

РЕШЕНИЕ

№ 10119

гр. София, 14.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 03.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **11087** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба вх. №53-04-168 от 16.03.2023 г. при Дирекция „ОДОП“ С. на „Джимтех Билд“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ет. 2, офис 211, представлявано от Д. Т. – управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221022002534-091-001/29.11.2022 г., издаден от Д. И. В. – орган, възложил ревизията и Д. Ж. Й. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 268 от 01.03.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за нищожност на РА, като издаден от териториално некомпетентен орган. Алтернативно се твърди - незаконосъобразност и необоснованост на РА, поради неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. В тази връзка се сочи, че с акта е отказано право на приспадане данъчен кредит по доставки от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито 15“ ЕООД, „Изотерм“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД и „Ивмар Комерс“ ЕООД, като счита за неправилен довода на ревизиращите, че не са извършени облагаеми доставки поради неустановен произход на стоките и недоказан кадрови ресурс за извършване на услугите. Счита, че от събраните по преписката доказателства се установява, че са налице всички предпоставки, обуславящи правото на данъчен кредит по доставките, което следва да му бъде признато. Позовавайки се на представените в хода на ревизионното производство доказателства се поддържа, че ревизиращите са пренебрегнали представените доказателства и са ги тълкували погрешно и тенденциозно. Счита, че плащането на цената по доставките е пряко и сигурно доказателство за тяхната реалност, доказателства за получаване на доставките са налице в счетоводството на жалбоподателя, което е редовно водено и като такова може да служи като доказателство за установяване реалността на извършените

доставки. По отношение доставките на материали, представляващи стоки по смисъла на ЗДДС моли съда да съобрази обстоятелството, че родово определена вещь се прехвърля с нейното индивидуализиране или предаване, а в случая доставчиците са предали материалите и същите са вложени в извършваната от ревизираното лице дейност. Счита, че неустановяването на обстоятелства за произхода на стоката и непълната документация относно предходни доставки не може да бъде основание за отказване на право на данъчен кредит. Съгласно жалбата с ревизионния акт допълнително е начислен данък, тъй като според приходния орган са налице сделки, извършени от дружеството, по които издадените фактури не са осчетоводени, както и дублирани или грешно декларираните фактури. С този довод с ревизионния акт неправилно са начислени допълнително ДДС и лихви за просрочие. В разглежданата част счита, че ревизионният акт е издаден при непълнота на доказателствата и е необоснован, като изводите в акта не са обезпечени с достатъчно и годни доказателства. Нарушението според жалбоподателя е съществено, тъй като е довело до неправилно установяване на задължения за ДДС и лихви в увеличен размер. Лихвите за забавено плащане неправилно са установени с РА поради неправилното установяване на данъчната основа и на падежа на всяко задължение. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА, потвърден с Решение № 268/01.03.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Претендира присъждане на сторените по делото разноски.

В проведените съдебни заседания жалбоподателят не се явява и не се представлява.

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призован, в открито съдебно заседание чрез процесуалния си представител юрк. М. С., оспорва жалбата. Моли същата като неоснователна и недоказана да се отхвърли и съдът да потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен по мотиви, фигуриращи в Решението на Директора на Дирекция ОДОП С.. Счита, че в хода на съдебното производство включително и с приетата ССЧЕ не се оборват констатациите, изложени в ревизионния акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не изпраща прокурор за участие в производството. Не изразява становище по съществуването на спора.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221022002534-020-001 от 23.05.2022 г., връчена по електронен път на 30.05.2022 г. и изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221022002534-020-002/23.08.2022 г. и № Р-22221022002534-020-003/21.09.2022 г., издадени от Д. И. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., упълномощен със Заповед №РД-01-245 / 05.05.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП С. и Заповед №З-ЦУ-753/05.05.2022 г., издадена от зам.-изпълнителния директор на ЦУ на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.06.2021 г. до 30.09.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221022002534-092-001/11.11.2022 г., връчен по електронен път на 11.11.2022 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на данъчни задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221022002534-091-001/29.11.2022 г., издаден от Д. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б.-орган, възложил ревизията, и Д. Ж. Й., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на адресата на дата 12.12.2022 г. Видно от разпоредителната част на РА (таблица № 3) на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД са установени

задължения за довносяне общо в размер на 67 381. 95 лв. в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 936. 93 лв., по фактури, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито 15“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД, „Ивмар Комерс“ ЕООД, „Газо-Енергийно Дружество Елин Пелин“ ЕООД, „Изотерм“ ЕООД и „Стегла-1“ ЕООД за данъчни периоди от м. 06.2021 г. до м. 09.2021 г., допълнително начислен ДДС в размер на 1 660. 60 лв. по фактура, издадена от „МИ Инвестмънт Груп“ ЕАД за данъчен период м. 07.2021 г., ведно с лихвите за забава в общ размер 8 425. 80 лв.

В хода на ревизионното производство, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

1. Относно „Камидос Интер“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 9000. 40 лв. по издадени от него 6 бр. фактури с предмет на доставките „стоки“ за данъчен период – м. 06.2021 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП № П-22221022115443-141-001 / 08.08.2022 г., изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по реда на чл. 32 от ДОПК, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. От ревизиращия екип е установено, че спорните фактури са включени в дневника за продажби, като не е деклариран видът на доставките, а е записано само „стоки“. От ревизираното дружество като страна по сделките са изискани документи, като в отговор са представени копия на договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи и фискални бонове за извършено плащане. От същите е констатирано, че предмет на фактурираните доставки са строителни материали. Извършена е проверка в ИС на НАП и е установено, че издадените фискални бонове са отразени в регистрирано ФУ на „Камидос Интер“ ЕООД. От справка в ПП СУП на НАП, приходните органи са констатирани, че спорният доставчик не е разполагал със служители по трудови правоотношения. Не е подавал ГДД по чл. 92 от ЗКПО за периодите от 2018 г. до 2021 г., установено е също, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС на 21.12.2021 г. като последната подадена СД е относно м. 07.2021 г. В хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка и на И. М. К., в качеството му на управител и едноличен собственик на доставчика „Камидос Интер“ ЕООД. Установено е, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция.

2. Относно „Ай Масъл“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 22 000 лв. по издадени от него 15 бр. фактури с предмет на доставките „покупка“ за данъчен период м. 08.2021 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП № П-22221722115439-040-001 / 24.06.2022 г. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по електронен път на дата 30.06.2022 г., като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. Установено е от ревизиращия екип, че спорните фактури не са декларирани в дневника за продажби на „Ай Масъл“ ЕООД. От страна на ревизираното лице е представено копие на договор за възлагане на СМР № 202325, сключен на 05.07.2021 г., ведно с Приложение № 1 „Количествено – стойностна сметка“ към него и протоколи за установяване на извършените СМР. От договора ревизиращият екип установява, че „Джимтех Билд“ ООД възлага на „Ай Масъл“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане, със свои сили и средства, следните СМР: част архитектура, ел. и В и К инсталация на обект „жилищно-административна сграда“, УПИ XIX2096, кв. 53, [населено място]. Договорена е цена на възложените дейности на

обща стойност - 110 365. 58 лв. и ДДС - 22 073. 12 лв. При извършена проверка в ППСУП, органите по приходите са установили, че в „Ай Масъл“ ЕООД няма регистрирани служители, наети по друдови договори. Констатирано е, че спорният доставчик няма подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ГФО и е получател на стоки и услуги от рискови дружества. Установено е също, че „Ай Масъл“ ЕООД е дерегистрирано по ЗДДС на 21.12.2021 г., като последната подадена СД е за м. 07.2021 г. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка и на Г. Л. Г., в качеството му на управител и едноличен собственик на „Ай Масъл“ ЕООД, като изготвеното ИПДПОЗЛ му е връчено лично на 18.08.2022 г. В законоустановения срок не са представени исканите документи и писмени обяснения.

3. Относно „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 4 520 лв, по издадени от него 3 бр. фактури с предмет на доставките „продажби“ за данъчен период – м.09.2021 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП № П-22221122115431-141-001 / 07.07.2022 г. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по електронен път, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. Приходните органи установяват, че спорните фактури са включени в дневника за продажби, като не е деклариран видът на доставките, а е записано само „продажби“. Във връзка с проверката от ревизираното дружество е представено копие на Договор за възлагане на СМР № В09-4, сключен на 14.09.2021 г., ведно с Приложение № 1 „Количествено – стойностна сметка “ към него, протоколи за установяване на извършените СМР и фискални бонове за плащане по издадените фактури. От договора е установено, че „Джимтех Билд“ ООД възлага на „Ивмар Комерс“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане със свои сили и средства следните СМР: част архитектура, ел. и ВиК инсталация на обект-жилищно административна сграда, УПИ XIX2096, кв.53, [населено място]. Цената на възложените дейности е на обща стойност - 30 635. 98 лв. При извършена служебна проверка в ПП СУП, ревизиращите органи не са установили регистрирани трудови договори от „Ивмар Комерс“ ЕООД през целия период от създаването му. Констатирано е, че спорният доставчик има подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. и е получател на стоки и услуги от рискови дружества, като от 17.03.2022 г. е дерегистриран по ЗДДС. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка и на М. М. М. – управител и едноличен собственик на „Ивмар Комерс“ ЕООД, като е направена констатация, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция.

4. Относно „Вито 15“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер 4 788 53 лв. по издадени от него 3 бр. фактури с предмет на доставките: „аванс по договор“ и „СМР услуги и приспадане на аванс“ за данъчни периоди м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и м. 08.2021 г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-04000622115441-141-001/08.08.2022 г., изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество на хартиен носител на управителя И. Б. на 22.07.2022 г., като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. Установено е, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. От ревизираното дружество като страна по доставките е представено копие на договор за възлагане на СМР, сключен на 28.06.2021 г., ведно с Приложение № 1 „Оферта“ към него и Акт 19 за изпълнение на СМР дейности по мярка и количество. Ревизиращите органи установяват, че „Д. Б.“ възлага на „Вито 15“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане, със свои сили и средства следните СМР: част архитектура, ел. и ВиК инсталация на обект – Жилищно административна сграда, УПИ XIX2096, кв. 53, [населено място], като цената на възложените дейности е договорено да се определи на база реално извършени СМР работи по Приложение № 1. Записано е, че изплащането на

извършените услуги ще се удостоверява с Акт за действително извършени СМР и ППП. Констатирано е, че в хода на проверката не са представени документи за разплащане, както и доказателства за извършени авансови плащане. При служебна проверка в ПП СУП, органите по приходите са установили, че за периодите на издаване на фактурите „Вито 15“ ЕООД има регистрирано 1 лице на трудов договор от 12.03.2021 г. до 19.08.2021 г., че доставчикът има подадена ГДД по чл. 92 от ЗПО за 2020 г., в която е декларирана счетоводна загуба в размер 17 425. 55 лв. и деклариран корпоративен данък в размер на 8242. 28 лв., който не е внесен. Установено е също, че към 08.08.2022 г. „Вито 15“ ЕООД има задължения към НАП в размер 33 965. 51 лв. и е получател на стоки и услуги от рисков дружество, като на 16.08.2022 г. е deregистрирано по ЗДДС. Извършена е насрещна проверка на И. Б.-управител и едноличен собственик на прекия доставчик, като е констатирано, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция. Направен е анализ, че нито ревизираното дружество, нито неговите доставчици са представили доказателства за реално осъществени доставки на стоки и / или услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

От ревизираното лице е изискано чрез връчени ИПДПОЗЛ да представи съпътстващи доставките документи, в т. ч. договори, ППП и транспортни документи и др. От приложените доказателства е установено, че предмет на доставките са материали и строителни услуги, като липсват данни относно вида на конкретните услуги и техните специфични характеристики. Спорните доставчици не са представили счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, ППП, транспортни документи и др. На ревизиращия екип не са представени доказателства за превъзлагане на доставките на трети лица. От ревизираното лице е изискана информация и относно обстоятелствата по какви критерии са избрани за доставчици посочените дружества, как е осъществен контакт с тях и как са осъществени доставките, като такива обяснения не са представени, в т. ч. и как са осъществени търговските взаимоотношения и начина на получаването на услугите. Съобразно горното приходните органи са констатирани, че не е ясно във връзка с какви последващи доставки са относими процесните услуги и свързани ли са с независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Формиран е извод, че са извършени покупки от лица, за които липсва убеждението, че се касае за утвърдени на пазара търговци. Прието е, че пренебрегвайки тези обстоятелства, управителят на „Джимтех билд“ ООД не е защитил интересите на дружеството, което показва презумпция за знание и участие в привидна сделка, като е сформиран извод, че РЛ не е действало добросъвестно и не е взело всички възможни мерки, за да се увери, че не участва в ДДС злоупотреба. Фактурирани са доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 5 от ЗДДС с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер 38 308. 93 лв. по фактури, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито-15“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД и „Ивмар Комерс“ ЕООД.

5. В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по една и съща фактура с № [ЕГН] / 07.05.2021 г., издадена от „Изотерм“ ЕООД с данъчна основа в размер на 6770 лв. и начислен ДДС в размер на 1 354 лв. с предмет „авансово плащане“, като е констатирано, че фактурата е включена в дневника за покупки през данъчни периоди м. 05.2021 г. и м. 06.2021 г. Предвид горното, съгласно чл. 72, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по дублираната фактура за данъчен период м. 06.2021 г.

6. За извършени СМР ревизираното дружество е издало фактура № 502 / 15.07.2021 г. към „ПМ ИНВЕСТМЪНТ ГРУП“ ЕАД с данъчна основа в размер 8 303 лв. и ДДС в размер на 1660. 60 лв. с

предмет: „извършено СМР по акт обр. 19 и Протокол № 4 / 15.07.2021 г.“ при спазване на изискванията на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, но че същата не е отразена в дневника за продажби за съответния данъчен период, нито в следващи такива. „Джимтех Билд“ ООД не е начислило ДДС в м. 07.2021 г., нито в следващ отчетен период, като на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, вр. чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, в хода на ревизията е извършена корекция на данъчната основа и е начислен ДДС в размер 1 660. 60 лв. за данъчен период м. 07.2021 г.

7. Извършена е проверка в дневниците за покупки и дневниците за продажби на РЛ, като приходните органи са установили, че пред данъчен период м. 07.2021 г. „Джимтех Билд“ ООД е ползвало право на данъчен кредит в размер на 38. 00 лв. по фактура № 10000001330 / 19.07.2021 г., издадена от „СТЕСЛА-1“ ЕООД с данъчна основа в размер на 190 лв. Констатирано е, че във фактурата не е начислен ДДС с посочено основание за неначисляване – чл. 113, ал. 9 от ЗДДС. Ревизиращите органи са установили от базата данни на НАП, че „СТЕСЛА-1“ ЕООД не е регистрирано по ЗДДС лице, не е изпълнено условието на чл. 69, ал. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 114 от същия закон, а именно лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114, ал. 1 от ЗДДС, в който данъкът да е посочен на отделен ред. С оглед горното на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 38. 00 лв. по гореописаната фактура.

8. Установено е в хода на ревизията, че „Джимтех Билд“ ООД е ползвало право на данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/01.06.2021 г., издадена от „ГАЗО-ЕНЕРГИЙНО ДРУЖЕСТВО ЕЛИН ПЕЛИН“ ЕООД с данъчна основа в размер на 1 180. 00 лв. и ДДС -236. 00 лв. за доставка на услуга. Констатирано е, че фактурата е издадена от „ДЖИМТЕХ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], т. е. получател е трето лице, различно от ревизираното дружеството.

При така установеното на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС, приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 236 лв. по описаната фактура за данъчен период м. 06.2021 г.

9. Ревизиращите органи са установили, че през м. 05.2021 г. от „Джимтех Билд“ ООД са издадени 3 броя фактури, описани в табличен вид на стр. 18 от РД, които са декларирани през м. 06.2021 г. и м. 07.2021 г., в последващи данъчни периоди. Предвид установените обстоятелства за несвоевременното начисляване на ДДС в съответния данъчен период, на основание чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ), са начислени лихви за закъснение в размер на 277. 73 лв. през м. 06.2021 г. и в размер на 169. 37 лв. през м. 07.2021 г.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е издало фактури, подробно описани на стр. 19-20 от РД, които е отразило в дневника за продажби и СД по ДДС в периоди, следващи периода, в който данъкът е следвало да бъде начислен. Предвид несвоеременно начисляване на ДДС в съответния период, с РА на основание чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ са начислени лихви за закъснение в размер на 152. 74 лв. за м. 07.2021 г., в размер на 153. 78 лв. за м. 08.2021 г. и в размер на 233. 95 лв. за м. 09.2021 г.

РА е оспорен по реда на чл. 152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с което е постановено Решение № 268/01.03.2023 г., с което РА е потвърден изцяло.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, в това число доказателства удостоверяващи притежаването на КЕП от лицата, подписали в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР /л.84-91/, както и доказателства във връзка с компетентността на органа възложил ревизията.

По делото е допусната и назначена ССЧЕ и е уважено доказателственото искане на

жалбоподателя, като ВЛ да отговори на следните въпроси:

1. Вещото лице да извърши проверка на документите в делото, както и в счетоводството на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД и да даде заключение осчетоводено ли е и по какъв начин получаването на доставките от „КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД, „ВИТО 15“ ЕООД, „ИЗОТЕРМ“ ЕООД, „АЙ МАСЪЛ“ ЕООД, „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД за данъчните периоди, предмет на ревизионния акт?

2. Вещото лице да провери извършено ли е и осчетоводено ли е цялостно или частично погасяване на цената по доставките, получени от цитираните доставчици и по какъв начин е извършено погасяването, да даде заключение редовно ли е водено счетоводството ни, с оглед проверените осчетоводявания?

3. Вещото лице да даде отговор на въпроса свързано ли е и по какъв начин полученото по доставките с извършваната от „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД дейност - влага ли се полученото по доставките в извършваната от „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД дейност?

4. Вещото лице да извърши проверка на данъчните досиета и счетоводните документи на доставчиците и да даде заключение включили ли са доставчиците издадените фактури в отчетните си регистри по ЗДДС, отразен ли е ДДС в издадените фактури на отделен ред, установяват ли се други счетоводни записвания пряко или косвено, свързани с процесите доставки?

Съгласно приетата и неоспорена от страните ССЧЕ, вещото лице на първия поставен въпрос е отговорило следното:

1. „КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД

Спорните фактури са свързани с доставка на строителни материали. Дебитирана е сметка 302 Материали - с данъчната основа на всяка от фактурите, дебитирана е сметка 4531 Начислен ДДС за продажбите - с размера на данъка срещу кредита на сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представя аналитична отчетност за заприходяване на материалите по наименование, единична цена, мярка за количество, стойност.

2. „ВИТО 15“ ЕООД

Спорните фактури (две от тях), издадени от доставчика са свързани с предоставяне на аванси по договор за строително-монтажни работи (СМР) и с третата фактура е приспаднал авансът и се приема изпълнението на СМР.

Фактурите са осчетоводени като е използвана сметка 402 Доставчици по аванси, което е правилно, когато фактурите са свързани с аванси. Начислява се ДДС за покупките - с размера на данъка. При третата фактура авансът се приспада, начислява се разход по сметка 602 Разходи за външни услуги, сметка 402 Доставчици по аванси се приключва, определя се окончателно задължение за плащане към доставчика по сметка 401 Доставчици. Осчетоводяването е правилно.

3. „ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Д. кредит по фактурата е отказан, тъй като фактурата е отразена два пъти в дневника за покупките - през м. 05 и през м. 06.2021 г. Свързана е с аванс за изработка на профили, като е използвана сметка 402 Доставчици по аванси, сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума е начислено задължение за плащане към доставчика.

4. „АЙ МАСЪЛ“ ЕООД

На фактурите не са копирани фискални бонове. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. В счетоводния регистър, на лист 524 от преписката се проследява осчетоводяване на всяка фактура, като се начислява разход по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, начислява се ДДС по дебита на сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представят

фискални бонове за осчетоводяване на плащане през сметка 501 Каса.

5. „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове с посочени дати в таблицата към констативната част и с общите суми на всяка една фактура.

В счетоводния регистър на лист 526 от преписката се проследява осчетоводяване като се начислява разход по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, начислява се ДДС по дебита на сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни.

На втория поставен въпрос Вещото лице е дало следния отговор:

1. „КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове, които включват общата сума по всяка от фактурите. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представя аналитична отчетност за заприходяване на материалите по наименование, единична цена, мярка за количество, стойност.

2. „ВИТО 15“ ЕООД

Относно плащането са представени банкови извлечения, в които се проследява плащането по фактурите, което е описано по-горе в таблицата на заключението, но регистърът на сметка 503 Разплащателна сметка, който е приложен по преписката е до дата 30.04.2021 г., поради което не може да се проследи осчетоводяване на плащането. Използваните счетоводни сметки, описани при отговора на предходния въпрос и осчетоводяването е правилно.

3. „ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Фактурата е свързана с аванс за изработка на профили Осчетоводяването е правилно. Не се представя осчетоводяване на плащането.

4. „АЙ МАСЪЛ“ ЕООД

На фактурите не са копирани фискални бонове. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. В счетоводния регистър, на лист 524 от преписката се проследява осчетоводяване на всяка фактура. Използваните счетоводни сметки са правилни. Осчетоводява се плащане от касата на жалбоподателя, но не се представят фискални бонове.

5. „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове с общите суми на всяка една фактура.

Осчетоводява се плащане от касата на жалбоподателя като се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни.

Относно провереното осчетоводяване на фактурите в констативната част подробно е описана извършената проверка по счетоводните сметки.

Заведено е двустранно счетоводно отчитане, което е правилно, но за някои осчетоводявания от касата не се прилагат касови бонове. За плащане от разплащателната сметка на жалбоподателя се представят банкови извлечения, но не се представя регистър на сметка 503 Разплащателна сметка след 01.05.2021 г., за да се проследи осчетоводяването. Публикуван е ГФО за 2021 г., но е допуснато грубо нарушение на едно от основните счетоводни правила: сметките от група 50 Парични средства са с кредитни салда - сметка 501 Каса и сметка 503 Разплащателна сметка /лист 472 от преписката/ в Оборотната ведомост. Това означава, че са извършени фиктивни осчетоводявания, само като запис, без наличие на средства, без посочване на източника на тези средства, какъвто е смисълът на двустранното счетоводно отчитане - в актива на баланса се посочват средствата, а в пасива - източниците на тези средства.

На третия поставен въпрос вещото лице дава следното заключение:

На лист 277 от преписката се намира Договор за строителство, сключен на 22.07.2019 г. в

[населено място] с Възложител „ЕКОТЕКНИКА“ АД и Изпълнител „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД. Обектът е „жилищно-административна сграда“ УПИ ХІХ2096, кв. 53, [населено място]. Договорът е придружен от три приложения с описани СМР, оферта и други документи, свързани с изпълнението на договорените строителни дейности.

Както е видно, при отговора на въпрос №1 в констативната част, в договорите с процесите доставчици е вписан същият строителен обект в [населено място].

По делото са приложени множество документи, свързани с изпълнени СМР на клиенти.

На лист 352-353 от преписката е приложена таблица, в която е извършена връзка между издадените фактури на клиенти по договори за СМР и включените подизпълнители, сред които и процесите доставчици с описани договори и фактури, издадени от тях.

Фактурите, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД са осчетоводени като е дебитирана сметка 302 Материали, но както се установи от счетоводната отчетност, тези материали не са вложени в дейността през 2021 г.

По кредита на сметка 703 Приходи от продажба на услуги са осчетоводени приходи от 2 010 616,40 лв./преди приключване на сметка 412 Клиенти по аванси/, по кредита на сметка 702 Приходи от продажба на стоки са отчетени 37 012,45 лв.

В Отчета за приходи и разходи - лист 355 от преписката са посочени приходи зот продажба на услуги в размер на 1 678 хил.лева /след приключване на сметка 412 Клиенти по аванси/ и приходи от продажба на стоки - 37 хил.лв. Общо разходите са в размер на 1 589 хил.лв. и начислената печалба е в размер на 80 хил.лв. след приспадане на данъци.

На четвъртия поставен въпрос е отговорено, че:

1. „КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД

В писмото от НАП /лист 168 от делото/ се посочва, че „Камидос Интер“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021 г.

Фактурите са включени в дневника за продажбите за процесния период - м. 06.2021 г.

2. „ВИТО 15“ ЕООД

Фактури, издадени от доставчика са включени в дневниците за продажби през съответните периоди.

В писмото от НАП /лист 157 от делото/ се посочва, че „Вито 15“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2021 г.

3. „ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Доставчикът е издал една фактура през м. 05.2021 г. на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД, която е включена в дневниците за покупки на жалбоподателя през м. 05 и през м. 06.2021 г., поради което е отказан данъчен кредит.

Фактурата е включена в Дневника за продажби на доставчика през м.05.2021 г.

Доставчикът е подал годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО, която се прилага по делото-лист 177.

4.„АЙ МАСЪЛ“ ЕООД

В писмото от НАП се посочва, че доставчикът не е подавал регистри по ЗДДС за периода на издаване на фактурите м. 08.2021 г. Не е подал и ГДД по чл.92 от ЗКПО.

5. „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД

Трите издадени фактури от доставчика през м. 09.2021 г. са включени в Дневника за продажби на доставчика - лист 150 и следващите от делото.

В писмото от НАП се посочва, че „Ивмар Комерс“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

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

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Ревизията е започнала със Заповед за възлагане на ревизия № Р – 22221022002534 – 020 – 001 от 23.05.2022 г. Заповедта е издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. Заповедта е издадена от Д. И. В., на длъжност Началник на сектор при ТД на НАП Б.. Определено е ревизията да бъде извършена от Д. Ж. Й. – Главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията), от Г. Н. Я. – старши инспектор по приходите и от И. Д. Й. – старши инспектор по приходите. Всички тези поименно посочени органи по приходите са част от структурата на ТД на НАП Б.. Това се установява от т. 1. на Заповед № 3 – ЦУ – 753 от дата 05.05.2022 г. на заместник – изпълнителен директор на НАП. Органите по приходите, поименно посочени в тази заповед, са такива, по отношение на които не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК. Не е спорно, че жалбоподателят има адрес и седалище на управление: [населено място], [улица], ет. 2, офис 211. Съгласно Тълкувателно решение № 3 от 26.06.2025 г. на ВАС, ОСС на Първа и Втора колегия, не е нищожен РА, издаден в резултат на ревизия, възложена от орган по приходите – служител на една териториална дирекция на НАП (ТД на НАП), определен със заповед по чл. 112, ал. 1, т. 1 от ДОПК на директора на друга ТД на НАП въз основа на заповеди по чл. 12, ал. 6, изречение първо от ДОПК и чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП, по отношение на лице, за което съгласно правилата на чл. 8 от ДОПК компетентни са органите на втората (другата) териториална дирекция.

На следващо място, оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл. 120 от ДОПК - РА е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Съдът констатира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са подписани от посочените като техни издатели органи по приходите с квалифициран електронен подпис по чл. 13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ, приравнен на саморъчен, съгласно изричното указание на чл. 13, ал. 4 от ЗЕДЕУУ.

Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, РА е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. Приложено е удостоверение за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол”. Електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи, изпратено на 29.11.2022 г. е активирана на дата 12.12.2022 г. от IP 78.83.176.165. Документът е изтеглен от електронен адрес: [електронна поща].

РА е подписан от Д. Ж. Й., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат № 509385ae1522b965, на дата 29.11.2022 г. и от Д. И. В., на длъжност Началник на сектор, със сертификат № 54500f4406d4d558, на дата 29.11.2022 г.

Ревизионният доклад (РД) също е подписан от Д. Ж. Й., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат № 509385ae1522b965, на дата 29.11.2022 г., от Г. Н. Я., на длъжност старши инспектор по приходите, със сертификат № 5ab43c04e2f6ef88, на дата 11.11.2022 г. и от И.

Д. Й. на длъжност старши инспектор по приходите, със сертификат № 7aa530541cbca4d8, на дата 11.11.2022 г.

С оглед установеното в разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Съгласно чл. 25, т. 1 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила съгл. чл. 52 от 01.07.2016 г., както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО на ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. От така представените преписи на хартиен носител, издадени като електронни документи, а именно - ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, съдът намира, че същите са надлежно подписани. При това положение трябва да се приеме, че ревизията е редовно възложена от компетентни органи, а РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК.

Ревизионният доклад е съставен в предвидения за това 14-дневен срок, считано от изтичане на срока за завършване на ревизията. Срокът на ревизията е бил до дата 28.10.2022 г., а РД е съставен на дата 11.11.2022 г. Съгласно чл. 117 от ДОПК, ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но съставянето на ревизионния доклад след този срок, не може да доведе до незаконосъобразност на ревизионния акт, защото сроковете за съставянето на ревизионния доклад и за издаване на РА са инструктивни, а не преклузивни и с изтичането им не се погасява правото на органа да го състави, респективно да го издаде. В този смисъл е и трайно установената и непротиворечива съдебна практика, която е изразена в съдебни решения, измежду които и в Решение № 10566 от 11.07.2013 г. по адм. д. № 3654/2013 г., Първо отд. на ВАС, Решение № 11595 от 19.09.2011 г. по адм. д. № 75/2011 г., VIII отд. на ВАС, Решение № 17370 от 20.12.2013 г. по адм. д. № 5861/2013 г., VIII отд. на ВАС.

По отношение на материалния закон

Понятието за данъчен кредит според ЗДДС е с относително непроменено съдържание от момента на първоначалното установяване на данъка до този момент. Съгласно разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС за данъчен кредит се признава сумата на начислен ДДС, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения за ДДС за а) получената от него стока или услуга по облагаема доставка; б) извършено от него авансово плащане; в) осъществен от него внос на стоки; г) изискуемия от него данък като платец на данъка.

Със сумата на данъчния кредит облагаемите лица могат да намалят сумата на изискуемия, начислен от тях ДДС за един облагаем период. Съгласно чл. 87, ал. 1 от ЗДДС данъчен период е периодът от време, след изтичането на който регистрираното лице е длъжно да подаде справка-декларация с резултат за този данъчен период.

В разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС са определени условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. В следващата разпоредба на чл. 69 от ЗДДС са изброени доставките с право на приспадане на данъчен кредит. Ограниченията на правото на приспадане на данъчен кредит са в чл. 70 от ЗДДС. Условията и периодът за упражняването на правото на данъчен кредит са уредени в чл. 71 и чл. 72 от ЗДДС.

Относно непризнато право на данъчен кредит по доставки от „Камидос интер” ЕООД, „Ай Масъл” ЕООД, „Вито - 15” ЕООД и „Ивмар Комерс” ЕООД

В тази част предметът на спора се концентрира около реалност на изпълнението на СМР на обекти на жалбоподателя и реалност на доставени стоки (строителни материали). Съдът намира, че анализът на доказателствата, в тяхната съвкупност и поотделно, води до извод за липса на реалност на осъществените доставки.

Относно доставки от „Камидос интер” ЕООД

Обоснован е изводът на органите по приходите, че за посочения период жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в размер на 9000. 40 лева неправомерно. Представени са договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи и платежни документи за разплащане по фактурите. Представена е фактура № [ЕГН] от дата 03.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 6233. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1246. 60 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 01.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 03.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 08.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 7830. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1566. 00 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 04.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 08.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 11.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 8042. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1608. 00 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 09.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 11.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 15.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 7910. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1582. 00 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 14.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 15.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 18.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 7122. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1424. 40 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 15.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 18.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 22.06.2021 г. за доставка на строителни материали по опис с данъчна основа в размер на 7865. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1573. 00 лева. Представен е договор за покупко – продажба от дата 21.06.2021 г. с „Камидос Интер” ЕООД (продавач на строителни материали). Представен е и приемо-предавателен протокол от дата 22.06.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Съвкупният анализ на писмените доказателства води до извод, че те не показват реалност на доставките от страна на „Камидос Интер” ЕООД. Изводът се подкрепя и от заключението по ССчЕ. В него е посочено, че строителните материали са отразени от жалбоподателя в регистър 302 „Материали”. Не се представя обаче аналитична отчетност за заприходяване на материалите по наименование, единична цена, мярка за количество, стойност. В отговора на задача 3 вещото лице посочва, че от Главната книга на дружеството за периода 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. и от

Оборотната ведомост за същия период, се разбира, че от сметка 302 „Материали“, всъщност не са изписвани материали. Тоест, не са влягани в икономическата дейност на жалбоподателя. Задължителен елемент от механизма на приспадане на ДДС е това стоките да се използват за последващата икономическа дейност на лицето. Това е т. нар. „материално правна предпоставка“, която в случая остава недоказана.

Относно доставки от „Ай Масъл“ ЕООД

В хода на ревизията е установено, че задълженото лице е ползвало данъчен кредит в данъчни периоди през м. 08.2021 г. Жалбоподателят е получател на доставки (строително-монтажни работи) по договор с „Ай Масъл“ ЕООД. П. данъчен кредит за периода е в размер на 22 000 лева. Представен е договор за възлагане на СМР от дата 05.07.2021 г. между „Джимтех Билд“ ООД (възложител) и „Ай Масъл“ ЕООД (изпълнител). Изпълнителят се задължава да организира и извършва срещу заплащане, със свои сили и средства, СМР: част архитектура, електрическа и В и К инсталация на обект: „жилищно-административна сграда“ УПИ XIX, кв. 53, [населено място]. Представена е и количествено-стойностна сметка към договора. Цената на възложените дейности е на обща стойност 110 365. 58 лева и начислен ДДС в размер на 22 073. 12 лева.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 03.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7360 лева и начислен ДДС в размер на 1472 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 1 от 04.08.2021 г.

Фактура № [ЕГН] от дата 04.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7650 лева и начислен ДДС в размер на 1530 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 2 от 05.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 9180 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 05.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7420 лева и начислен ДДС в размер на 1484 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 3 от 06.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8904 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 09.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7675 лева и начислен ДДС в размер на 1535 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол за установяване на извършени СМР на обща стойност 9210 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 10.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7108 лева и начислен ДДС в размер на 1421. 60 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 5 от 11.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8529. 60 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 12.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 6980 лева и начислен ДДС в размер на 1396 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 6 от 13.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8376 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 13.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7192 лева и начислен ДДС в размер на 1438. 40 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 7 от 14.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8630 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 17.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7315 лева и начислен ДДС в размер на 1463 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 8 от 18.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8778 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 18.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7264 лева и начислен ДДС в размер на 1452. 80 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 9 от 19.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8716. 80 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 20.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7510 лева и начислен ДДС в размер на 1502 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 10 от 21.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 9012 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 24.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7295 лева и начислен ДДС в

размер на 1459 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 11 от 25.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8754 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 25.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7348 лева и начислен ДДС в размер на 1469. 60 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 12 от 26.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8817. 60 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 26.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7302 лева и начислен ДДС в размер на 1460. 40 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 13 от 27.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8762. 40 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 30.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7110 лева и начислен ДДС в размер на 1422 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 14 от 31.08.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8532 лева.

Фактура № [ЕГН] от дата 31.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 7471 лева и начислен ДДС в размер на 1494. 20 лева. Предмет на доставката е СМР по договор. Представено е копие на протокол № 15 от 01.09.2021 г. за установяване на извършени СМР на обща стойност 8965. 20 лева.

По така описаните фактури не са представени документи относно плащането.

Съдът възприема тезата на органите по приходите, че липсват доказателства за това, че СМР, предмет на изброените фактури са осъществени реално. В тази насока съдът съобрази заключението на вещото лице. В това заключение е посочено, че се осчетоводява плащане на касата на дружеството, но не се представят фискални бонове. Съдът съобрази и отговора на вещото лице по задача № 3. След преглед на Оборотната ведомост и Главната книга за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. и останалите хронологични счетоводни регистри за този период се установи, че е заведено двустранно счетоводно отчитане. Допуснато е грубо нарушение на едно от основните счетоводни правила: сметките от група 50 „Парични средства“ са с кредитни салда – сметка 501 „Каса“ и сметка 503 „Разплащателна сметка“ в Оборотна ведомост (л. 472 от преписката). Това означава, че са извършени фиктивни осчетоводявания, само като запис, без наличие на средства, без посочване на източника на тези средства, какъвто е смисълът на двустранното счетоводно отчитане – в актива на баланса се посочват средствата, а в пасива – източниците на тези средства.

Сметките от група 50 „Парични средства“ не могат да бъдат с кредитно салдо. Те или са с дебитно салдо (има наличност в тях) или са с нулево салдо (няма наличност). Посоченото означава, че действително в случая е налице само фиктивно осчетоводяване на плащането, без реално в сметките от група 50 на „Джимтех Билд“ ООД да е имало парични средства. Това от своя страна е белег за това, че реално от страна на „Ай Масъл“ ЕООД не са осъществени доставки (СМР), а се касае за документално оформяне на сделки, с цел създаване на данъчно предимство.

По отношение на доставки от „Ивмар Комерс“ ЕООД

В хода на ревизията е установено, че задълженото лице е ползвало данъчен кредит в данъчни периоди през м. 09.2021 г. „Джимтех Билд“ ООД е получател на доставки (СМР), сключен с „Ивмар Комерс“ ЕООД. П. данъчен кредит за периода е в размер на 4520. 00 лева. Представен е договор за СМР № В09 – 4, сключен на дата 14.09.2021 г. Към договора е приложен и протокол за установяване на извършени СМР и фискални бонове за плащане на издадените фактури.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 14.09.2021 г. с данъчна основа в размер на 7 200. 00 лева и начислен ДДС в размер на 1440 лева. Предмет на доставката: СМР по договор № В09 – 4, сключен на дата 14.09.2021 г. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон.

Към фактурата е представено копие на Протокол № 1 от 20.09.2021 г. за реално установяване на извършените СМР на обекта: доставка и монтаж на В и К и електроинсталация.

Фактура № [ЕГН] от дата 23.09.2021 г. с данъчна основа в размер на 7300 лева и начислен ДДС в размер на 1460 лева. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон. Към фактурата е представено копие на Протокол № 2 от 14.09.2021 г. за реално установяване на извършените СМР на обекта: шпакловка, полагане на ПВЦ профил, изработка, монтаж на безшевни улуци, доставка и полагане на бетон и други работи.

Фактура № [ЕГН] от дата 30.09.2021 г. с данъчна основа в размер на 8100 лева и начислен ДДС в размер на 1620 лева. Фактурата е платена в брой, видно от представен фискален бон. Към фактурата е представено копие на Протокол № 3 от 01.10.2021 г. за реално установяване на извършените СМР на обекта: част архитектура: боядисване и полагане на материали за оформяне на арки.

Споделят се изводите на органите по приходи, че в случая не са налице реални доставки от страна на „Ивмар Комерс“ ЕООД. Те се подкрепят и от заключението на ССЧЕ. Сметките от група 50 „Парични средства“ не могат да бъдат с кредитно салдо. Те или са с дебитно салдо (има наличност в тях) или са с нулево салдо (липсва на наличност). Посоченото означава, че действително в случая е налице само фиктивно осчетоводяване на плащането, без реално в сметките от група 50 на „Джимтех Билд“ ООД да е имало парични средства. Това от своя страна е белег за това, че реално от страна на „Ивмар Комерс“ ЕООД не са осъществени доставки (СМР), а се касае за документално оформяне на сделки, с цел създаване на данъчно предимство.

По отношение на доставки от „Вито 15“ ЕООД

Жалбоподателят е ползвал данъчен кредит в данъчен период през периодите м. 06.2021 г. до м. 08.2021 г. Задълженото лице е получател на услуги (СМР) от „Вито 15“ ЕООД. П. кредит е в размер на 2788. 53 лева. Представен е договор за изпълнение на СМР, сключен на дата 28.06.2021 г., както и Акт обр. 19 за изпълнение на СМР.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 28.06.2021 г. с данъчна основа в размер на 4000 лв. и начислен ДДС в размер на 800 лева. Предмет на доставката е заплатен аванс по договор за СМР.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 28.07.2021 г. с данъчна основа в размер на 5000 лв. и начислен ДДС в размер на 1000 лева. Предмет на доставката е заплатен аванс по договор за СМР.

Представена е фактура № [ЕГН] от дата 06.08.2021 г. с данъчна основа в размер на 13 942. 65 лева, след приспадане на аванс по фактура ...44 и фактура ...46 в размер на 9000 лева. Данъчната основа по фактурата е в размер на 4942. 65 лева и начислен ДДС в размер на 988. 53 лева. Предмет на доставката е изпълнение на СМР дейност по протокол Акт обр. 19.

Съдът намира, че липсват убедителни доказателства за реалност на посочените доставки. Трябва да се вземе предвид заключението на ССЧЕ. Сметките от група 50 „Парични средства“ не могат да бъдат с кредитно салдо. Те или са с дебитно салдо (има наличност в тях) или са с нулево салдо (липсва на наличност). Посоченото означава, че действително в случая е налице само фиктивно осчетоводяване на плащането, без реално в сметките от група 50 на „Джимтех Билд“ ООД да е имало парични средства. Това от своя страна е белег за това, че реално от страна на „Ивмар Комерс“ ЕООД не са осъществени доставки (СМР), а се касае за документално оформяне на сделки, с цел създаване на данъчно предимство.

В обобщение трябва да се посочи, че доставките от посочените дружества „Камидос интер“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД, „Вито - 15“ ЕООД и „Ивмар Комерс“ ЕООД, не са осъществени реално. В тази си част РА е законосъобразен. Касае се за документално оформяне на сделки, зад които реално не стои нищо. Налице са сделки, които са на стойност близка до сумата от 10 000 лева, но без да я надхвърлят. Това обстоятелство може да бъде обяснено с чл. 3, ал. 1 от Закона за

ограничаване на плащанията в брой. Има документално оформяне на сделките, като има приложени договори, протоколи и др. писмени доказателства, но от тях не може да се направи извод за реалност на доставката.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока или услуга към лицето, посочено в данъчния документ като получател. Реалността на доставките на стоки (услуги) е основополагаща за правото на данъчен кредит за получателя, поради което липсата на такава е основание това право да не възникне, съответно то е пречка законосъобразни да се упражни. Тази реалност е предпоставка за упражняване на правото на данъчен кредит. Когато има данни за осъществена доставка и не се спори по този въпрос, само в този случай данъчната администрация не може да постанови отказ на правото на данъчен кредит на формални основания. Получателят на доставката, по която е упражнено право на данъчен кредит, е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но това не е сторено. Изцяло в този смисъл е Решение № 9272 от 20.10.2022 г. по адм. д. № 10638 / 2021 г., Осмо отделение на ВАС.

Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се отрича от СЕС, който в своята практика многократно подчертава, че националният съдия трябва да осъществи конкретна преценка на всички събрани пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на осъществена доставка било то на стока или услуга. Това разбиране на СЕС е застъпено и в Решение от 31.01.2013 г. по дело С – 643 / 11, съобразно което „правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображения, че липсва действително извършена облагаема сделка“.

В практиката на СЕС трайно е възприето разбирането, че не е възможно приспадането на данък, който е дължим, единствено поради вписване във фактурата, тъй като упражняването на това право се ограничава само до действително дължимите данъци – решение от 13 декември 1989 г., G.H. C – 342 / 87, решение от 19 септември 2000 г. Schmeink & Cofreth AG & Co. KG срещу F.B и M.S срещу F.E.C – 454 / 98.

Материално правните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. Както е посочено и в т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело С – 18 / 13 „освен това от текста на чл. 168, буква а) от Директива 2006 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчно задължено лице по смисъла на тази директива, и от друга, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчно задълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчно задължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по – горе, точка 29 и цитираната съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано.“

По отношение на спорните фактури с предмет СМР и доставка на строителни материали, съпътстващите документи (Акт обр. 19, приемо – предавателни протоколи и т. н.) не са с характеристики и реквизити, които да водят до еднозначен извод за реално осъществена доставка. Съпътстващите документи не носят информация, която директно да се свърже с посоченото във фактурите. Това от своя страна означава, че е налице пречка да се определи обемът и конкретиката на съответните доставки (СМР и строителни материали). А това дискредитира и прави недоказана тезата на жалбоподателя че е получил спорните доставки реално. Установяването на материалните (а и на формалните) предпоставки да се упражни правото на

данъчен кредит е изцяло в доказателствена тежест на лицето, което претендира правото, съобразно общите правила на чл. 154, ал. 1 от ГПК.

По отношение на данъчен кредит по фактура от „Изотерм“ ЕООД, които ревизираното лице е отразило два пъти в дневника за покупки

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е упражнил два пъти правото на приспадане на данъчен кредит по една и съща фактура № [ЕГН] от 07.05.2021 г. с издател „Изотерм“ ЕООД. Жалбоподателят е отразил тази фактура два пъти в регистър дневник за покупки през м. 05.2021 г. и през м. 06.2021 г. Жалбоподателят не излага конкретни доводи по отношение на установеното от органите по приходите в тази част на РА, освен твърдението, че ревизията не изследва пълно и обективно относимите въпроси. Съгласно разпоредбата на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС лицето може да упражни правото на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода. Правото се упражнява, като лицето включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за един от посочените периоди и посочи документа в дневника за покупки за същия данъчен период. Обосновани на смисъла на разпоредбата са изводите на органите по приходите, че съгласно чл. 72, ал. 2 от ЗДДС лицето има право на приспадане на данъчен кредит по доставки с право на данъчен кредит еднократно.

По отношение на доставки от данъчно задължено лице, което не е регистрирано по ЗДДС

Жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по фактура, издадена от „Стесла – 1“ ЕООД. Представена е фактура №[ЕИК] от дата 19.07.2021 г. В тази фактура с издател „Стесла – 1“ ЕООД е посочено основание за неначисляване – чл. 113, ал. 9 от ЗДДС. Тази разпоредба урежда издаването на фактури от данъчно задължени лица, които не са регистрирани по ЗДДС. Не е спорно, че „Стесла – 1“ ЕООД не са регистрирани по ЗДДС. Не е изпълнено условието на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС. Не е изпълнено и условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 114 от ЗДДС, а именно лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114, ал. 1 от ЗДДС, в който данъкът да е посочен на отделен ред. Съгласно разпоредбата на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит възниква за стоки и услуги, които се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, които са доставени от регистрирано по ЗДДС лице. В разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът – регистрирано по ЗДДС лице му е доставил или предстои да му достави. Действително императивно условие за пораждаване на правото на данъчен кредит е доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице.

По отношение на приспадат данъчен кредит по фактура, издадена на друго лице

Установено е в хода на ревизионното производство, че жалбоподателят „Джимтех Билд“ ЕООД е ползвало данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 01.06.2021 г. Фактурата е била издадена от „Газо - Енергийно дружество Елин Пелин“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Доставката има за предмет: услуги с данъчна основа в размер на 1180 лева и начислен ДДС в размер на 236 лева. Фактурата е издадена от доставчика, като за получател по нея е посочено дружество „Джимтех Инвест“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Получател по тази фактура не е „Джимтех Билд“ ЕООД. Жалбоподателят е упражнил правото си на данъчен кредит в данъчен период м. 06.2021 г. По тази фактура не е извършена корекция от жалбоподателя.

Обосновани са изводите на органите по приходите, че не е изпълнено условието на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, вр. чл. 114 от ЗДДС, а именно лицето да притежава данъчен документ, съставен в качеството му на получател в съответствие с изискванията на чл. 114, ал. 1 от ЗДДС.

Възникването на данъчно събитие е елемент от фактическия състав на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Той предоставя правната възможност за възникване на право на данъчен кредит. Лицето ще има

право на данъчен кредит когато доставчикът му е доставил съответната стока или услуга и за последното са налице доказателства, удостоверяващи тези обстоятелства. Разпоредбата на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС урежда възникването на данъчното събитие при доставка на стока или услуга – на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Спорната фактура е издадена на друго лице. Законосъобразно за данъчен период м. 06.2021 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактура № [ЕГН] от дата 01.06.2021 г.

По отношение на начисления ДДС в размер на 1660. 60 лева за данъчен период м. 07.2021 г. по фактура № 502 от 15.07.2021 г.

Издадена е фактура № 502 от 15.07.2021 г. за данъчен период м. 07.2021 г. Получател по тази фактура е „МП Инвестмънт Груп“ ЕАД. Установено е, че „Джимтех билд“ ООД е издало фактура с предмет „Извършено СМР“ по Акт обр. 19 и Протокол № 4 от 15.07.2021 г. при спазване на изискванията на чл. 113, ал. 4 от ЗДДС. Към тази фактура има пуснат фискален бон за плащане в брой, има Акт обр. 19 и Протокол за приемане на извършени СМР. Фактурата е платена, но не е била отразена в дневника за продажби за съответния данъчен период, нито в следващите периоди. Жалбоподателят не е начислил дължимия ДДС в м. 07.2021 г. Законосъобразни са изводите на органите по приходите, че на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, във вр. с чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, трябва да се извърши корекция на данъчната основа и е начислен ДДС в размер на 1660. 60 лева.

По отношение на начислени лихви

Установено е, че през м. 05.2021 г. от „Джимтех Билд“ ООД са издадени фактури с № [ЕГН] и № [ЕГН] от дата 31.05.2021 г. към „Екотекника“ АД, ЕИК[ЕИК], с данъчна основа в общ размер на 161 247. 43 лева и начислен ДДС в размер на 32 249. 48 лева, които са декларирани през м. 06.2021 г. През данъчен период м. 05.2021 г. е издадена фактура № [ЕГН] от 31.05.2021 г. с получател „Вего Комерс“ ООД, ЕИК[ЕИК], с данъчна основа в размер на 49 166. 67 лева и ДДС в размер на 9833. 33 лева, която е включена в дневника за продажби през м. 07.2021 г.

По отношение на ЗЛВДТПДВ с ревизионен доклад са установени обстоятелства относно издадени фактури през м. 05.2021 г., които са декларирани в Дневниците за продажби през м. 06.2021 г. и през м. 07.2021 г. Предвид установените обстоятелства за несвоевременното начисляване на ДДС в съответния данъчен период на основание чл. 1 от ЗЛВДТПДВ се начисляват лихви за закъснение в размер на 277. 73 лева през м. 06.2021 г. и съответно в размер на 169. 37 лева през м. 07.2021 г.

Законосъобразни са изводите на органите по приходите, че по отношение на тези фактури жалбоподателят „Джимтех Билд“ ООД е начислил дължимия ДДС в последващи данъчни периоди, т. е. за несвоевременното начисляване на ДДС, в съответния данъчен период, са дължими лихви за закъснение в размер на 277. 73 лева през м. 06.2021 г. и в размер на 169. 37 лева през м. 07.2021 г.

На последно място, при извършена справка в дневниците за покупки и дневниците за продажби са установени още 9 фактури (подробно описани в таблица на с. 19 – 20 от РД). Тези фактури са издадени от жалбоподателя през данъчни периоди м. 06.2021 г. и м. 07.2021 г. Те са отразени в дневника за продажби и СД по ЗДДС в периоди, следващи периода, в който данъкът е трябвало да бъде начислен – съответно в м. 07.2021 г. и м. 08.2021 г.

Съгласно нормата на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС регистрирано лице трябва да начисли данъка, като издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред, включи размера на данъка на отделен ред, включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка – декларация по чл. 125 за този данъчен период и посочи документа. Обосновани са изводите на органите по приходите, че по силата на чл. 86, ал. 2 от ЗДДС данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ,

а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон – за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

За съответния данъчен период се дължат лихви за закъснение, като периодът на закъснение се формира от датата, до която ДДС е трябвало да се плати (15 – то число на месеца, в който е трябвало да се декларира в СД по ДДС) до 14 – то число на месеца, следващ данъчния период, в който е начислен данъкът като дължим.

По отношение на разноските

С оглед изхода на делото, претенцията за заплащане на разноски от страна на ответника трябва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК (в редакцията към датата на подаване на жалбата до съда). Съгласно разпоредбата на чл. 81 от ГПК, във всеки акт, с който приключва делото в съответната инстанция, съдът се произнася и по искането за разноски. Материалният интерес по делото възлиза в размер общо на 50 023. 33 лева, от които отказан данъчен кредит в размер на 39 936. 93 лева, допълнително начислен ДДС в размер на 1660. 60 лева и лихви в размер на 8425. 80 лева (съобразно писмо на юриконсулт Б., л. 124 от делото). Приложима е разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № от 09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа. Същата определя размера на възнагражденията при материален интерес от 25 000 лева до 100 000 лева, а именно – 2650 лева плюс 8 % за горницата над 25 000 лева. Възнаграждението в полза на НАП трябва да се определи в размер на 4651. 86 лева. Превалутирани, съгласно разпоредбите на чл. 12 и чл. 13 от Закона за въвеждане на еврото в Република България, разноските възлизат на 2378. 46 евро.

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК, съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Джимтех Билд“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес: [населено място], [улица], ет. 2, офис 211, представлявано от Д. Т. – управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221022002534-091-001/29.11.2022 г., издаден от Д. И. В. – орган, възложил ревизията и Д. Ж. Й. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 268 от 01.03.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА „Джимтех Билд“ ООД с ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.2, офис 211 да заплати в полза на НАП разноски по делото за възнаграждение за юриконсулт в размер на **2378. 46 евро**.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.