Г. Я.- орган, възложил ревизията и П. Н. Г.- на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 25.06.2020 г.

По реда на чл.133, ал.3 ДОПК е издаден ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П- 22221720111951-003-001/07.07.2020г., с който е поправена допуснатата в РА грешка в таблица 3 при отразяването на дължимата за внасяне сума за лихви ДДС – 81 580,41 лв., вместо вписаната в РА сума в размер на 81 575,89 лв. РАПРА не е оспорен заедно с поправения РА или самостоятелно.

В ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. В хода на ревизионното производство е установено, че ревизираното дружество е извършвало дейност по придобиване на недвижими имоти чрез покупко-продажба, строителство и други способности, управление на отдаване под наем на имущество.

В хода на ревизията е установено следното:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-2222171900567-040-001/04.04.2019 г., връчено на 29.05.2019 г., като до приключване на ревизионното производство изиканите документи, справки и писмени обяснения не са представени от задълженото лице.

В хода на ревизията с решение № 151611/26.06.2019 г. на СРС е разрешено разкриване на банкова тайна от „БАНКА ДСК“ ЕАД, „ЦЕНТРАЛНА КООПЕРАТИВНА БАНКА“ АД и „КООПЕРАТИВНА ТЪРГОВСКА БАНКА“ АД /търговски банки, в които „ИНВЕСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ООД притежава банкови сметки/. От представените банкови извлечения, приходните органи са установили наличието на извършени транзакции /входящи и изходящи преводи/, свидетелстващи за реално осъществявана от лицето търговска дейност.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на „ЕАТ“ ЕООД, „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД, „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД, „ВИВЕС“ АД, ЕИК[ЕИК] и „НИКОЛАЕВ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД. Направените при проверките фактически констатации се свеждат до това, че доставчиците „ЕАТ“ ЕООД, „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД и „ВИВЕС“ АД не са открити на декларираните от тях адрес за кореспонденция и изготвените ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания срок дружествата не са представили изисканите доказателства, установяващи реалност на

доставките, документирани с издадените па жалбоподателя фактури.

Относно дружествата „НИКОЛАЕВ ГРУП“ ЕООД и „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД е констатирано, че изготвените до тях искания за представяне на документи и писмени обяснения са връчени по електронен път, като в отговор на тях от първото дружество са представени копия на справки-декларация /СД/ по ЗДДС и дневник за покупки и продажби за м. 04.2017 г., а от второто - копие на спорната фактура №0... 104/24.10.2018г., с данъчна снова /ДО/ в размер на 33 150,00 лв. и начислен ДДС в размер на 6 630,00 лв., документираща доставка с предмет „плащане по договор за СМР“, хронологичен регистър на сметки 411 „Клиенти, 702 „Приходи от продажба на услуги“ и оборотна ведомост за м. 10.2018 г.

От „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД не са представени договорът, въз основа на който е издадена фактурата, приемо- предавателни протоколи, удостоверяващи изпълнението на доставката, документи за извършени разплащания, както и информация за фактическите изпълнители на процесната услуга, включително и чрез подизпълнител /при наличие на такъв/.

За целите на ревизионно производство са извършени служебни проверки в информационната система на НАП, резултатите от които са намерили отражение при формиране на крайните изводи на органите по приходите относно реалността на спорните доставки.

При ревизията е констатирано, че цитираните доставчици са deregистрирани по ЗДДС, поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС във връзка с извършени от тях данъчни нарушения. Дружествата системно не изпълняват задълженията си по спазване на данъчното и осигурително законодателство. При анализ на дневниците им за покупки е установено, че същите декларират покупки от подизпълнители с рисков профил, които също не могат да докажат изпълнението на декларираните тях доставки.

Установено е, че част от посочените доставчици не са имали назначени по трудови правоотношения лица или са регистрирали назначените такива, за които обаче или не са подавани декларации обр. 1 и обр. 6 /„ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ “ ЕООД/, или формираните вследствие на тях задължения за данъци и задължителни осигурителни вноски не са ефективно внесени в републиканския бюджет /„НИКОЛАЕВ ГРУП“ ЕООД/. В допълнение към това, е отбелязан и факта, че в информационната система на НАП, липсват и данни за подавани справки по чл. 73 от доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения.

В РД е отбелязано също, че доставчиците не притежават материално- техническа обезпеченост за изпълнение на спорните доставки. От същите не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки на стоки и услуги. Данни за наличие на притежавани от доставчиците имоти /складове и др./не са установени и при извършената справки в Имотен регистър на Агенцията по вписванията, както и данни за регистрирани транспортни средства. За ревизираните периоди в дневниците за покупки на доставчиците не са вписани фактури за направени разходи за ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружества, извършващи стопанска дейност.

При така изложената фактическа обстановка с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, от органите по приходите е прието, че единствено наличието на включени фактури в дневниците за покупки на ревизираното лице не могат да докажат действителното изпълнение на документирани с-тях доставки. За тяхното доказване е необходимо както доставчикът, така и получателят, да притежават доказателства за реално изпълнение на доставките. Формиран е извод, че с фактурирането на спорните стоки и услуги е създадена една правна привидност, без доставчиците да разполагат с необходимия за изпълнението им материални-технически и кадрови ресурс.

В тази връзка е направен извод, че процесните фактури, издадени от доставчици „ЕАТ“ ЕООД, „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД, „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД, не обосновават реални доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Предвид горното на ревизираното дружество на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал.2 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 75 632,00 лв., както следва: в размер на 66 000,00 лв. за м. 11.2015 г. по 2 фактури, издадени от „ЕАТ“ ЕООД с предмет „по договор“, в размер на 3 002,00 лв.- за м. 04.2018 г. по фактура, издадена от „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД с предмет- „ремонт“ и в размер на 6 630,00 лв. за м.10.2018 г. по фактура, издадена от „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД с предмет „услуга“.

Относно дружествата „ВИВЕС“ АД и „Н. ГРУП“ ЕООД приходните органи са отбелязали, че същите касаят декларирани доставки извън ревизираните периоди, поради което не оказват влияние върху крайния размер на установените задължения по ЗДДС. За несвоевременно внасяне на дължимия Данък на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в размер на 32 548,25 лв.

В хода на съдебното производство е допусната експертиза, с вещо лице З., която е дала заключение по следните задачи:

1. По какъв начин и въз основа на какви документи е извършено осчетоводяване на фактурите, описани по-горе, в счетоводството на „Инвест Мениджмънт“ ООД и съответстват ли тези записи на изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти?
2. Налице ли е осъществено плащане по процесните фактури - по какъв начин и кога е било осъществено?
3. Като се има предвид предназначението на получените услуги по процесните фактури, да се даде заключение за това, налице ли са данни за последващото им използване в независимата икономическа дейност на „Инвест Мениджмънт“ ООД - пряко или косвено, респ. за отчитане на приходи и начисляване на ДДС и въз основа на какви документи?
4. Налице ли е съответствие на количеството и вида на услугите, които са отразени във фактурите, с количествата и вида на услугите, отразени в съпътстващите ги документи - договори, приемо- предавателни протоколи и др.?
5. Какъв е общият брой на доставчиците на жалбоподателя през процесните периоди на услуги от вида — предмет на процесните фактури и какво е процесното съотношение на спорните доставки, спрямо този общ брой доставки, за които е било признато правото на приспадане на данъчен кредит по време на производството /ревизионно и административно обжалване/?
6. Съществува ли различие между начина на документиране, отчитане и разплащане на доставките към спорните доставчици, в сравнение с начина на документиране, отчитане и разплащане на доставките към останалите дружества, за които е бил признат данъчния кредит по време на ревизията?
7. Какви са общите обеми приходи от осъществяваната независима икономическа дейност, реализирани от страна на „Инвест Мениджмънт“ ООД през процесните периоди, от какви източници са те, както и какъв е размерът на начисления от страна на това дружество ДДС, изчислено по години?
8. Какъв е средносписъчният състав на персонала на „Инвест Мениджмънт“ ООД през процесните периоди и от какви категории работници и служители се състои?
9. Разполагало ли е дружеството „Инвест Мениджмънт“ ООД със собствени или наети недвижими имоти през процесния период на ревизията?

Съгласно заключението по съдебно- счетоводна експертиза двете фактури №№117/16.11.2015 г. и 126/25.11.2015 г., издадени от „ЕАТ“ ЕООД са включени в дневника за покупките, съгласно

изпратен на вещото лице дневник за покупките за м. 11.2025 г. Вещото лице обосновава извод, че Фактурите са придружени съответно Ф.№ 117/16.11.2015 г. /лист 50 от делото/ от договор за доставка на материали и изпълнение на ремонтни дейности, сключен на 20.08.2015г. между „ИНВЕСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ООД - Възложител и „ЕАТ“ ЕООД – Изпълнител, Количествено-стойностна сметка за изпълнение на СМР по договор от 20.08.2015 г. /лист 59 от делото/ и Приемо-предавателен протокол от 15.11.2015 г. на л.51 от делото. Стойността на отделните дейности е посочена в количествено-стойностна сметка, която се свързва с договора, фактурата и протокола по дата, стойност и предмет, вписан в договора. Протоколът и фактурата се съпоставят по дата и стойност. Фактура № 126/25.11.2015 г. /лист 52 от делото/ са придружени от описаните по- горе договор от 20.08.2015 г., Количествено-стойностна сметка за изпълнение на СМР по договор от 20.08.2015 г. и Приемо-предавателен протокол от 15.11.2015 г., като стойността на отделните дейности е посочена в количествено-стойностна сметка, която се свързва с договора, фактурата и протокола по дата, стойност и предмет, вписан в договора. Протоколът и фактурата се съпоставят по дата и стойност. Вещото лице отбелязва, че счетоводни регистри за осчетоводяване на процесните фактури не са представени.

По отношение на фактура №[ЕГН]/24.04.2018 г., издадена от „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД. Към фактурата не се представят договор, протокол, количествено-стойностни сметки. Съгласно заключението осчетоводяването означава, че се начисляват разходи, които оказват влияние на текущия финансов резултат, начислява се данък върху покупките, част от декларирания ДДС за периода, начислява се задължение за плащане към доставчика в размер на общата сума - 18 012,00 лв., което се прехвърля по сметка 491/1 Доверители в лева. С платежно нареждане от 27.04.2018 г. сумата е преведена по сметка на „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД. Към фактурата, на лист 65 е приложена Количествено-стойностна сметка от 20.10.2018 г. за 33 150,00 лв. без ДДС, която се свързва с фактурата по дата и сума, с наименование на СМР.

По отношение фактура № 104/24 10 2018 г., издадена от „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД. Към фактурата от счетоводството на жалбоподателя не се представят договор или протокол. Вещото лице констатира, че осчетоводяването означава, че се начисляват разходи, които оказват влияние на текущия финансов резултат, начислява се данък върху покупките, част от декларирания ДДС за периода, начислява се задължение за плащане към доставчика, като част от това задължение в размер на 15 000,00 лв. е платено, а останалата част, в размер на 24 780,00 лв. е прехвърлена като задължение по сметка 491/1 Доверители в левове.

В папка 3 от преписката от лист 262 са приложени документи, изпратени от „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД. В обяснението към документите е вписано, че договорът и условията по него са договорени при преки преговори. От счетоводните документи се разбира, че издадената процесна фактура е осчетоводена в счетоводството на доставчика, начислен е приход с данъчната основа от 33 150,00 лв.

Вещото лице посочва, че по отношение на „ЕАТ“ ЕООД се представят първични документи, които могат да обосноват разхода, но не се прилага счетоводен регистър. По отношение на „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД е приложено осчетоводяване, но не е ясно кой е имотът, на който се извършват СМР - ремонт и изолация на фасада. По отношение на „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД се прилага количествено-стойностна сметка за обосноваване на разхода, осчетоводяване, но не се посочва обектът, на който са извършени тези СМР.

Вещото лице дава заключение относно осъществено ли е плащане по процесните фактури, както следва:

1/ „ЕАТ“ ЕООД- Не се представят счетоводни регистри за осчетоводяване на фактурите и за осчетоводяване на плащането. Не се представят платежни документи. На 14.12.2015 г. е

сключен Договор за заем, между „Инвест Проджект Мениджмънт“ ООД - Заемодател и „Инвест Мениджмънт“ ООД - Заемател, като Заемодателят се задължава да предаде в собственост на З. сума в размер на 396 000,00 лв., като с тази заемна сума ще бъдат погасени задължения на З. към третото лице „ЕАТ“ ЕООД при фактури №№ 117/16.11.2015 г. /180 хил.лв. и №126/25.11.2015 г./216 хил.лв.

От счетоводството било представено Споразумение от 14.12.2015 г. между „Инвест Проджект Мениджмънт“ ООД - Заемодател и „ВИП Колект“ ООД - Заемополучател, като към 18.08.2015 г. отпуснатата и непогасена сума е в размер на 623 000,00 лева.

В Споразумението се посочва, че с част от заетата сума ще бъдат погасени задълженията на „ИНВЕСТ МЕНИДЖМЪНТ“ ООД към „ЕАТ“ ЕООД по фактури №117/16.11.2015 г. /180 хил.лв. и №126/25.11.2015 г. /216 хил.лв./, обща сума 396 хил.лв. След извършване на погашението от 396 хил.лв., оставащата дължима сума по Договора за паричен заем към 18.08.2015 г. е в размер на 227 хил.лв.

2/ „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД- На лист 62 от делото е приложено платежно нареждане от 27.04.2018 г. За получател е вписано името на доставчика „Ен Ти Пи“ ЕООД, основанието е фактура № [ЕГН]/24.04.2018 г. Преводът 18 012,00 лв. е от името на „Инвест Мениджмънт“ ООД, а наредител е „Инвест П. Мениджмънт“ ООД.

В резултат на извършения превод, сумата за плащане към доставчика 18 012,00 лв. е отразена като платена в счетоводния регистър, т.е. дебит сметка 491/1 Доверители в лева/ кредит сметка 401 Доставчици, с което задължението към доставчика е закрито.

3/ „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД

На лист 66 от делото е приложено платежно нареждане от 01.11.2018 г. За получател е вписано името на доставчика „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД, основанието е фактура № [ЕГН]/24.10.2018 г. Преводът от 15 000,00 лв. е от името на „Инвест Мениджмънт“ ООД, а наредител е „Инвест П. Мениджмънт“ ООД.

В резултат на извършения превод, сумата за плащане към доставчика 15 000,00 лв. е отразена като плащане в счетоводния регистър, т.е. дебит сметка 491/1 Доверители в лева/ кредит сметка 401 Доставчици - 15 000,00 лв.

Останалата част от задължението към доставчика, в размер на 24 780,00 лв. остава като задължение по сметка 491/1 Доверители в левове.

Относно фактурите, издадени от „ЕАТ“ ЕООД се изяснява, че СМР са свързани със сграда, находяща се в [населено място], район В., вилна зона Б. път, [улица]. Сключени са договори за наем, начислява се приход от продажба на услуги.

2.Относно фактурите, издадени от „Ен Ти Пи“ ЕООД и „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД - от представените документи не може да се поясни на кои имоти са извършени СМР.

От счетоводството на жалбоподателя са представили папка с издадени фактури за

наем, договори за заем, начисляват се приходи от дейността. Възможно е СМР по фактурите, издадени от „Ен Ти Пи“ ЕООД и „Верекс Строй Екипмънт“ ЕООД да са свързани с някой от тези имоти.

Вещото лице е дало заключение и по допълнителна счетоводна експертиза в смисъл, че от допълнително представени вносни бележки се установява, че задълженията по процесните фактури от м.11.2015 г. към доставчика „ЕАТ“ ЕООД са погасени.

Съдът изцяло кредитира заключението и допълнителното заключение на вещото лице, като обективно и задълбочено изготвени след извършен анализ на всички писмени доказателства по делото. Същите не са оспорени от страните.

Горната фактическа обстановка се възприе от представените документи от административната преписка и от събраните в хода на съдебното производство, всички приобщени като годни доказателства.

При така установената фактическа обстановка, настоящият съдебен състав на Административен съд София - област, като извърши по реда на чл. 168, ал. 1 от АПК цялостна проверка за законосъобразност на оспорения индивидуален административен акт на всички основания по чл. 146 от АПК достигна до следните правни изводи:

Относно компетентността на органа:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган. Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от началник сектор, като орган, който е възложил ревизията и главен инспектор по приходите, като ръководител на ревизията. В настоящия случай, оспореният ревизионен акт е издаден от Р. Г. Я. - Началник на сектор "Ревизии" при ТД на НАП С. и П. Н. Г. – главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Същият е подписан електронно от Р. Г. Я. и от П. Н. Г. в съответствие с чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото и е събрано заключение по извършена съдебно- компютърно- техническа експертиза, което не е оспорено. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанията, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които

съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество, са предприети процесуални действия подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Относно приложението на материалния закон:

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите на органите по приходите за липсата на реалност на доставките, следва да се посочи в принципен план, че:

Правото на приспадане на данъчен кредит е сложен фактически състав, който поражда правните си последици само ако са налице всички негови елементи. Това право е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Като доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка следва да се базира на: установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи, дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. Като в тежест на ревизираното лице е да докаже, реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит. От своя страна, съдът следва да направи преценка, дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност и като такъв, при настъпването му остават следи и за него са налични доказателства. Доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Според съдебния състав, в настоящото производство са налични нужния обем

доказателства, сочеши съществуването на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит, в тази връзка и изводите на органите по приходите се явяват незаконосъобразни.

От събраните писмени доказателства и приетата по дело съдебно-счетоводна експертиза и допълнителна такава, се установява, че всички фактури и съпровождащи документи относно спорните доставки се съхраняват от ревизираното лице и са надлежно счетоводно отразени в неговото счетоводство, а за всички фактури са налице и доказателства за плащане.

Доказателствата за реалното извършване на доставките за процесните 2 бр. фактури издадени през м. 11. 2015г. от „ЕАТ“ ЕООД са: договор от 20.08.2015 г., за доставка на материали и изпълнение на ремонтни дейности на обект сграда и допълващи постройки към нея, находящи се в [населено място], район В., вилна зона Б. път, [улица], количествена стойностна-сметка за изпълнение на СМР, приемо- предавателен протокол от 15.11.2015 г. и от 24.11.2015 г., с които възложителят приема описаните в същите и извършени дейности; тяхното надлежно осчетоводяване и наличното на разплащането по издадените фактури-установено и в изготвената допълнителна ССЧЕ.

Индиция за реалното извършване на доставките за процесната фактура за месец април 2018 г. издадена от „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД и фактурата за м. 10.2018 г., издадена от „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЪНТ“ ЕООД са тяхното надлежно осчетоводяване пр жалбоподателя; наличното на разплащането по издадените фактури- установено и в изготвената ССЧЕ, като наличните доставки обективно е нямало как да се използват за последяващи такива, тъй като се касае за ремонт на изолация на сграда, боядисване, респ. извършване на СМР. Към фактурата от м.10.2018 г. е представена количествено- стойностна сметка от 20.10.2018 г. Вещото лице е посочило, че издадената фактура е осчетоводена в счетоводството на доставчика. Така заключението на л.8 от експертизата.

Относно установеното заплащане доставките следва да се посочи, че няма съмнение, че движението на парични средства, следва да е предприето на правно основание, в разглеждания случай - като заплащане договорената цена на доставките. В тази връзка, се установява, че са налице доказателства за извършени плащания по фактурите, които са надлежно осчетоводени, т.е. цената по договорите и издадените фактури е платена, поради което следва да се приеме, че с осъществяването на дължимата престация- е налице дължимо плащане на законно основание по издадени фактури.

Мотивите в РА относно кадровата и техническа обезпеченост на доставчика са в противоречие с принципните мотиви на Решението на СЕС по дело С-18/13, съгласно които само по себе си, за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани

или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е, тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. В конкретния случай, не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на СЕС в Решение от 21.06.2012г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11- е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА.

Относно твърдението на органите по приходите, че „Инвест Мениджмънт“ ООД в периода на издаване на процесните фактури е декларирал покупки на стоки и услуги от дружества deregистрирани по ЗДДС по инициатива на органите по приходите, които са били издирвани многократно на адресите за кореспонденция, но не са открити, следва да се посочи, че всички твърдения са недоказани по надлежен ред в производството от страна на ответника. Независимо от това, тези обстоятелства не могат да обусловят извод за фиктивност на доставките, тъй като дори и да се приеме, че определена група търговски субекти са с рисков данъчен профил, това не може да доведе до единствен възможен извод, че всички извършени от тези субекти доставки са фиктивни. В случая не са ангажирани доказателства, че конкретните доставки не са осъществени.

Важно е да се отбележи, че всички разглеждани фактури са пряко свързани с извършваната икономическа дейност на ревизираното лице през процесните периоди.

Предвид на констатацията за редовност на воденото счетоводство на жалбоподателя и с оглед извършените осчетоводявания във връзка с процесните фактури, следва да бъде прието, че разглежданите писмени доказателства имат за достоверна дата тази, посочен в тях, доколкото въз основа на тях има извършени счетоводни записвания в книгите на търговеца. При това положение, не следва да има съмнение, че въпросните документи могат да служат като годни доказателства в подкрепа становището на жалбоподателя за реалност на извършената доставка.

Твърдението на органа по приходите -за липса на реално изпълнение на предмета на фактурираните услуги, представлява по същество твърдение за издаването на фактура с невярно съдържание. Според правото на Съюза- не е пречка, държавите членки да считат съставянето на фактури с невярно съдържание за част от данъчна измама - Решение на Съда на ЕС от 7 декември 2010г. по дело C-285/09, § 48 и 49. Предвид на което, съдът, съобразно твърденията на органа по приходите, че не е доказано доставките да са осъществени от посочения във фактурите доставчик, следва да провери дали е измама или злоупотреба при издаването им.

По настоящия случай, не се установяват обективни данни, въз основа на които може да се заключи, че задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделките, с които обосновава правото си на приспадане, са част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Това обосновава изводът, че с обжалвания РА незаконосъобразно е отказано право на данъчен кредит. В този смисъл е Решение от 11 май 2006г. по дело С-384/04 и Решение от 21 февруари 2008г. по дело С-271/06. В конкретния случай, не се доказва участие на ревизираното лице в данъчна измама, не са установени обективни данни, от които да се направи извод, че лицето е знаело или е било длъжно да знае за извършването на такава от някой от преките му доставчици. При това положение съобразно практиката на СЕС в Решение от 21.06.2012г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11, е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА. В доказателствена тежест на ответника е да установи наличието на данъчна измама. Неангажирането на никакви доказателства за това води и до еднозначния извод, че ревизираното лице неправилно е било санкционирано, с отказ да му се признае спорното право.

Нещо повече - изрично в практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС) се приема, че установяването на фактите пряко свързани с ресурсната и кадрова обезпеченост на доставчика е в доказателствена тежест на ревизиращия орган, което правило се извлича при тълкуването на чл.168б."а", чл.178б."а", чл.220, т.1, чл.226 и чл.273 на Директива 2006/112/ ЕО на Съвета от 28.11.2006г. относно общата система на ДДС, както и че на получателя по доставките не може да му се възлага в тежест да установява дали неговия доставчик е имал обезпеченост (в случая кадрова) за изпълнение на спорните дейности. Недекларирането на наети работници или тяхната квалификация е застъпено в решение по дело С-324/11 (Gabor Toth) и според него Директива 2006/112/ трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото на приспадане от дължимия или платен данък върху добавената стойност за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници или тяхната квалификация, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки. Констатации в тази насока не са изтъкнати от приходната администрация.

В обобщение, съдът намира, че органите по приходите неоснователно и в противоречие с материалния закон са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по горепосочените фактури. С оглед на което, жалбата се явява основателна и ревизионният акт в оспорената част следва да бъде отменен като

незаконосъобразен.

Тъй като се отменят задълженията за ЗДДС произтичащи от незаконосъобразния отказан данъчен кредит по фактури издадени от „ЕАТ“ ЕООД, „ЕН ТИ ПИ“ ЕООД, „ВЕРЕКС СТРОЙ ЕКИПМЕНТ“ ЕООД, следва да бъдат отменени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

При извода за основателност на жалбата право на разноси възниква за жалбоподателя, но с оглед липса на своевременно заявено искане в посочения смисъл, такива не му се следват.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 71 състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ № Р-22221719001567-091-001/28.05.2020г., поправен с ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П- 22221720111951-003-001/07.07.2020г., издадени от Р. Г. Я.- възложител на ревизията и П. Н. Г.- ръководител на ревизията при ТД НАП-С., в частта, в която е потвърден с Решение №1900/15.12.2020г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно -осигурителна практика“ /ОДОП/ С. в частта с която по отношение на дружеството е отказано право на данъчен кредит и е установено задължение в размер на 75 632,00 лв. – главница и 32 548,25 –лихва по ЗДДС за отделни данъчни периоди, а именно- м.11.2015 г., м.04.2018 г. и м.10.2018 г.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.

Съдия: