

# РЕШЕНИЕ

№ 1560

гр. София, 10.03.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 21.02.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **5932** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС.

Образувано е по жалба от управителя на [фирма], против Ревизионен акт № Р-22221520002784-091-001/04.02.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., в частите, потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“ – С., с Решение № 693/28.04.2021 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано от адвокат, който: поддържа жалбата; ангажира заключение на съдебносчетоводна експертиза; претендира възстановяване на разноски за водене на делото, представляващи внесени депозити за експертизата.

Ответникът, чрез юрисконсулт оспорва жалбата, като счита за непровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“ - С.. Заявява искане за юрисконсултско възнаграждение, в размер на 932 лева.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема следното.

Ревизията е първа за процесните данъчни периоди по ЗДДС – от 01.01.2017 г. до 30.09.2018 г. и от 01.11.2018 г., до 31.03.2020 г. Възложена е с редовно издадена от компетентен орган по приходите заповед. Съставен е ревизионен доклад (л. 71 от делото), срещу който не е подадено възражение. Издаден е процесният РА № Р-22221520002784-091-001/04.02.2021 г., който е отменен от директора на Дирекция

„ОДОП“ – С., с Решение № 693/28.04.2021 г., само в частта, касаеща данъчен период м. 09.2018 г., а в останалата част е потвърден.

Процесуалните действия на ревизиращите органи са описани подробно в доклада и са възприети от издателите на ревизионния акт, като са обсъдени детайлно и от решаващия административен орган. Ответникът, в производството по Глава осемнадесета ДОПК е мотивирал извод за законосъобразност и обосноваост на оспорения ревизионен акт, в потвърдените части.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, а решението на ответника - Решение № 693/28.04.2021 г. е валидно. С жалбата се твърди незаконосъобразност на ревизионния акт в потвърдената част, като се счита, че са представени всички документи, необходими, за да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит.

С ревизионния акт са определени задължения за довносяне на ДДС, в общ размер на 20 456, 60 лв., от които - главница 12 936, 70 лв. и лихви - 7 519, 90 лв. Задълженията за ДДС произтичат от: 1. отказано право на приспадане на кредит, общо 11 152 лв. за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 09, 11, 12.2018 г.; 2. деклариран, но невнесен ДДС, общо 1 784, 70 лв. (за м. 04.2019 г. – 210, 74 лв., за м. 05.2019 г. – 160, 17 лв., за м. 06.2019 г. – 1 376, 30 лв., за м. 09.2019 г. – 10, 69 лв., за м. 10.2019 г. – 18, 80 лв., за м. 02.2020 г. – 8, 00 лв.). Начислените с РА лихви от 7 519, 90 лв. включват: 2 437, 66 лв., изчислени, във връзка с непризнато право на данъчен кредит за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 09, 11, 12.2018 г.; 299,44 лв., начислени, във връзка с деклариран, но невнесен (частично или изцяло) или внесен със забава ДДС, за данъчните периоди: м. 01.2019 г., м.м. 04-06, 09, 10.2019 г. и м. 02.2020 г.; 4 782,80 лв., начислени във връзка със сторнирани от ревизираното лице фактури през данъчните периоди м. 03.2017 г., м.м. 02, 06, 11, 12.2018 г. и м. 02.2019 г. Ответникът е приел с решението си, че невнесеният ДДС от 1 784, 70 лв. произтича от виновното поведение на ревизираното лице и по тази причина не следва да се включва в предмета на спора, в административното производство. Каза се по – горе, че с Решение № 693/28.04.2021 г. ответникът е отменил ревизионния акт, в частта, касаеща данъчен период м. 09.2018 г., относно отказано право на данъчен кредит 5 270 лева по фактура № 000....65/30.09.2018 г. с издател [фирма].

Съобразно гореизложеното, предмет на оспорване пред Съда е: А/ постановеният с ревизионния акт отказ да бъде признато упражнено от дружеството право на приспадане ДДС за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 11, 12.2018 г. (общо 5 882 лв., след като от посочената на стр. 2 от решението на ответника сума от 11 152 лв. се извади сумата на ДДС за данъчен период м. 09.2018 г., за който период РА е отменен с решението); Б/ начислените с РА лихви от 7 519, 90 лв., включващи: 2 437, 66 лв., изчислени, във връзка с непризнато право на данъчен кредит за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 09, 11, 12.2018 г.; 299, 44 лв., начислени, във връзка с деклариран, но невнесен (частично или изцяло) или внесен със забава ДДС, за данъчните периоди: м. 01.2019 г., м.м. 04-06, 09, 10.2019 г. и м. 02.2020 г.; 4 782,80 лв., начислени във връзка със сторнирани от ревизираното лице фактури през данъчните периоди м. 03.2017 г., м.м. 02, 06, 11, 12.2018 г. и м. 02.2019 г.

За ревизираните периоди декларираната от управителя на дружеството дейност е „строително-ремонтни услуги, почистване на помещения и договорно администриране, търговска дейност, както и тестване на софтуерни продукти и настройки, от създаден за целта екип.

I. Относно издадени от дружеството – жалбоподател „Е. инженеринг“

Е. данъчни фактури, на общо осем дружества (РА, таблица, л. 44 от делото).

Според констатациите, отразени в РА, за ревизираните периоди е установено, че: дружеството е анулирало част от фактурираните от него „доставки на услуги“, чрез включване на фактурите, които е издало, в дневниците за продажби, със знак „минус“. В тази връзка са били представени: фактурите, приемо-предавателни протоколи и договори към тях, копия на сторно - фактури, приемо-предавателни протоколи за неприемане на доставка и др. Обяснено е, че анулирането е извършено, поради „непълно документиране по ЗДДС и допуснати съществени неточности при изпълнение на договора“. Ревизиращите органи са отчели в тази връзка, че не е издадено кредитно известие, така както изисква чл. 115, ал. 3, предл. трето ЗДДС, съответно не са анулирани, като погрешно издадени данъчни документи (чл. 116 ЗДДС), но ефектът от отразяване на фактурите със знак „минус“ е същият. От друга страна е установено от дневниците за покупки на „клиентите“ (получатели на фактурите), че те са отразили сторно-операции в отчетните си регистри и в тази връзка с РА е прието, че така са увеличили данъчните си задължения (?!). Данъчните органи са решили, че: а) така извършените от [фирма] корекции (отразяване на фактурите със знак „минус“) постигат същия ефект, като при сторниране, по реда на чл. 115 ЗДДС – намаляване на данъчното задължение на лицето, с данъка по тези фактури; б) ревизираното дружество не е предоставило реално услуги на т. нар. „основни клиенти“, поради липса на „кадрова обезпеченост“, а фактурираните доставки са „фиктивни“, следователно начисленият с фактурите за доставки данък, макар същите да са включени в дневниците за продажби със знак „минус“, е дължим, на основание чл. 85 ЗДДС. С жалбата до Съда не са изложени аргументи в тази част, вероятно защото в таблицата на установените данъчни задължения липсват суми, касаещи издадените от [фирма] осем фактури.

Съдът приема, че в същата част ревизионният акт е необоснован и незаконосъобразен. Ревизиращите констатирани анулиране на фактурираните от жалбоподателя „доставки на услуги“, чрез включване на фактурите в дневниците за продажби, със знак „минус“, както и отразяване на „сторно-операциите“ в отчетните регистри на „получателите“ на същите фактури, както и липса на разплащания между контрагентите. Едновременно с това обаче са приели, че с анулиране на фактурите от жалбоподателя получателите на същите фактури са увеличили данъчното си задължение. В констатацията по б. „б“ по – горе, за това, че ревизираното дружество не е предоставило реално услуги на т. нар. „основни клиенти“, поради липса на „кадрова обезпеченост“ е неясна и спорна. Това е така, защото в таблицата от РА (л. 44 от делото), като са изброени фактури, издадени към пет дружества, са изложени цитираните вече аргументи за анулирането им, чрез включване в дневниците за продажби, със знак „минус“. Непосредствено след това, с отстъп от един ред е записано: „основни клиенти на дружеството през ревизирания период са:...“, като са изброени общо 22 дружества, сред които са и петте от таблицата на л. 44 от делото. По отношение на двадесет и двете е заявено, че от страна на жалбоподателя [фирма] не е доказана кадрова обезпеченост „за извършване на някои от фактурираните услуги“, като е прието да не са реално извършени, а доставките са „фиктивни, но на основание чл. 85 ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице...., следователно начисленият ДДС от ревизираното лице във всички данъчни периоди, включени в обхвата на настоящата ревизия е дължим“. Определяйки по този начин задължение за внасяне на ДДС ревизиращите органи не уточняват конкретно, дали това съждение се

отнася и за фактурите, отразени със знак „минус“. Ако съждението се отнася и за тези фактури, то задължението за ДДС е определено незаконосъобразно, понеже: фактурите са били анулирани; по тях не са извършвани взаимни престации; получателите на фактурите са отразили анулирането им в отчетните си регистри и не са упражнили правото да претендират данъчен кредит. С оглед на това, приемайки, че издателят на фактурите дължи да внесе ДДС, на основание чл. 85 ЗДДС органите по приходите способстват за неправомерно обогатяване на Бюджета и провалят логиката, и философията на косвения данък. В същото време, следвайки логиката на издателите на РА за „фиктивни“ доставки към „основни клиенти“, респ. за дължимост на ДДС от ревизираното лице, на основание чл. 85, „за всички данъчни периоди, включени в обхвата на настоящата ревизия“, данъчни задължения би следвало да са определени и за: м. 03.2018 г., но в таблицата на л. 52 от делото не са посочени размери на задължение, а ответникът, с Решение № 693/28.04.2021 г. е констатирал този факт; м. 10.2018 г., но в таблицата на л. 52 от делото не е посочен размер на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт; м. 02.2019 г., но в таблицата на л. 52 от делото не са посочени размери на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт; м. 12.2019 г., но в таблицата на л. 52 от делото не е посочен размер на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт. С оглед казаното до тук, Съдът приема наличие на противоречие между мотивите на РА и диспозитива му (таблицата за начислените задължения).

Според Решение на СЕС, по дело С-454/98: когато издателят на фактурата навреме и напълно е отстранил риска от загуба на данъчни приходи, принципът за неутралност на ДДС изисква неправомерно фактурираният данък да може да бъде коригиран, без тази корекция да зависи от условието, издателят на въпросната фактура да е действал добросъвестно; държавите - членки сами трябва да определят процедурата, по която може да се коригира неправомерно фактурираният данък върху добавената стойност, при положение, че тази корекция не зависи от правото на преценка на данъчната администрация. Отнесено към настоящия правен спор и независимо от обстоятелството, че в случая не се касае за анулиране на фактура, по смисъла на чл.116 ЗДДС и за издаване на кредитно известие (чл. 115, ал. 3, вр. ал. 1), а за отразяване на фактурите със знак „минус“, органите по приходите са длъжни да признаят корекция на данъка и на данъчния кредит. При това положение въпросът, относно реалността на доставката, във връзка с която е упражнено правото на данъчен кредит не стои, доколкото същият е изгубил правно значение с анулирането на фактурите. В съответствие с цитираното решение на СЕС следва да се приеме, че ако данъчнозадълженото лице е извършило необходимите корекции и е отстранило риска от загуба на данъчни приходи, то действията, произтичащи от неправомерното фактуриране на данъка, в това число упражненото право на данъчен кредит следва да бъдат третиращи като осъществени на законно основание, тоест към момента на приспадане на данъчния кредит същият не е ползван неправомерно. Този извод съответства на принципите и механизма на функциониране на ДДС, тъй като правото на приспадане на данъчен кредит на получателя по фактурата кореспондира със задължението на издателя ѝ да внесе начисления данък. Съответно, с издаването на кредитните известия (в случая - анулиране на фактурите) и включването им в отчетните регистри по ДДС жалбоподателят не е ползвал данъчен кредит, за да бъде трансформиран такъв кредит в негово задължение и като издател на фактурите за него не възникнало право да иска възстановяване на платения от него данък, който в

процесния случай не е бил платен. Дефиницията на чл. 78, ал. 1 ЗДДС за „ползван данъчен кредит“ е „стойността на данъка, който регистрирано по този закон лице е приспаднало в годината на упражняване на право на данъчен кредит“.

II. Относно фактури, според които [фирма] е получател на доставки. В тази част жалбата е неоснователна.

Обобщено е от ревизиращите органи, че през периода, предмет на ревизията дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „дружества с рисков профил“, като доставките са били сторнирани със знак „минус“, през данъчен период м. 10.2018 г. За същия период е издаден РА № Р-22221519001085-091-001/14.10.2019 г., с който, във връзка с неправомерно ползвания данъчен кредит по фактурите, описани в таблицата на стр. 5 от РА (л. 45 от делото) са начислени лихви 1 547, 51 лв. Не е съвсем ясно, защо и в настоящия РА е отчетен този факт. Вероятно (понеже не е заявено изрично) това е направено като аргумент в подкрепа на извода за липса на реални доставки.

Във връзка с упражнено от [фирма] право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от името на: [фирма]; „А. инвестмънтс“ Е.; „Г. инвестмънтс“ Е.; [фирма] и Агенция за финансово-счетоводни правни дейности и оценки [фирма], част от които са сторнирани, са направени с РА (стр. 28, л. 45 от делото) следните заключения.

1. За [фирма] – упражнено право на данъчен кредит за данъчните периоди: м.м. 03, 07.2017 г. и м. 08.2018 г., общо в размер на 10 692 лв. по следните фактури, №№: 000...468/31.03.2017 г. (неотразена в дневника за продажби); 000...316/22.07.2017 г.; 000...393/31.08.2018 г. (неотразена в дневника за продажби) Представени са от „доставчика“: копия на цитираните фактури, с приложения към тях приемо-предавателни протоколи; договори за услуги; приходен касов ордер и квитанция към една от фактурите.

Проверяваното дружество е представило:

- сторно фактура № 000...285/01.04.2017 г. на стойност „минус“ 44 960 лв. и ДДС – „минус“ 8 992 лв. (стойности, съответстващи на фактура № 000...468/31.03.2017 г. от [фирма]), към която е приложен приемо-предавателен протокол за неприемане на доставка от 01.10.2018 г. Уточнено е, че фактурата се сторнира, поради установени неточности при изпълнение на услугата и допуснатата техническа грешка при осчетоводяване на първичния счетоводен документ (номер и дата на фактурата);

- сторно фактура № 000...393/31.08.2018 г. на стойност „минус“ 14 500 лв. и ДДС – „минус“ 2 900 лв., към която е приложен приемо-предавателен протокол за неприемане на доставка от 01.06.2020 г. Уточнено е, че фактурата се сторнира, поради установени неточности при изпълнение на услугата и допуснатата техническа грешка при осчетоводяване на първичния счетоводен документ (номер и дата на фактурата).

Констатирано е, че в дневника за продажби на [фирма] за м. 04.2017 г. е отразена фактура № 000...285/01.04.2017 г., която е с ДО и ДДС, съвпадащи със стойностите на фактура № 000...468/31.03.2017 г., за която се каза по – горе да е сторнирана с фактура № 000...285/01.04.2017 г. В дневника за продажби, за м. 08.2018 г. е отразена и фактура № 000...393/31.08.2018 г. с ДО - 14 500,00 лв. и ДДС - 2 900 лв., стойностите на която не съвпадат със стойностите на отразена със същия номер фактура от ревизираното лице. Цитираната фактура е анулирана от издателя ѝ и е отразена в дневника за продажби, за м. 06.2020 г. със знак „минус“.

Ревизиращите органи се позовават и на извършена [фирма] ревизия по ЗДДС, за

периодите от 01.05.2013 г., до 31.10.2018 г., приключила с издаването на РА № Р-22220418006447-091-001/12.04.2019 г., с който било констатирано, че към датите на издаване на процесните по настоящото производство фактури „доставчикът“: не е имал регистриран касов апарат; няма данни за осигурявани лица по трудово правоотношение и за подавани данни, за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения; през м. 10.2018 г. е сторнирал фактури за продажби, отнасящи се за периоди от 2013 г., до 2018 г.; извършеното сторниране на издадени през периодите 2013 г. – 2018 г. фактури в дневниците за продажби за м. 10.2018 г. е направено за целите на извършената на [фирма] ревизия, но при „клиентите“ сторнирането не е отразено, с изключение на посочени две дружества.

В хода на настоящата ревизия, от страна на [фирма] са представени: копия на фактура № 000...468/31.03.2017 г., с приложени към нея приемо-предавателен протокол от 31.03.2017 г. и договор за услуга, от 15.01.2017 г., която е била отразена в дневника за покупки, за м. 03.2017 г., но в дневника за покупки, за м. 05.2020 г. същата фактура е отразена със знак „минус“. С оглед този факт е прието, че след като неправомерно е упражнено право на данъчен кредит, в размер на 8 992 лв., на основание чл. 175 ДОПК и чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, за периода от 15.04.2017 г., до 14.06.2020 г. се дължат лихви 2 890, 16 лв.;

- копия на: фактура № 000...316/22.07.2017 г.; приемно-предавателен протокол от 20.07.2017 г.; договор за външна услуга, от 15.01.2017 г. и разходен касов ордер № 9999/01.12.2017 г., за сумата от 7 800 лв. От [фирма] обаче е представен приходен касов ордер № 3747, с дата **22.07.2017 г.** и квитанция към него, за получена сума 7 800 лв. Отчитайки несъответствието между датите ревизиращите са счели, че не може да бъде установена конкретната дата на плащане по фактурата. За да дискредитират основателността на правото на приспадане на данъчен кредит данъчните органи са приели за недоказано реално извършване на услугите, документирани с фактури № 000...316/22.07.2017 г. и № 000...393/31.08.2018 г., понеже не са налични: технически и ценови оферти; калкулации за определяне цената на услугите; информация за конкретните лица, които са ги извършили. Така са отказали приспадане на данъчен кредит, в размер на общо 1 700 лв. Във връзка с извършената корекция на резултатите за двата периода (м.м.07, 08.2018 г.), за м. 07.2017 г. е начислена лихва за забава, в размер на 458, 65 лв., а за м. 08.2018 г. - 97, 12 лв.

2. За [фирма] – упражнено право на приспадане на данъчен кредит, общо в размер на 8 089, 80 лв. по четири фактури, за данъчните периоди м.м. 06, 11, 12.2018 г. и м. 02.2019 г.

От [фирма] са представени: копия на фактури и сторно фактури към тях; протоколи; договори и други документи, описани на стр. 9 от РА, като е обяснено, че „всички суми са били възстановени“. Фактури, като анулирани са отразени в дневниците за продажби със знак минус, както следва: фактура № 000...20/30.06.2018 г. е включена в м. 05.2020 г.; фактури №№: 000...37/30.11.2018 г., 000...42/18.12.2018 г. и 000...54/28.02.2019 г. - в м. 07.2020 г. Като е прието неправомерно ползвано право на данъчен кредит, на основание

чл. 175 ДОПК, вр. чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания са начислени лихви, както следва: - върху сумата 1 590 лв., за периода от 15.07.2018 г., до 14.06.2020 г. - 309, 63 лв.; върху сумата 2 600 лв. за периода от 15.12.2018 г., до 14.07.2020 г. - 417,48 лв.; върху сумата 399, 80 лв. за периода от 15.01.2019 г., до 14.07.2020 г. - 60, 75 лв.; върху сумата 3 500 лв. за периода от 15.03.2019 г., до 14.07.2020 г. - 474,48 лв.

3. За [фирма] – упражнено право на приспадане на данъчен кредит, общо в размер на 6 870 лв. по фактури, №№: 000...38/30.06.2018 г. (ДО 8 000 лв. и ДДС 1 600 лв.); 000...65/30.09.2018 г. (ДО 26 350 лв. и ДДС 5 270 лв.). В отговор на отправено искане от [фирма] са представени: копия на двете фактури; приемо-предавателни протоколи от 30.06.2018 г. и 30.09.2018 г.; договори от 01.05.2018 г. и 01.07.2018 г., съдържанието на които е описано подробно на стр. 10 от РА. Отбелязано е, че документи за разплащане по фактурите не са представени. В отговор на връчено второ искане са представени: фактура № 000...38/30.06.2018 г.; протокол от 27.06.2018 г. за извършени дейности (шпакловки и хидроизолации в магазинни помещения на [улица], [населено място]), като подизпълнител на [фирма]; договор за услуга, от 10.01.2018 г., сключен между [фирма] (възложител) и [фирма] (изпълнител). Ревизиращите органи са констатирали, че представените договор за услуга и протокол се различават от представените такива по първо връченото искане. Във връзка с фактура № 000...65/30.09.2018 г. са представени: протокол от 27.09.2018 г. за комисионни, свързани с изготвяне на търговски договори за почистване на магазини и обекти; комисионен договор от 26.02.2018 г. Ревизиращите органи са констатирали, че са представени два различни договора - от 01.07.2018 г. и от 26.02.2018 г., както и различни протоколи, и за заключили, че не може да бъде установено, конкретно какво е извършено, кой е извършителят на услугата и има ли необходимата квалификация за това. Двете фактури са отразени в дневниците за продажби на [фирма], но фактура № 000...38/30.06.2018 г. е анулирана и отразена в дневника за продажби, за м. 05.2020 г., със знак минус. Ревизираното лице от своя страна е отразило същата фактура със знак минус в дневника за покупки, за м. 05.2020 г., поради което, като е прието неправомерно упражняване правото на данъчен 1 600 лв., за периода от 15.07.2018 г., до 14.06.2020 г. е начислена лихва 311, 58 лв. При това е отчетено, че [фирма] „е маркирано“ като дружеството с рисков профил. На същото е извършена ревизия за периодите от 01.01.2017 г. до 30.11.2018 г., приключила с РА №Р-2222041900389-091-001/16.07.2019 г., с който било констатирано, че: няма обявени трудови и граждански договори; няма данни, управителят да е полагал труд и да се е осигурявал; няма активи и регистриран ЕКАФП; в дневниците за покупки, за периода 01.01.2018 г. - 30.09.2018 г. са отразени основно фактури от „рискови доставчици“. Предвид гореизложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 70, ал. 5 и чл. 9 ЗДДС, на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, в размер на 5 270 лв., по фактура № 000...65/30.09.2018 г. С Решение №

693/28.04.2021 г. ответникът е отменил РА в тази част - отказан данъчен кредит 5 270 лева, по фактура № 000...65/30.09.2018 г., отчитайки издаденото от [фирма] кредитно известие № 000...61/16.01.2021 г., съответно отразено в дневника за покупки, като е изложил мотиви за отказ да върне РА за нова ревизия в тази част, за начисляване лихви, в размер на 14, 64 лева, за периода на неправомерно ползван данъчен кредит. Останали са дължими определените с РА лихви, в размер на 1 235, 62 лева.

4. За [фирма] - упражнено право на приспадане на данъчен кредит за м. 12.2017 г., м.м. 11,12.2018 г., общо в размер на 5 382 лв. по следните фактури, №№: 000...8/30.12.2017 г. (ДО 6 080 лв. и ДДС 1 216 лв.);000...54/30.11.2018 г. (ДО 12 850 лв. и ДДС 2 570 лв.); 000...57/20.12.2018 г. (ДО 7 980 лв. и ДДС 1 596 лв.). Представени са: копие на фактура № 000...54/30.11.2018 г., с приложени към нея протокол от 25.11.2018 г. и договор от 31.05.2018 г., с който е възложено изработването на конструктивни елементи и заварки на мрежа против градушка. Документи за разплащане по фактурата не са представени. Съгласно представена обяснителна записка, дейностите са извършени от Г. Х. и служители на дружеството; копие на фактура № 000...57/20.12.2018 г.; протокол от 20.12.2018 г., договор от 01.11.2018 г., с който е възложено изработването на конструктивни елементи за укрепване на стени; приходен касов ордер № 463/20.12.2018 г. за получена сума от 8 360 лв.; справка за актуално състояние на действащите трудови договори, към 31.12.2018 г. (назначено едно лице на трудов договор, на длъжност „технически секретар“ и едно лице на допълнителен трудов договор по чл. 111 КТ, на длъжност „директор“). Фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчика, за съответните данъчни периоди. [фирма] няма регистриран ЕКАФП. За проверяваните периоди (м.11.2018 г., м. 12.2018 г.) и преди това, дружеството е осигурявало едно лице – Г. В. П., на длъжност „технически секретар“, а за Г. Х. и служители на дружеството няма данни за отработени дни и за внесен осигурителен доход. Заключено е, че [фирма] не е притежавало необходимия ресурс за извършване на фактурираните доставки (изработка на конструктивни елементи, заварки на мрежа против градушки) и въз основа на това е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по горесцитираните фактури, съответно в размер на 2 570,00 лв. за м. 11.2018 г. и в размер на 1 596 лв. за м. 12.2018 г. За фактура № 000...08/30.12.2017 г. е установено да е била сторнирана от жалбоподателя, през м. 04.2019 г., поради което, за периода от 15.01.2018 г., до 14.05.2019 г. върху 1 200 лв. е начислена лихва от 161, 68 лв.

5. Счетоводното обслужване на ревизираното дружество е извършвано от Агенция за финансово-счетоводни правни дейности и оценки [фирма]. За предоставените счетоводни услуги са издадени фактури (таблица на стр. 13 от РА, л. 49 от делото), по които [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на общо 3 755 лв. В дневника за покупки, за м. 02.2018 г. е отразена фактура № 000...878/28.02.2018 г., по която е упражнено право на приспадане на данъчен кредит 1 392 лв., но фактурата е сторнирана от



„получателя“ със знак „минус“ в дневника за покупки, за м. 05.2020 г. За неправомерно ползвания данъчен кредит в посочения размер, за периода от 15.03.2018 г. до 14.06.2020 г. е начислена лихва от 318, 25 лв.

Заклучението на вещото лице е прието от страните без оспорване. Заклучението възпроизвежда изложените по –горе и в ревизионния акт констатации, понеже въпросите, поставени от страна на оспорващото дружество не са спорни по принцип. Експертното заключение не съдържа основания Съдът да пренебрегне констатациите на ревизиращите органи.

Съдът приема, че в частта по т. II ревизиращите органи са изпълнили задължението си за обективно, пълно и всестранно изследване на всички, относими за случая факти и обстоятелства, доколкото са изискали конкретни документи, извършили са насрещни проверки и са изложили конкретни мотиви. Крайният извод за липса на реални доставки, документирани с процесните, спорни данъчни фактури, които не са били сторнирани, е обоснован убедително. От страна на ревизираното дружество не бе проведено насрещно доказване.

Недоказано остана и жалбоподателското твърдение за това, че са анулирани със знак „минус“ фактури №№: 000...316/22.07.2017 г. и 000...393/31.08.2018 г., издадени от [фирма] и фактури №№: 000...54/30.11.2018 г. и 000...57/20.12.2018 г., издадени от [фирма]. В производството по административно обжалване на ревизионния акт ответникът е установил от Информационната система „Контрол“, че представеният от страна на [фирма] дневник за покупки, за м. 11.2020 г. не е отразен, като подаден от ревизираното лице, а подадената за този период СД е с нулеви стойности. От своя страна издателите на фактурите не са ги отразили в дневниците за продажби със знак „минус“.

Правилно и законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, в размер на общо 1 700 лв., начислен в издадените от името на [фирма] фактури и в размер на 4 182 лв. по фактурите от [фирма].

Представените и описани по – горе в решението доказателства, касаещи издадените от [фирма] и [фирма] фактури обосновават извод за неизвършени от тези дружества доставки, понеже документираните с фактурите събития не са подкрепени с доказателства за: начин на определяне цената на услугите; наличие на технически и ценови оферти, на данни лицата, които са ги извършили и за притежавана квалификация; извършени плащания по банков път, както се твърди от жалбоподателя. Като косвени доказателства в подкрепа на последния извод служат и описаните в решението на ответника факти за: недоказана реалност на същите доставки, с извършените на [фирма] и [фирма], съответно за периодите: от 01.05.2013 г. до 31.10.2018 г. и от 01.09.2017 г., до 31.05.2019, за което са издадени РА №Р-22220418006447-091-001/ 12.04.2019 г. и РА №Р-22220419007417-091-001/21.10.2020 г. При двете ревизии са констатирани аналогични с установените при настоящата ревизия обстоятелства – анулиране

на издадените фактури за извършени доставки и сторниране на фактури за получени доставки, като едни и същи дружества се явяват, в едни случаи доставчици, а в други – клиенти. Счетоводното обслужване на двете дружества се е извършвало от едно лице – В. Ш., който е бил или е управител.

В заключение: Ревизионен акт № Р-22221520002784-091-001/04.02.2021 г. е законосъобразен и обоснован, в частта, относно отказ да бъде признато упражнено от дружеството право на приспадане ДДС за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 11, 12.2018 г., общо в размер на 5 882 лв. – сума, получена след като като от посочената на стр. 2 от решението на ответника сума от 11 152 лв. се извади сумата на ДДС за данъчен период м. 09.2018 г., в която част актът е отменен с решението.

Законосъобразен и обоснован е ревизионният акт и в частта на начислените лихви, в общ размер на 7 519, 90 лв., включващи: 2 437, 66 лв., изчислени, във връзка с непризнато право на данъчен кредит за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 09, 11, 12.2018 г.; 299, 44 лв., начислени, във връзка с деклариран, но невнесен (частично или изцяло) или внесен със забава ДДС, за данъчните периоди: м. 01.2019 г., м.м. 04-06, 09, 10.2019 г. и м. 02.2020 г.; 4 782,80 лв., начислени във връзка със сторнирани от ревизираното лице фактури през данъчните периоди м. 03.2017 г., м.м. 02, 06, 11, 12.2018 г. и м. 02.2019 г.

В частта, относно само коментиранията в обстоятелствената част на РА задължения за ДДС, на основание чл. 85 ЗДДС, начислен в издадените от [фирма] на общо осем дружества данъчни фактури, впоследствие отразени със знак „минус“ в дневниците за продажби. актът е незаконосъобразен и необоснован, мотиви за което бяха изложени по т. I от настоящото решение. Според таблицата от РА (л. 44 от делото) общият размер на данъчния кредит, който, според ревизиращите дружеството би следвало да дължи, е 40 927 лева, но (каза се по – горе по т. I) в таблицата от РА (на л. 52 от делото): за м. 03.2018 г., не са посочени размери на задължение, а ответникът, с Решение № 693/28.04.2021 г. е констатирал този факт; за м. 10.2018 г. не е посочен размер на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт; за м. 02.2019 г. не са посочени размери на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт; за м. 12.2019 г. не е посочен размер на задължение, а и ответникът не е констатирал този факт. На практика ревизионният акт съдържа само доводи и разсъждения за дължимост на ДДС, на основание чл. 85 ЗДДС, но в таблицата след диспозитива „Установяваме“ такива задължения не са отразени, поради което не следва да бъде отменен от Съда в тази част, с изричен диспозитив на съдебното решение.

Жалбоподателят претендира само разноските за вещо лице – 530 лева, но след като Съдът оставя без уважение жалбата, ответникът не дължи възстановяване на разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. първо ДОПК. Ответникът обаче има право на юрисконсултско възнаграждение за отхвърлената жалба (за сумата от общо 13 401, 90 лева). Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК определя това възнаграждение на 932 лева (чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба

№ 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет).

Водим от изложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от [фирма], против ЧАСТИТЕ от Ревизионен акт № Р-22221520002784-091-001/04.02.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърдени от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., с Решение № 693/28.04.2021 г., относно: отказът да бъде признато упражнено от дружеството право на приспадане ДДС за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 11, 12.2018 г., общо в размер на 5 882 лв.; начислените лихви, в общ размер на 7 519, 90 лв., включващи лихви, във връзка с: непризнато право на данъчен кредит за данъчните периоди м.м. 07, 12.2017 г., м.м. 08, 09, 11, 12.2018 г.; деклариран, но невнесен (частично или изцяло) или внесен със забава ДДС, за данъчните периоди: м. 01.2019 г., м.м. 04-06, 09, 10.2019 г. и м. 02.2020 г.; сторнирани от ревизираното лице фактури през данъчните периоди м. 03.2017 г., м.м. 02, 06, 11, 12.2018 г. и м. 02.2019 г.

**ОСЪЖДА** „Е. И.“ Е., ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 932 лв. (деветстотин и тридесет, и два лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**