

РЕШЕНИЕ

№ 41564

гр. София, 11.12.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав, в публично заседание на 24.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Пламен Горелски

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **8459** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

С жалба от 23.08.2024 г. управителят на „АКСЕЛ ИНВЕСТ“ ЕООД е оспорил частите от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221723004474-091-001/26.02.2024 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърдени с Решение № 690/21.05.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП.

Дружеството – жалбоподател е представлявано от упълномощен адвокат В. И., който: поддържа жалбата; не ангажира нови доказателства за насрещно доказване на изложените в ревизионния акт мотиви; претендира възстановяване на разноски за водене на делото, съгласно списък.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С., чрез юрисконсулт: оспорва жалбата, позовавайки се на изложените в решението мотиви; желае присъждане на юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 462 лева.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено от доказателствата по делото следното.

С издадени от компетентен орган по приходите заповеди (л.л. 17-34 от делото) е възложена ревизия на „Аксел инвест“ ЕООД за определяне задължения по Закона за данък върху добавената стойност, за периодите от м. 03.2021 г. до м. 30.11.2022 г. Съставен е ревизионен доклад (л. 42 от делото), срещу който не е подадено възражение и въз основа на който е издаден процесният РА № Р-22221723004474-091-001/26.02.2024 г. (л. 35). Ревизионният акт е оспорен пред решаващия административен орган само в частите за допълнително начислени задължения за ДДС, в общ размер на 28 111, 44 лева и лихви – 7 428, 64 лева, за периодите: м.м.03, 07, 09.2021 г.; м.м. 01, 03,

05, 06, 11. 2022 г. Именно тези части от акта са предмет на съдебния контрол по чл. 160, ал. 2 ДОПК.

През ревизираните периоди дейността на дружеството, според обясненията на едноличния собственик е свързана с извършване на консултантска дейност и строително-монтажни работи, без регистрирано фискално устройство, в наето помещение - офис.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема, че жалбата е процесуално допустима, за да бъде разгледана по същество.

Фактите и обстоятелствата, въз основа на които органите по приходите и ответникът са обосновали изводите си, са установени и обобщени в резултат на подробно описаните в РД процесуални действия.

Отказано е право на приспадане на ДК, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 70, ал. 5, вр. чл. 9 и чл. 25 ЗДДС, в общ размер на 27 650 лв. по данъчни фактури, издадени от: „Рампарт медиа“ ЕООД, „Ай масъл“ ЕООД, „Холден ДСВ 2022“ ЕООД, „Неви Ексим“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „София тен“ ЕООД. Изводът е съобразно представените по време на ревизията документи и данните от служебно извършените проверки, като е прието, че: издателите на фактурите не са извършили документираните доставки; данъкът по фактурите е начислен неправомерно, тъй като не е налице данъчно събитие, по смисъла на чл. 25 ЗДДС. С решението си ответникът правилно е приел за неприложимо, за конкретния случай цитираното от ревизиращите органи по приходите основание, по смисъла на чл. 70, ал. 5 ЗДДС.

За „Рампарт медиа“ ЕООД са представени: договор от 01.05.2022 г., според който „Аксел инвест“ ЕООД е възложило изготвяне на програми, доклади и други отчети и документи, за изпълнение на „Въвеждане на отчитане на централното отопление на П., К.“; фактури №№: [ЕГН]/18.05.2022 г., [ЕГН]/28.06.2022 г. и [ЕГН]/30.06.2022 г., заедно с приемо-предавателен протокол, с който изпълнителят предава на „възложителя тримесечен доклад за първо, второ и трето тримесечие от началото на изпълнение на проекта, а получателят се задължава за изплати договореното възнаграждение в брой и по банков път. Отчетено е от ревизиращите, че: по фактурите няма доказателства за платени суми, след като не са кредитирани представените фискалните бонове, приложени към втората и третата фактура; „доставчикът“ не е декларирал сключени трудови договори за наети лица; управителят и едноличен собственик на капитала е едноличен собственик и управител, и на другите търговски дружества, изброени по-горе („Холден ДСВ 2022“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „Неви ексим“ ЕООД), издали фактури, по които „Аксел инвест“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит през ревизираните периоди.

За „Холден ДСВ 2022“ ЕООД от ревизираното лице са представени: а) договор от 01.11.2022 г., с който е възложено на „Холден ДСВ 2022“ ЕООД срещу възнаграждение от 20 000 лв., без ДДС да изготви: програми, доклади, отчети и документи, включени в обхвата на договора за изпълнение на „Въвеждане на отчитане на централното отопление на П., К.“; месечен доклад за м. юли 2022 г. и доклади за изпълнението на маркетингова кампания; б) приемо-предавателен протокол от 17.11.2022 г., според който изпълнителят предава на възложителя месечен доклад за м. юли 2022 г. и доклади за изпълнението на маркетингова кампания, както и фактура № [ЕГН]/18.11.2022 г.

Ревизиращите органи не намерили данни за заплащане на уговореното възнаграждение. Констатирани, че: на „Холден ДСВ 2022“ ЕООД е извършена ревизия, с РА, с който е отказан данъчен кредит по всички фактури за покупки, издадени от „Рампарт медиа“ ЕООД (т. 1, по – горе); в периода на издаване на фактурата към ревизираното лице „доставчикът“ не е ползвал назначени по трудови правоотношения лица.

За „Неви Ексим“ ЕООД ревизираното лице представило: договор от 01.03.2022 г. за възлагане изготвянето на програми, доклади и други отчети и документи, включени в обхвата на договора за изпълнение на „Въвеждане на отчитане на централното отопление на П., К.“, срещу възнаграждение от 12 500, без ДДС; приемо-предавателен протокол, с който е отчетено изпълнение на възложеното, и фактура № [ЕГН]/23.03.2022 г., на стойност от 15 000 лв., по която няма плащане. Констатирано е, че през периода от „Неви ексим“ ЕООД са подадени данни за сключени три трудови договора.

За „Ай масъл“ ЕООД от ревизираното лице са представени: договор от 15.06.2021 г., съгласно който това дружество се задължава на свой риск и със своя работна сила да извърши СМР, описани в приложение № 1, на обект „Б.“, в [населено място], [улица], срещу възнаграждение от 8 550 лв., което включва разходите за труд, механизация, енергия, складиране и други; протокол от 07.07.2021 г., според който са приети извършени товаро-разтоварни дейности на павата, разнос на пясък и полагане на настилка; договор от 01.07.2021 г., съгласно който „Ай масъл“ ЕООД да извърши срещу възнаграждение от 8 328 лв. СМР на обект „Б.“, описани в приложение № 1; протокол от 07.07.2021 г. за приемане доставка на кварцов пясък; фактура № 0...122/07.07.2021 г., в която е посочено, че плащането е в брой.

Отчетено е от органите по приходите, че: за документираните с фактури №№: 3...127/12.07.2021 г., 3...136/16.07.2021 г. не са представени протоколи, нито доказателства за извършени плащания, като е представен регистър на сметки 401 „Доставчици“ и 501 „Каса“, за отразено плащане по тези фактури, в брой; от „Ай масъл“ ЕООД не са декларирани сключени трудови договори, не са подавани и годишни данъчни декларации по чл. 92 ЗКПО.

За „Ивмар комерс“ ЕООД от ревизираното дружество са представени: договор от 01.09.2021 г., според който това дружество следва да извърши на свой риск и със своя работна сила СМР на обект „Б.“, срещу възнаграждение от 4 620 лв. с ДДС, посочени в приложение № 1; приемо-предавателен протокол от 21.09.2021 г. за приемане изпълнението на доставка и лепене на фибран, монтаж на ъгли с мрежа, шпакловка „две ръце“ с мрежа, доставка и полагане на мазилка, работа бани, демонтаж на душ кабинни, замазка, монтаж на душ кабина, почистване на силикон, товаро-разтоварни и др.; договор от 02.09.2021 г. за извършване на свой риск и със своя работна сила СМР на обект „Б.“, срещу възнаграждение от 7 680 лв. с ДДС; протокол от 06.09.2021 г. за извършени доставка и полагане на фибран, доставка и лепене на камък - тераса, монтаж ъгли с мрежа, шпакловка две ръце с мрежа, доставка и полагане мазилка, почистване и изнасяне на строителни отпадъци, доставка и полагане мазилка.

Отчетено е от органите по приходите, че: от „Ивмар комерс“ ЕООД е подадена годишна данъчна декларация по чл. 92 ЗКПО, сам за 2016 г.; дружеството не е декларирало наети лица по трудови правоотношения.

За „София тен“ ЕООД: договор от 10.03.2021 г. за извършване със собствена работна сила СМР на обект „селище от затворен тип с еднофамилни жилищни сгради, УПИ XVIII-474-483,[жк]- С.“, съгласно приложение към договора, срещу възнаграждение от 7 068 лв.; приемо-предавателен протокол от 15.03.2021 г., за корекция по фасадна мазилка; договор от 05.03.2021 г. за СМР на обект „жилищна сграда в УПИ IX-900, кв. 53, ж. к. Л., [улица], срещу възнаграждение от 7 344 лв.; проткол от 10.03.2021 г. за приемане на извършено почистване на прозорци и на обект, товаро-разтоварни, дейности; договори, съответно от 06.03.2021 г., от 01.03.2021 г. и от 15.03.2021 г. със сходен на описания по-горе предмет - СМР на различни обекти, които, според представените приемо- предавателни протоколи се изразяват в: демонтаж и изнасяне кофражи, почистване, товаро-разтоварни дейности монтаж, демонтаж на скеле и товаро-разтоварни дейности, полагане армировка, полагане на бетон.

Отчетено е от органите по приходите, че дружеството не е декларирало сключени трудови договори, с оглед на което е прието, че не е разполагало с техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на доставките.

Отделно от горното, „Аксел инвест“ ЕООД упражнило право на приспадане на данъчен кредит, в размер на общо 461, 44 лв. (отказано с процесния РА) по фактури, издадени от: „ПР ауто ЕООД“ ЕОО, „Ай Ви Би козметикс“ ООД, „Лори Б“ ЕООД и „Максмарт“ ЕООД, за които фактури е установено и не се спори, че са издадени на „други дружества. В тази част дружеството – жалбоподател очевидно признава констатациите, понеже с жалбата не сочи възражения и оправдания, защо е отразил фактурите в отчетните си регистри по ЗДДС, след като не е адресат на тези фактури.

Жалбата е неоснователна. С нея се оспорват констатациите на приходните органи, като се счита, че са налични всички доказателства за реално извършени доставки, а дружеството не е разполагало с възможност да проверява доставчиците си в публичните регистри. Намеква се, без да се твърди изрично, че ревизионният акт е нищожен, поради липса на „местна компетентност“ (забележка: в жалбата е изписано „месна“) на „издателя“ – служител на ТД на НАП – П.. Този въпрос е решен с ТР № 3/26.06.2025 г. на ВАС, по тълк. дело № 2/2024 г., поради което настоящият съдебен състав не намира за необходимо да излага самостоятелни мотиви, като приема, че процесният акт е издаден от материалнокомпетентни органи по приходите.

Съдът споделя изцяло изводите на издателите на ревизионния акт и на ответника, основаващи се на неопровергани от страна на оспорващото дружество констатации и факти.

Основният спор се ограничава до оценяване тежестта и доказателствената стойност на описаните писмени документи и обстоятелства, с оглед на това, дали дружествата от чието име са издадени процесните фактури са разполагали с потенциал (ресурси) да извършат конкретните услуги, т.е. - законосъобразен ли е обобщаващият извод за липса на реално извършени доставки на услуги, така както са документирани с фактурите, което означава и отричане, че именно „Рампарт медиа“ ЕООД, „Ай масъл“ ЕООД, „Холден ДСВ 2022“ ЕООД, „Неви Ексим“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „София тен“ ЕООД са изпълнили съответните СМР.

В съдебното производство, свързано с оспорване на ревизионен акт доказателствената тежест е разпределена съобразно общото правило, по смисъла на чл. 170, ал. 1 АПК, т.е. – в условията на насрещно доказване жалбоподателят дължи да опровергае, посредством всички допустими доказателствени средства констатациите на ревизиращите органи по приходите. В настоящото съдебно производство на практика не бе осъществена защита на дружеството. Жалбата съдържа само твърдения, че ревизиращите органи по приходите не са изяснили всички факти, а основават изводите си на предположения. Дружеството – жалбоподател не преодоля дефицита на доказателства, по отношение на фактурите от изброените дружества. С допълнение към жалбата до решаващия административен орган са представени неизследвани по време на ревизията: документи, за които е посочено да изхождат от „Рампарт медиа“ ЕООД, „Неви ексим“ ЕООД и „Ивмар комерс“ ЕООД, а именно: доклади на английски език, граждански договори от 01.05.2022 г. на „Рампарт медиа“ ЕООД с: М. А. Й., от 02.05.2022 г.; С. Фазлиу; граждански договори на „Неви ексим“ ЕООД и М. А. Й., и със С. Фазлиу, дипломи за завършено образование. Доказателствената стойност на тези документи е дискредитирана от ответника с Решение № 690/21.05.2024 г. (мотиви на л. 13 от делото-гръб), които Съдът по принцип споделя и които не бяха опровергани от дружеството - жалбоподател. Докладите не съдържат данни за автора. На заглавната страница има лого и наименование на „Ивт консултинг“ ЕООД - част от „ИВТ ХОЛДИНГ“, за което няма данни за съпричастност към процесните по настоящото дело данъчни фактури. В докладите обаче се съдържа информация за екипа, ангажиран с изпълнението на

проекта-ръководител, специалист по здравеопазване и околна среда, по тарифиране, ценообразуване и фактуриране, по измерване и т.н., но М. А. Й. и С. Фазлиу, за които са представени гражданските договори не са сред екипа.

Относно доставките на услуги – СМР по фактурите от името на „Ай масъл“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „София тен“ ЕООД.

Макар липсата на кадрова и материална обезпеченост да не може да служи като единствен аргумент за нереалност на доставка, данните за такава са от съществено значение при съвкупния анализ на доказателствата. Формалната доказателствена стойност на представените документи (договори, приемо-предавателни протоколи), представляващи частни, свидетелстващи документи, които нямат материална доказателствена сила е дискредитирана от издателите на РА и от ответника. Сами по себе си само тези документи и фактурите не са достатъчни да обосноват извод, че издателите на последните са извършили СМР с работна сила, с която именно те са разполагали, и със строителни материали, за които (каза се) няма данни от кой са доставени и за чия сметка. Съдържанието на приемо-предавателни протоколи също не запълват дефицита на информация.

Преценката за наличието на реално осъществена доставка е неотменимо и задължително изискване за упражняване правото на данъчен кредит. Извършването на такава преценка е резултат от внимателен анализ на установените в хода на ревизията факти и съпоставянето им с обективната действителност. Това е направено с процесния ревизионен акт, респ. с ревизионния доклад. Според характера и предмета на фактурираните доставки, на изследване подлежи, както действителната възможност на „доставчиците“ (ресурсна и кадрова обезпеченост) да изпълнят уговорена сделка, така и обстоятелството, дали между тях и „получателя“ е извършено прехвърляне владението (собствеността) върху стоката, съществували ли са обичайните за такива случаи договаряния за цени, снабдяване с материали, ползване на човешки и технически ресурси, и пр. Каза се по-горе, че с някои от представените, от страна на жалбоподателя договори е уговорено извършване на СМР „със собствена работна сила“, но фактите, че т. нар. „изпълнители“ не са разполагали с човешки ресурси за извършване на СМР, не бяха опровергани. Освен това липсват доказателства за закупени/доставени строителни материали, както и чия отговорност.

Правото на приспадане на ДДС е поставено в пряка зависимост от изпълнението, освен на формални условия, така и на материалноправните. Според решението на Съда на ЕС по дело С-154/20: т. 26: „По отношение на последиците от липсата на установяване на действителния доставчик на съответните стоки или услуги следва да се припомни, че режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС“; т.т. 33, 34: „... от една страна данъчната администрация не може да сведе проверката единствено до самата фактура. Тя трябва да вземе предвид и допълнителната информация, предоставена от данъчнозадълженото лице. От друга страна, именно данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Следователно данъчните органи могат да изискват от самото данъчнозадължено лице доказателствата, които считат за необходими, за да преценят дали следва да се допусне исканото приспадане; от това следва, че именно данъчнозадълженото лице, което упражнява правото на приспадане на ДДС, по принцип трябва да докаже, че доставчикът на стоките или услугите, във връзка с които е

упражнено това право, е имал качеството на данъчнозадължено лице. Следователно данъчнозадълженото лице е длъжно да представи обективни доказателства, че стоките и услугите действително са му били доставени от данъчнозадължени лица за целите на подлежащи на облагане с ДДС негови сделки, по отношение на които то действително е платило ДДС. Тези доказателства могат да включват по-специално документи, държани от доставчици на стоки или услуги, от които данъчнозадълженото лице е придобило стоки и услуги и за които е платило ДДС“.

Спомена се по-горе, че получателят на данъчна фактура не е задължен да доказва наличие на технически и кадрови ресурси на доставчиците си (в този смисъл решенията по дела С-324/11 и по съединени дела С-80/11 и С-142/11), макар да е в негов интерес да докаже положителния факт на извършване на документираните с фактурите доставки. В случая този положителен факт не е доказан с представените от жалбоподателя писмени доказателства, а дефицитът на доказателства за това, че „Рампарт медиа“ ЕООД, „Ай масъл“ ЕООД, „Холден ДСВ 2022“ ЕООД, „Неви Ексим“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „София тен“ ЕООД са разполагали с практически възможности да извършат документираните с фактурите доставки следва да бъде прието като косвена индиция за обратното. Представените договори имат значение само за индивидуализиране на документираните с процесните фактури доставки на услуги, но сами по себе си също не доказват реално изпълнение, именно от издателите на фактурите.

Съдът приема, че ревизиращите органи по приходите надлежно са установили обективните обстоятелства, предвид подробно анализирания факти, въз основа на които може да бъде направено обосновано заключение за това, че издателите на фактурите: „Рампарт медиа“ ЕООД, „Ай масъл“ ЕООД, „Холден ДСВ 2022“ ЕООД, „Неви Ексим“ ЕООД, „Ивмар комерс“ ЕООД и „София тен“ ЕООД не са осъществили доставки към „Аксел инвест“ ЕООД, понеже „не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за доставки не са били оправдани в счетоводната им документация“.

В заключение: Ревизионен акт № Р-22221723004474-091-001/26.02.2024 г., на органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., в оспорените пред решаващия административен орган и потвърдени от него с Решение № 690/21.05.2024 г. части, дефинирани по – горе, е издаден от материално компетентни органи по приходите, които са спазили изискванията за форма. Ревизионното производство е проведено и приключило в съответствие с регламентираните в ДОПК процесуални правила. Актът, в процесната оспорена част е обоснован и законосъобразен, вкл. досежно направените изводи за наличие на материалноправните основания на ЗДДС, да не бъде признато упражненото право на приспадане на данъчен кредит, начислен в процесните фактури.

Отхвърлянето на жалбата обуславя основателност на заявеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. На основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет „за възнаграждения за адвокатска работа“ Съдът го определя в размер на 3 493 лева. Водим от гореизложените мотиви и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14^{-ти} състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „АКСЕЛ ИНВЕСТ“ ЕООД, против частите от РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22221723004474-091-001/26.02.2024 г., издаден от органи по приходите, при Териториална дирекция на НАП – С., потвърдени с Решение № 690/21.05.2024 г. от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ - С., при ЦУ на НАП, относно допълнително начислени задължения за ДДС, в общ размер на 28 111, 44 лева и лихви – 7 428, 64 лева, за данъчните периоди: м.м.03, 07, 09.2021 г.; м.м. 01, 03, 05, 06, 11. 2022 г.

ОСЪЖДА „АКСЕЛ ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 3 493 лв. (три хиляди, четиристотин и деветдесет и три лева).

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

СЪДИЯ: