

РЕШЕНИЕ

№ 19732

гр. София, 21.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в
публично заседание на 02.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9433** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 - 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „БГ НОВА“ АД, с ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор В. М. Г., със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.3, чрез адв. С. от САК срещу РА № Р-22221523004158-091-001/26.02.2024 г., издаден от В. Г. П. - н-к сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, като орган възложил ревизията и С. Г. Г. - гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 753/03.06.2024 год. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място] в частта, в която за данъчните периоди м.03.2023 г. до м. 05.2023 г. са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 411 855,01 лв. и лихви в размер на 44 116,59 лева.

В жалбата са изложени аргументи, че ревизионният акт е неправилен и издаден в противоречие на материалноправните и процесуалноправните разпоредби на закона. Твърди се, че неоткриването от приходните органи на доставчиците за извършване на фактическа проверка на счетоводните им документи, твърденията за тяхно некоректно данъчно поведение и свързаност между дружествата, участието на жалбоподателя в привидна сделка, не могат да служат като основание за отказ от правото на данъчен кредит. Отразено е, че непредставянето на документи от страна на дружествата доставчици е поради незнание, че такива се изискват от тях. Поддържа се, че приходните органи са се фокусирали основно върху твърдяната липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците, която само по себе си също не представлява основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит. Изтъква се, че такива основания биха били налице ако в хода на ревизионното производство са събрани доказателства или са налице обективни данни за извършена данъчна измама, към която ревизираното лице да е

съпричастно, каквито не са събрани в хода на ревизионното производство. Изложено е, че в случая приходните органи не са установили ревизираното лице да е било наясно за извършени от доставчиците му измамни действия. Отражено е, че представените в хода на ревизионното производство доказателства за облигационните отношения между страните, за възлагане и предаване на резултата от възложеното, за осчетоводяване на процесните фактури и вписването им в дневниците за покупки и продажби, за влягането на получените стоки и услуги в икономическата дейност на получателя, сочат, че са изпълнени всички предпоставки за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Развити са подробни съображения за всеки един от доставчиците. Жалбоподателят се позовава на практика на СЕС. При тези съображения моли обжалваният ревизионен акт, потвърден с решение № 753/03.06.2024 год. на Директора на Дирекция „ОДОП“ – С., да бъде отменен.

В съдебно заседание и в писмена защита за жалбоподателят поддържа жалбата си по съображенията изложени в нея, както и на база на събраните в съдебното производство гласни доказателства и експертни заключения.

Представителят на ответника претендира жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Счита, че събраните в хода на съдебното производство доказателства не променят установените фактически обстоятелства в хода на ревизионното производство и не могат да се противопоставят на мотивите в решението, с което ревизионният акт е потвърден. Изтъква, че жалбоподателят съобразно с указаната му доказателствена тежест не е ангажирал доказателства за реалността на доставките на описаните стоки/ услуги в издадените фактури от своите доставчици. Посочва, че и от приетите в съдебното производство експертни заключения не се доказва издаделите на спорните фактури да са реалните изпълнителни на строителните дейности, което води до извод за фиктивни отношения между страните. Заявява, че не са представени и доказателства за реализиран транспорт и предаване на стоките между страните. При тези съображения моли жалбата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е встъпила в процеса.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери за установено следното:

Ревизията, в рамките на която е издаден обжалваният акт, е възложена със ЗВР № Р-22221523004158-020-001/ 14.07.2023 г. връчена по електронен път на 11.08.2023 г., изменена със ЗИЗВР № Р-22221523004158-020-002/02.11.2023 г., връчена на 03.11.2023 г., издадени от В. Г. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В. Т., възложил ревизията, оправомощен със заповед № 3-ЦУ-01-869/03.05.2023 г. на заместник изпълнителния директор на НАП С. във връзка със заповед № 3-РД-01-379/04.05.2023 г. на Директора на ТД на НАП С.. Обхваща задължения на дружеството - жалбоподател „БГ НОВА“ АД за данък добавена стойност по ЗДДС за periode от 01.12.2022 г. до 31.05.2023 г.

За резултатите от ревизията е издаден ревизионен доклад /РД/ № Р-22221523004158-092-001/19.01.2024 г., връчен на 30.01.2024 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК от ревизираното лице е подадено възражение срещу РД, което е преценено от органа по приходите като неоснователно.

Ревизионното производство е приключило с РА № Р-22221523004158-091-001/26.02.2024 г., издаден от В. Г. П. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., възложил ревизията и С. Г. Г. на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията, връчен електронно на 15.03.2024 г.

В случая се оспорват установените задължения по ЗДДС в резултат на отказано право на приспадане на данъчен кредит за периода м.03.2023 г. – м. 05.2023 г. по фактури, издадени от

доставчиците „КАТЛИ 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „РЕСТАРТ“ ЕООД, ЕИК [ЕИК] в общ размер на 411 855.01 лева и лихви в размер на 44 116,59 лева.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени процесуални действия, описани в констативната част на РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

Установените обстоятелства са подробно описани в издадения ревизионен доклад /РД/ № 22221523004158-092-001/19.01.2024 г., връчен на 30.01.2024 г., към който обжалваният ревизионен акт № Р-22221523004158-091-001/26.02.2024 г., препраща, както следва:

Ревизираното лице „БГ НОВА“ АД е строителна компания, специализирана в ниското строителство, като се фокусира в пет основни направления: пътно строителство, пътно поддържане, подземна, градска и индустриална инфраструктура. Дружеството осъществява дейности по добиване и подготовка на строителни отпадъци за рециклиране, производство на асфалт, логистика и транспорт на готовата продукция, изграждане на пътна конструкция и полагане на асфалт. Основен предмет на дейност на акционерното дружество през ревизирания период е строителство на автомагистрала, пътища и самолетни писти. Осъществява и дейност, свързана с добиване и подготовка на строителни отпадъци за рециклиране, производство на асфалт, логистика и транспорт на готовата продукция, изграждане на пътна конструкция и полагане на асфалт. Юридическото лице има открити две банкови сметки и ползва офиси в [населено място], [населено място] и [населено място]. Притежава собствена мобилна асфалтова база и кариера – чакъл в [населено място], обл. П.; сервизна база за обслужване и поддръжка на наличната собствена специализирана техника и оборудване в [населено място]; пункт за зимно почистване в нает недвижим имот в [населено място], обл. Б.; собствени недвижими имоти в [населено място] и [населено място] и товарни ППС. Дружеството няма регистриран и въведен в експлоатация ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП. Регистрирано е по ЗДДС на 08.04.2016 г. Юридическото лице притежава лиценз за извършване на международен превоз на товари, лиценз за строителни дейности, регистрирани полезни модели, сертификати за извършване на дейност по събиране, третиране и рециклиране на отпадъци, проектиране на пътища, подземна и надземна инженерна инфраструктура и проектиране на сгради. За ревизирания период в дружеството са работили 133 сътрудника – 34 служителя и 99 работника.

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221523004158-040-001/ 24.08.2023 г. връчено на 01.09.2023 г., с което са изискани документи, писмени обяснения, декларации и справки по приложени към искането образци. В отговор са представени исканите документи, писмени обяснения, декларации и справки.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „РЕСТАРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „КАТЛИ 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД.

По отношение на доставките от „РЕСТАРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] се установило, че през данъчен период м. 03.2023 г. – м.05.2023 г. „БГНОВА“ АД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 22 773.00 лв., по 4 фактури издадени от „РЕСТАРТ“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН]/ 05.05.2023 г. на стойност 16 620.00 лв. и ДДС – 3324.00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 11.05.2023 г. на стойност 52 605.00 лв. и ДДС – 10521.00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 16.05.2023 г. на стойност 37 020.00 лв. и ДДС – 7404.00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 19.05.2023 г. на стойност 7620.00 лв. и ДДС – 1524.00 лв. с предмет на доставките - изпълнение на земни работи.

Извършена била и насрещна проверка по ПИНП № П- 22220223205904-141-001 от 29.12.2023 г.

Констатирано е следното: „РЕСТАРТ“ ЕООД било регистрирано по ЗДДС на 14.12.2011 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот, deregистрирано на 16.12.2022 г. на основание - задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. При насрещната проверка на „РЕСТАРТ“ ЕООД било изготвено ИПДПОЗЛ № П-22220223205904-040-001/06.11.2023 г., връчено по чл.32 от ДОПК. В законоустановения срок не били представени изисканите документи.

При извършена проверка в дневниците за продажби на „РЕСТАРТ“ ЕООД за периода 01.12.2022 г. - 31.05.2023 г. са отразени в СД и дневници за продажби извършени продажби към „БГ НОВА“ АД с предмет на доставка - изпълнение на земни работи, с ДО – 113 865,00 лв. и ДДС - 22773,00 лв. по изброените по-горе фактури.

Като страна по сделките от „БГ НОВА“ АД са изискани доказателства, относно реалността на фактурираните доставки. Представени са договори за възлагане на СМР, фактури, приемо-предавателни протоколи, протоколи (акт обр.19) за етап на завършване на СМР, количествено-стойностни сметки и др. Установено е, че фактурите документират извършени СМР, представляващи изпълнение на земни работи и полагане на бетонови елементи на различни обекти в [населено място].

В хода на предходна проверка на „РЕСТАРТ“ ЕООД с УИН № П- 22220223164603, присъединена към настоящото ревизионно производство с Протокол № Р-22221523004158-ППД-001/ 18.12.2023 г. са извършени насрещни проверки на „ДАЙК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „КАТЛИ-1“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] в качеството на предходни доставчици на стоки.

По отношение на доставките от „ДАЙК“ ЕООД към „РЕСТАРТ“ ЕООД се представени фактура № [ЕГН]/ 06.03.2023 г. на стойност 639 100.00 лв. и ДДС – 127 820.00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 09.03.2023 г. на стойност 638 650.00 лв. и ДДС – 127 730.00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 15.03.2023 г. на стойност 638 750.00 лв. и ДДС – 127 750.00 лв.;

От страна на „ДАЙК“ ЕООД не са представени процесните описи, от които да се установи вида и количеството на строителните материали, както и приемо-предавателни протоколи, с които да се удостовери фактическото предаване, респективно приема на количества строителни материали. От страна на проверяваното лице не са представени доказателства за произхода на процесните количества материали - данъчни фактури на предходни доставчици. Не са представени доказателства за транспортиране на процесните материали, за чия сметка е транспорта. Не са представени доказателства за постъпили плащания от страна на „РЕСТАРТ“ ЕООД по въпросните фактури. Не на последно място следва да се отбележи, че двете дружества към момента на сделките са свързани лица по смисъла на ЗДДС и ДОПК. Едно и също лице е управител и представляващ на двете дружества. В случая може да се твърди, че липсва доставка на материали, с оглед съществените пороци на така представените документи. На „ДАЙК“ ЕООД е извършена ревизия с обхват Данък върху добавената стойност за периода 01.03.2021 г.- 31.05.2022г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 204 472.56 лв.

По отношение на доставките от „КАТЛИ-1“ ЕООД към „РЕСТАРТ“ ЕООД е представена фактура № [ЕГН]/15.12.2022 г. на стойност 3541.67 лв. и ДДС – 708.33 лв.; оборотна ведомост за период 01.04.2022 г. - 31.03.2023 г.; хронологичен регистър на сч. с/ки 302, 411, 702, гр. 50, гр. 60 за период 01.04.2022 г. - 31.03.2023 г.; договор от 07.03.2022 г. с предмет доставка на строителни материали. Не са представени описи, от които да се установи вида и количеството на строителните материали, както и приемо-предавателни протоколи, с които да се удостовери фактическото предаване респективно приемане на количества строителни материали. Не са представени данъчни фактури на предходни доставчици. Не са представени доказателства за транспортиране на процесните материали, за чия сметка е транспортът. Не са представени

доказателства за постъпили плащания от страна на „Рестарт“ ЕООД по фактурите. Не на последно място следва да се отбележи, че двете дружества към момента на настоящата проверка са свързани лица по смисъла на ЗДДС и ДОПК. Едно и също лице е управител и представляващ на двете дружества от м.05.2023 г. В случая може да се твърди, че липсва доставка на материали, с оглед съществените пороци на така представените документи.

При извършена проверка в информационните масиви на НАП от органите по приходите е констатирано, че „РЕСТАРТ“ ЕООД не притежава кадрова, техническа и материална обезпеченост за извършване на услугите.

С оглед изложеното ревизиращите са приели, че липсват доказателства за реално извършени доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, като фактурите са неоснователно издадени, с цел симулиране и отклонение от данъчно облагане. Обсъдена е възможността услугите да са извършени от „БГ НОВА“ АД със собствен ресурс, тъй като акционерното дружество притежава необходимата кадрова и техническа обезпеченост за извършването им.

По отношение на доставките от „КАТЛИ 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] е установено, че през данъчен период м. 03.2023 г. – м.05.2023 г. „БГНОВА“ АД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 389 082.01 лв., по 11 фактури издадени от „КАТЛИ 1“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН]/ 06.03.2023 г. на стойност с ДО – 936390.00 лв. и ДДС – 187278.00 лв., фактура № [ЕГН]/15.03.2023 г. на стойност 213125.00 лв. и ДДС – 42625.00 лв., фактура № [ЕГН]/ 03.04.2023 г. на стойност 149 450.00 лв. и ДДС – 29890.00 лв., фактура № [ЕГН]/10.04.2023 г. на стойност 89388.40 лв. и ДДС – 17877.68 лв., фактура № [ЕГН]/ 24.04.2023 г. на стойност 69973.90 лв. и ДДС - 13994.78 лв., фактура № [ЕГН]/ 25.04.2023 г. на стойност 61438.40 лв. и ДДС - 12287.68 лв., фактура № [ЕГН]/ 26.04.2023 г. на стойност 89792.60 лв. и ДДС - 17958.52 лв., фактура № [ЕГН]/ 16.05.2023 г. на стойност 121657.50 лв. и ДДС - 24331.50 лв., фактура № [ЕГН]/ 04.05.2023 г. на стойност 67343.75 лв. и ДДС - 13468.75 лв., фактура № [ЕГН]/ 10.05.2023 г. на стойност 39687.50 лв. и ДДС – 7937.50 лв., фактура № [ЕГН]/ 06.04.2023 г. на стойност 107163.00 лв. и ДДС – 21432.60 лв.

На дружеството е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П- 03000323206648-141-001 от 12.01.2024 г. Видно от същия изготвения ИПДПОЗЛ е връчено на „КАТЛИ 1 “ ЕООД по реда на чл. 32 от ДОПК. В отговор от доставчика не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

При проверка в информационния масив на НАП е установено, че издадените фактури са отразени в дневниците за продажби на „КАТЛИ“ ЕООД. Констатирано е също така, че през периодите на издаване на фактурите проверяваното лице няма назначени лица на трудов договор, а няма данни и за изплатени суми във връзка с извънтрудови правоотношения. От органите по приходите е посочено и, че контрагентът не притежава активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки.

В хода на ревизията е извършен преглед в ИМ на НАП за налични данни за ЕООД „КАТЛИ-1“ с ЕИК[ЕИК], при което е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС, считано от 01.11.2017 г. При проверка в ПП от СУП, регистрация трудови договори, справка за всички подадени уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ е установено, че „КАТЛИ 1“ ЕООД за периода 01.11.2022 г. - 31.05.2023 г. няма назначени работници по трудови правоотношения.

Направена е справка в ИС „Контрол“ „Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми от фирми“ за „КАТЛИ 1“ ЕООД от която е видно, че лицето не е изплащало суми за горепосочения период.

От извършената насрещна проверка във връзка с продажбата на строителни материали от страна на „КАТЛИ 1“ ЕООД не са представени подробни информация или описи, от които да се установи вида и количеството на строителните материали, както и прямо-предавателни

протоколи, с които да се удостовери фактическото предаване респективно приема на количества строителни материали. От страна на проверяваното лице не са представени доказателства за произхода на процесните количества материали - данъчни фактури на предходни доставчици. Не са представени доказателства за транспортиране на процесните материали, за чия сметка е транспортът. Не са представени доказателства за постъпили плащания от страна на „БГНОВА“ АД по въпросните фактури. При извършена проверка ИС Контрол - Дневник за покупки на „КАТЛИ 1“ ЕООД 3 уставновЗни, че за ревизирия период дружеството е купувало строителни материали само от „РЕСТАРТ“ ЕООД.

Не е установено какви строителни материали са закупени и какво количество, от къде и как са закупени, как, кога, с какви документи са прехвърляни до получателя, начин на осчетоводяване, плащания. Констатирано е, че двете дружества към момента на настоящата ревизия са свързани лица по смисъла на ЗДДС и ДОПК. Едно и също лице е управител и представляващ на двете дружества от м.05.2023 г. Направен е извод, че в случая липсва доставка на материали с оглед взаимоотношенията на двете дружества.

Във връзка с извършените СМР от „КАТЛИ 1“ ЕООД в качеството на подизпълнител на „БГНОВА“ АД не са представени доказателства кой реално извършва услугите. За ревизирия период „КАТЛИ 1“ ЕООД не разполага с кадрови и технически ресурси за извършването им - няма назначени работници по трудови правоотношения и не притежава машини, съоръжения и др. техника за извършване на услугите. Възприето е, че ако „КАТЛИ 1“ ЕООД е наела подизпълнители за извършване на СМР, за това не са представени доказателства за реално извършени доставки - договори за извършване на СМР, издадени първични документи на основания издадени актове, извършени плащания и др. В хода на извършената насрещна проверка на „КАТЛИ 1“ ЕООД не са представени доказателства, че разполага с налични материали, които да бъдат вложени при извършването на СМР. За целите на ревизията не е представена справка за движението на стоките и хронологичен регистър на сч. сметка 302 „Материали“ от които да е видно, че към датите на доставката към „БГНОВА“ АД, дружеството разполага с налични материали.

Обстоятелството, че в хода на ревизията са установени извършени от ревизиращият субект последващи доставки, не е пряко и безспорно доказателство, че стоките/услугите са доставени именно от „КАТЛИ 1“ ЕООД.

През ревизирия период „БГНОВА“ АД е реализирало обороти от продажби на СМР на улици и сгради, но те не са свързани с доставките именно от „КАТЛИ 1“ ЕООД.

Направена е преценка, че издадените от доставчика на РЛ фактури не отразяват обективната действителност, т.е. не са налице реално извършени доставки на услуги, който факт няма как да не е известен на дружеството, с оглед на това, че същото е получило само данъчни документи, но не и на материали и услуги. Поради това органите по приходите са приели, че е налице данъчна злоупотреба от страна на ревизираното лице, като посоченият като получател по фактурите е създад услугата със собствен ресурс, тъй като „БГНОВА“ АД притежава необходимата кадрови и техническа обезпеченост за извършването на услугата.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70. ал. 5 от ЗДДС на „БГНОВА“ АД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 389 082.01 лв., по 11 фактури издадени от „КАТЛИ 1“ ЕООД през периода от м. 03.2023 г. до м. 05.2023 г.

На база тези данни е прието, че не са извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „КАТЛИ-1“ ЕООД и „РЕСТАРТ“ ЕООД и на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС - че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит упражнено от ревизираното лице през ревизирия период от горепосочения доставчик.

По делото е разпитан един свидетел на жалбоподателя – П. Л. З., който заявява, че е управител на „БГ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, дружество което предоставя инженерна и техническа експертиза на жалбоподателя, поради което познавал дейността му. Спомня си, че през 2023 година са се правели няколко улици в [населено място], едната от които била улица Европа, както и такава в близост до магазин „Лидл“, който е само един в града. Заявява, че ревизираното дружество е имало договор за зимно и аварийно поддържане с АПИ и за изграждане на няколко улици на територията на Столична община – [улица]и [улица]. Посочва, че компанията се занимава с инфраструктура, изграждане на улици, инженерни мрежи, ВиК, електро мрежи, полагане на асфалт, всякакви настилки и това което е под земята. На някои от улиците бил извършен ремонт, а други се изграждали наново. Зимното поддържане се изразявало в поддръжка на пътищата, а лятното – в изсичане на храсти, метене. Зимната и лятната поддръжка се извършвали на територията на област Б., като фирмата работела със собствен ресурс и подизпълнители, като обичайно ползвала подизпълнители за дейности, за които няма квалифициран персонал, механизация или е по-евтино да ги възложи на подизпълнител. Свидетелят сочи, че по договора с АПИ всички графици за доставка на инертните материали и графици за превантивна дейност за целия договор са изготвени от „БГ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, като същият бил сключен за 7 месеца, считано от 12.2022г. - 2023г., а в следствие е продължен с анекс. Цялата пътна мрежа била 1200 км. с 12 опорни пункта. Имало множество машини, които трябва да изпълняват превенция, като не си спомня точно колко са били. Ставало въпрос за област Б.. Заявява, че всички опорни пунктове трябвало да бъдат заредени със сол и пясък. За фрезования асфалт свидетелят казва, че се получавал, когато се извършва ремонт на пътя при пукнатини и дупки, със специализирана машина, която се нарича пътна фреза. Отнемал се един или повече асфалтни пластове, в зависимост от това, колко са копрометирани и се получавал т. нар. фрезован асфалт. Твърди, че персоналът на ревизираното дружество е около 120 човека, цялата компания.

Съдът кредитира показанията на свидетеля З., като обективно депозирани, но счита, че същите не са достатъчно информативни по отношение на спорния предмет.

По делото е изслушана ССЕ, според заключението на която доставките на услуги и материали по издадените от доставчиците „Рестарт“ ЕООД и „Катли 1“ ЕООД спорни фактури са осчетоводени в счетоводството на ревизираното дружество по дебита и кредитите на съответните сметки. Осчетоводена е и последваща реализация на доставките.

След преглед, проучване и анализ на справката за стоковия поток и счетоводните записвания по сметка [ЕГН] „Материали“ вещото лице е установило, че: В периода и за обектите, за които е изписано изразходването на доставените от „Катли 1“ ЕООД по спорните фактури сол и пясък за зимно почистване, не са осчетоводени доставяни сол и пясък от друг доставчик. Доставеният по фактура № 03000000026/03.04.2023г. „стар асфалт за рециклиране с високо съдържание на битум“ е заприходен в склад 21BG „Сервиз Б. - К. местност Дренака - собствена база“ по партида „П. фрезован материал“ на 03.04 2023г. За 2023г. в склад 21BG „Сервиз Б. - К. местност Дренака - собствена база“ за периода 01 01.2023г. - 31.12.2023г. не е видно друга доставка и изписване на материал 5001 „претрошен фрезован материал“.

Експертизата е установила също, че в дружество жалбоподател има назначен персонал - работници, на различни длъжности: работник полагане на пътни настилки, асфалтаджия, заварчик, работник строителство и др., като на същата не са представени документи и счетоводни разпечатки във връзка с командироване на персонал за изпълнение на дейности, които са свързани със спорните фактури, а от наличната счетоводна документация, справка по обекти за периода 01.01.2023г.-31.12.2023г. не е видно отчетените разходи за командировки в страната по сметка[ЕИК] „Командировки в страната“ и сметка[ЕИК] „Нощувки“ за кои лица са, на кои дати и

с каква задача са командировани.

Във връзка с отговора на въпроса „има ли данни за други разходи извършвани в тези обекти“, вещото лице е установило, че записите в представените счетоводни справки за осчетоводени разходи и приходи по обект са свързани със осчетоводени разходи по икономически елементи, с обща сума по счетоводните сметки, без разбивка по фактури и счетоводни записи и са към 31.12.2023г. Посочва, че в справките е видна като номерация, дата на фактура и доставчик само спорната фактура за всеки от обектите, както и че справки дават информация за себестойността на всеки един от изброените в експертизата обекти, което не е задача на изследване на експертизата.

По делото е изслушана СТЕ, според заключението на която в обектите, в които има фактурирани строително-монтажни дейности по процесните фактури, има извършени реални услуги.

Видно от подписаните технически документи към обектите не фигурират данни за персонал. За дейностите по фактури №№ [ЕГН]/05.05.2023г., [ЕГН]/ 11.05.2023 г., [ЕГН]/16.05.2023г. и [ЕГН]/19.05.2023г., издадени от „РЕСТАРТ“ ЕООД и по фактури №№ [ЕГН]/16.05.2023 г., [ЕГН]/10.04.2023г., [ЕГН]/24.04.2023г., [ЕГН]/25.04.2023г. и [ЕГН]/ 26.04.2023г., издадени от „КАТЛИ-1“ ЕООД вещото лице е посочило, че са определени за превъзлагане със Заповеди № 2-1/16.01.2023 г., № 4-4-1/15.02.2023 г. № 3-1/15.03.2023 г., 5-1/30.03.2023 г., 12-01/03.04.2023 г., 13-01/21.04.2023 г. и № 4-2- 1/26.04.2023 г. на изпълнителния директор на „БГ Нова“ АД и приложените към заповедите количествени сметки.

Експертизата посочва, че за фактура [ЕГН]/03.04.2023г с предмет доставка на стар асфалт има извършено реално изпълнение, установено в базата в [населено място], Индустриална зона след извършен оглед на място, както и че услугите, извършени от жалбоподателя „БГНОВА“ АД /като изпълнител по договора с възложител АПИ/ не може да са извършени без съответните стоки.

Вещото лице не се ангажира с отговор на въпроса дали в подписаните технически документи към обектите се съдържат данни персонал на „БГНОВА“ АД да е бил ангажиран с „Косене, храстене и събиране на бетонови отпадъци на територията на ОПУ Б., като е направило препратка към даденият в тази връзка отговор в ССЕ. Същото не е дало отговор и на въпрос № 4 във връзка с фактурите с предмет на дейност доставка на материали за зимно почистване, като се е аргументирало с обстоятелството, че от този вид дейност не оставала следа. За изпълнение на фактурите с предмет „доставка на сол и пясък за зимно почистване“ е в експертизата е посочено, че има единствено счетоводни данни.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от органи по приходите с материална компетентност по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК – възложилият ревизията и ръководителят на екипа в кръга на определените техни правомощия съгласно заповедта за възлагане на ревизията, определяща и ръководителя на екипа. Актът отговаря на изискванията на писмена форма и съдържание съгласно чл. 120 ДОПК. Не се установяват съществени нарушения на процедурата по ДОПК при провеждане на ревизията, които обуславят извод за ограничаване правото на защита на ревизираното лице или да препятстват съдебния контрол за спазване на материалния закон при определяне на задълженията, включени в нейния обхват.

В хода на съдебното производство са приети на хартиен и магнитен носител доказателства, установяващи надлежно връчване по електронен път на актове в хода на ревизионното производство, с валиден КЕП, поради което и не се констатира нарушения на административнопроизводствените правила, обосноваващи отмяната на оспорения акт на това основание.

Многократно в съдебната практика се дава израз на разбирането, че за целите на ЗДДС данъчно

събитие е изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата; че данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а с изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащия задължението за доставката юридически факт е индигия за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Съгласно чл. 68, ал. 1 от ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. По общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК във вр. с § 2 ДР ДОПК в тежест на носителя на правото е да докаже осъществяването на предпоставките за възникването му. В тази връзка не е достатъчно притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 ЗДДС, а е необходимо стоките и услугите по облагаемата доставка да са реално получени - това разбиране е съответно на практиката на Съда на Европейския съюз в решението от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и решението по дело С-285/11. Така в т. 44 и т. 45 от последното се подчертава, че само при установяване за реалното получаване на доставката на стоки тълкуването на членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112 изключва на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне ДДС за доставката на стоки, поради това че заради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с ДДС, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. В този смисъл не може да бъде споделена тезата на жалбоподателя, че във всички случаи отказът на данъчен кредит е обвързан с доказано участие на данъчнозадължено лице в измама с ДДС, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки. Трайната практика на СЕО и СЕС приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит получателят следва да разполага с фактури за доставка, която е реално осъществена. В този смисъл е решението по дело С-152/02 на СЕО и т. 49 от решението по дело С-285/09 на СЕС. Доказването на реално осъществяване на доставка на стока или услуга не може да се счита за успешно само чрез очертаване на нейните икономическа рамка, място и роля в дейността на стопанския субект. Доставката, по смисъла на ЗДДС, е факт от обективната действителност, който има конкретни времеви и пространствени параметри и освен това се характеризира с място в икономическата дейност на субекта, който я ползва. От значение за признаване право на данъчен кредит е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е. да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите.

С оглед становищата на страните, съдът намира, че между тях не съществува спор за това, че търговското занятие на жалбоподателя през ревизирания период са услуги, свързани със строителството, осъществявани на обекти: временен открит паркинг кв. 40а, м. „Студентски град“, район „Студентски“, СО, временен открит паркинг в ПИ с идентификатор 68134.1600.4646 и ПИ с идентификатор 68134.1600.4675, попадащи в обхвата на УПИ I - за „озел.“ и УПИ V за „ТП“, кв. 40а, м. „Студентски град“, район „Студентски“, СО, Земни работи и полагане на бетонови елементи на обект „Благоустрояване на дворно пространство“, ПИ с идентификатор 68134.306.228, УПИ I, кв. 273, местност „Пробив“, [улица], район В., СО, текущ ремонт и поддържане на уличната мрежа и пътните съоръжения, строителство, основен ремонт и реконструкция на тротоари и ремонт на съществуващо положение на пътната инфраструктура на територията на Столична община район В. - СО, [улица]до [улица]и от [улица]до [улица],

район К. село и В. – СО, обект „изграждане на [улица]в С.“, реконструкция и ремонт на @@129@ [населено място], етапно строителство - Първи етап - Участък от КМ 0+000 до КМ 1+800“, изграждане на [улица] до о.т. 941, [населено място], текущ ремонт на собствени активи с инвентарен № ФА 1495 „път към имот К.“ и с инвентарен номер ФА1279 „поземлен имот с идентификатор 66525.154 4“ и услуги свързани с възложена по договор с АПИ по обществена поръчка с предмет: определяне на изпълнител за извършване на дейности по зимно поддържане и възстановителни работи при аварийни ситуации по републиканските пътища на територията на югоизточен район за обособена позиция 1: ОПУ Б..

Фактурираните услуги са осъществени, резултатите от тях са налични на обектите, потвърдени са и в заключението на СТЕ – но то не е източник на информация в каква последователност и от кои търговски субекти или физически лица са изпълнени. Резултатите от фактурираните услуги са вложени в последваща облагаема дейност на дружеството – установено е предаването им на възложителите, изброени в заключението на СТЕ. Доставка са надлежно документирани в счетоводството на „БГ НОВА“ АД, съгласно заключението на ССЧЕ. По делото са приети доказателства за ангажирането на ревизираното дружество с осъществяване на спорните услуги /договори с отразяване на вид, количество и стойност на възложените работи/. За доставките са издадени фактури от регистрирани по ЗДДС субекти.

Противоречивите позиции на страните по делото са по въпроса действително ли са осъществени по начина, отразен в търговската и счетоводна документация на жалбоподателя доставките на стоки и услуги с доставчици „РЕСТАРТ“ ЕООД и „КАТЛИ 1“ ЕООД, от гледна точка на материалния данъчен закон. Това е което определя предмета на спора, доколкото самият факт на издаване на фактурите, тяхното счетоводно отразяване в съответните регистри и документално установеното наличие на облигационна връзка не е достатъчно условие, за да се приеме, че е налице реалност на доставките по същите, което несъмнено произтича от анализа на приложимите правни разпоредби, регламентиращи предпоставките относно правото на приспадане на данъчен кредит. Както е посочено по-горе в решението, съгласно чл. 68, ал. 1 ЗДДС и чл. 178, вр. чл. 168 от директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност съществува изискването лицето, което претендира правото на приспадане на данъчен кредит да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалния доставчик на доставката на стока или услуга, становище, което е застъпено в редица решения на ВАС и СЕС. В този смисъл, доставчиците на са ангажирали никакви доказателства установяващи реалност на доставките.

По отношение на отделните доставки по спорните фактури, съдът намира следното:

С РА, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС на жалбоподателя „БГНОВА“ АД е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 389 082.01 лв., по 11 бр. фактури издадени от доставчика „КАТЛИ 1“ ЕООД за ревизирани периоди от м. 03.2023 г. до м. 05.2023 г. Част от фактурите са издадени за доставката на сол и пясък за зимно почистване и стар асфалт за рециклиране с високо съдържание на битум, а друга част – за доставени услуги, свързани с разчистване на терен от растителност, събиране на материали от зимно поддържане, косене, изрязване на храсти и събиране на битови отпадъци на територията на ОПУ Б. и извършени СМР на обекти в [населено място] и [населено място].

С оглед механизма на ДДС и изискванията за добросъвестност в оборота възлагането на получателя по доставките да установи кадровата и ресурсна обезпеченост на своя доставчик би било недопустимо прехвърляне на контролни правомощия от администрацията на данъчнозадължените лица. Същевременно, както правилно е намерил и решаващият административен орган, наличието на материален и кадрови ресурс, както и технически

капацитет не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит. Правилно обаче, същият е посочил и че способността на доставчика да осъществи фактурираната доставка е от значение при решаването на въпроса за реалността на доставката. В случая органите по приходите правилно са преценили, че посоченият капацитет не е доказан. В РА са развити съображения от органите по приходите за това, че всички, издадени от доставчика фактури с получател „БГ НОВА“ АД, се отнасят до доставки по смисъла на ЗДДС, които не са осъществени действително, които настоящата инстанция споделя. В този смисъл са и констатациите на ревизиращите досежно издадените от доставчика фактури с предмет на доставка сол и пясък за зимно почистване и стар асфалт за рециклиране с високо съдържание на битум.

С жалбата пред решаващия административен орган, са приложени договор, ценови оферти и протоколи за взети количества. Не са ангажирани фактури, издадени от предходни доставчици за произхода на строителните материали, както и доказателства за тяхното производство и/или преработка от доставчика. Правилно с РА е установено, че не са ангажирани каквито и да било доказателства за кадрова и техническа обезпеченост на доставчика, за транспортирането на материалите, като довода на жалбоподателя, че същите са използвани в последствие в икономическата му дейност, не променя този извод. Касае се за ситуация, при която в предметните на доставките стоки въобще не са били в патримониума на доставчика „КАТЛИ 1“ ЕООД, не само към момента на сключване на договора с него, но и впоследствие. Наличието на предмета на доставка в патримониума на доставчика безспорно е относим факт, подлежащ на доказване в производствата по осъществяване на данъчно-осигурителен контрол, с оглед принципа в правото, че никой не може да прехвърли повече права, отколкото притежава. В тази връзка, органите по приходите са подхождали обективно към установяване на това обстоятелство, като са извършили достатъчно и относими процесуални действия за събиране на всички относими доказателства за това и са обсъдили не само резултатите от извършените насрещни проверки на доставчиците на ревизираното лице и събраната чрез достъпните им източници информация. Ето защо, не може да бъде споделено твърдението на жалбоподателя, че мотивите им за отказ на признаване на право на данъчен кредит по процесните фактури се основават единствено върху факти и обстоятелства, които са в сферата на задълженията и отговорността на доставчиците.

Не се установи и доставчикът да е разполагал с работници/служители по трудов договор или да е декларирал изплащане на възнаграждения по договори извън обхвата на КТ. Когато предмет на доставките са родовоопределени вещи тяхното индивидуализиране по чл.24, ал.2 ЗЗД настъпва с предаването им по съгласие на продавача и купувача. За да бъдат вложени в определен обект или в склад на ревизирувания търговец, е необходимо и превозването им до него, още повече с оглед обема на посочените за доставени количества. Не е установено доставчикът да е разполагал с транспортно средство, респективно да е наемал такова за изпълнение на доставките. Обстоятелствата относно това кой, за чия сметка и по какъв начин е транспортирал предметните на доставките строителни материали не се изясняват и от заключението на СТЕ. Транспортни средства е притежавал ревизируваният търговец, но нито в хода на ревизията, нито при обжалването на РА същият е изложил твърдение, че той е извършил транспорта. Нещо повече, въпреки изрично поставените от ревизиращите във връченото му ИПДПОДЗЛ конкретни въпроси относно осъществяването на транспорта по процесните доставки, ревизираното лице не само не е ангажирало доказателства, но и въобще не дало ясни обяснения в тази насока. Не се установи доставчикът да е разполагал и със склад, където да е съхранявал посочените материали преди тяхната реализация. Липсват и счетоводни данни същият да е заприходил и впоследствие изписал

процесните материали. Не са представени фактури, издадени от предходни доставчици, а резултатите от извършената в хода на ревизията проверка в информационните масиви на НАП сочат, че „КАТЛИ 1“ ЕООД не е включило такива и в дневниците си за покупки за ревизирания период. Същевременно не са ангажирани и доказателства за това, че доставчикът е произвел същите и/или ги и придобил чрез преработка. Ето защо, според настоящата инстанция се налага извод за недоказаност доставчикът „КАТЛИ 1“ ЕООД да е разполагал с предметните на доставките строителни материали. По гореизложените съображения, съдът приема, че фактическият състав по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС не е изпълнен, а РА законосъобразен в тази част.

С РА на ревизираното дружество е отказано и правото на приспадане на данъчен кредит по 6 бр. фактури за доставка на услуги, свързани с разчистване на терен от растителност, събиране на материали от зимно поддържане, косене, изрязване на храсти и събиране на битови отпадъци на територията на ОПУ Б., 2 бр. фактури с предмет на доставките са СМР на обекти в [населено място] и [населено място], издадени от доставчика „КАТЛИ 1“ ЕООД и 4 бр. фактури с предмет на доставките - изпълнение на земни работи, издадени от доставчика „РЕСТАРТ“ ЕООД. Ревизиращите органи са направили идентични констатации за липса на реално изпълнение по доставките, като са развити подробни съображения за това, които настоящата инстанция споделя. Видът на доставките несъмнено предполага наличието както на работници – на трудов договор или пък наети, така и на строителна механизация за тяхното изпълнение, доказателства за което не са ангажирани в хода на производството нито от ревизираното дружество, нито от неговите доставчици. От събраните по делото доказателства не може да се направи обоснован извод за наличие на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците за изпълнение на доставките на процесните услуги. Въз основа на представените само от страна на жалбоподателя документи не може да се направи аргументиран извод и за това, че процесните услуги са реално доставени от посочените доставчици, съображения за което са изложени и по-горе в решението. С жалбата пред решаващия административен орган от страна на ревизираните са ангажирани договори, количествено-стойностни сметки и приемо-предавателни протоколи за процесните услуги. В тази връзка следва да се посочи, че с жалбата пред решаващия административен орган „БГ НОВА“ АД е представил, като предоставени му от доставчиците доказателства копие на водена с тях кореспонденция и писмени обяснения от „КАТЛИ 1“ ЕООД и „РЕСТАРТ“ ЕООД. Въпреки изложените от самия жалбоподател твърденията за осъществен контакт с доставчиците, същият не е ангажирал доказателства, които да опровергават изводите на ревизиращите за липса на счетоводно отразяване на доставките при доставчиците и липсата на кадрова и технологично обезпеченост на същите. Същевременно, в представените от ревизираните протоколи възложените дейности са посочени в конкретни позиции, но същите не носят информация за това колко и кои са лицата изпълнили тези дейност (още повече, че следва да са квалифицирани в съответните области на строителната дейност), респективно с каква техника и механизация и от кого е предоставена същата. В този смисъл следва да се посочи, че заявеното от жалбоподателя твърдение, че на процесните обекти не са изпълнявани дейности от негови служители не опровергава извода за липса на кадрови потенциал при доставчиците.

За пълнота на изложението следва да се посочи, че представените в подкрепа на това заповеди на изпълнителния директор на „БГ НОВА“ АД не притежават доказателствена стойност, доколкото представляват частни документи, съдържащи изявления на страната, които я ползват, но не са подкрепени от останалите доказателства по делото. В този смисъл и при установени от вещото лице осчетоводени от жалбоподателя разходи за командировки и нощувки за ревизирания период, в немалки размери, без движение, по дати и длъжности и задачи на изпълнение, то аргумент намират и изводите на ревизиращите, че жалбоподателят е изпълнил процесните дейности със

собствени средство и труд, а не е възложил същите на процесните доставчици. Същевременно, според заключението на СТЕ изпълнението на процесните СМР е документирано с двустранно подписаните протоколи. Процесуалният закон /ДОПК/ не ограничава използването на косвени доказателства при установяването на фактите, с чието осъществяване страната черпи благоприятни последици. Съставянето на въпросните протоколи, обвързани с всяка от фактурите сочи на съгласие на страните за извършването на обем работи и приемането им. Касае се за частни свидетелстващи документи, които са годен доказателствен източник по чл. 49 ДОПК. Съотнасянето им с отсъствието на данни за носителите на работната сила, полагали труд на всеки от обектите, както и за липсата на доказателства за разполагаема от техническа обезпеченост за изпълнение на услугите, обаче, не създава убеждаващо въздействие, съответно на пълното доказване на благоприятните за претендиращото право на данъчен кредит ревизирано дружество факти. При спор дали услугата е действително извършена от издателя на фактурата (пряко или косвено), по която се претендира право на данъчен кредит, изследването е дали той или неговият доставчик имат материален и кадрови потенциал за извършване на услугата, съответното дали са изпълнени изискванията на ЗСч и счетоводните стандарти за нейното осчетоводяване. Пропускът да се установи кадрова, техническа и материална обезпеченост за изпълнение на услугата от доставчиците можеше да бъде преодолян чрез приобщаване на данни за фактичката организация на фактурираните услуги /напр. чрез свидетелски показания/, но това не бе сторено. От показанията на разпитания по делото свидетел П. Л. З. не могат да бъдат изведени каквито и да било конкретни и относими обстоятелства във връзка с реалното извършване на доставките, за които не са събрани доказателства и в хода на ревизията, в това число и относно кадрова, техническа и материална обезпеченост за изпълнение на услугата от доставчиците. В пълна степен гореизложеното е относимо и по отношение на посоченото като предходен доставчик дружество „НИК ТРАНС СТРОЙ“ ЕООД. Съдът намира за обоснован извода на решаващия орган за липсата на доказателства установяващи участието на наетата от него техника при изпълнение на процесните услуги. Не са ангажирани доказателства за нужния кадрови ресурс фактически да извърши фактурираните услуги, за предаване на извършената работа на доставчиците, за извършени плащания и др., което налага извод за липса на реално осъществено изпълнение на услугите именно от този предходен доставчик.

Поради това съдът приема, че жалбоподателят не изпълни очертаната по-горе доказателствена задача по чл. 154, ал.1 ГПК вр. § 2 ДР на ДОПК за доказване на предпоставките за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит като претендиращ това право по доставките от „КАТЛИ 1“ ЕООД и „РЕСТАРТ“ ЕООД.

Заключението на изслушаната по делото съдебно-счетоводна експертиза не опровергава изводите в РД и РА. В тази връзка следва да се отбележи, че съдът кредитира като цяло съдебно-счетоводната експертиза, но изводите от същата не са били спорни като констатации в РА, доколкото надлежното счетоводно оформяне на доставките при жалбоподателя във връзка с фактуриране, осчетоводяване и деклариране, не са сочени основания от приходните органи като предпоставки за отказ на правото на приспадане. Ето защо, осчетоводяването на доставките не води до извод за тяхното осъществяване. Както се посочи и по-горе в мотивите на настоящото решение, спорен по делото е въпросът за реалното получаване на фактурираните доставки от жалбоподателите. В тази връзка относими обстоятелства, подлежащи на доказване, са наличността на стоките при доставчиците, приемо-предаване и индивидуализация на същите, прехвърляне на право на собственост, транспорт, респективно технологична обезпеченост и конкретно изпълнени дейности при доставката на услугите, което не се установява от заключението на вещото лице.

В тази връзка, както се посочи и по-горе, самото издаване на фактурите, тяхното отразяване в счетоводството на жалбоподателя не е достатъчното условие, за да обоснове реалност на документираните с тях доставки на стоки или услуги. При изследване на обстоятелството дали по отношение на жалбоподателя е налице правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури следва да се съобрази и обстоятелството, че законодателят в никакъв случай не предпоставя признаването на разходите само с формалното им документално оформяне, ако то не е свързано с реални стопански операции, както е в процесния случай. Следователно, при една реално осъществена стопанска операция, данъчно задължените лица трябва да я оформят и документално в счетоводствата си и тогава ще е налице както реално осъществена доставка, така и нейното документално оформяне (в процесния случай от събраните по делото доказателства се установява само и единствено документалното оформяне на доставките в счетоводството на жалбоподателя). Другата хипотеза не намира опора в закона - недоказана реална доставка, но доказване на нейното документално оформяне в счетоводството. В тази хипотеза първият въпрос, който се поставя - документалното оформяне предпоставя ли реална доставка или е без значение дали такава е осъществена. В този случай правилният отговор ще бъде винаги отрицателен, тъй като законът при всички случаи, независимо дали се касае за определяне на косвени или на преки данъци изисква преди всичко доказателства за реалност на доставката, а след това и правилното ѝ счетоводно оформяне. В тази връзка и настоящата съдебна инстанция прави извода, че законовите изисквания за правото на приспадане на данъчен кредит се отнасят само до конкретната доставка, по която се претендира правото на приспадане на данъчен кредит, а не по друга доставка на същата стока или услуга, осъществени между други лица в процеса на реализация на същите. Според съда са налага изводът, че от събраните по делото доказателства не може да се установи, че именно лицата посочени като доставчици на стоките и услугите по спорните фактури са ги доставили, така както същите са документираны в полза на жалбоподателя в производството пред настоящата инстанция.

За пълнота на изложението следва да се посочи, че по делото не са ангажирани доказателства за извършени от „БГ НОВА“ АД плащания към двамата доставчици, въпреки големия размер на задълженията му към тях, възникнали по процесните доставки. Следва да се посочи, че не са налице данни дори и за извършени частични плащания, каквито са договорени в представените от жалбоподателя споразумения за погасяване на задълженията, сключени с доставчиците „КАТЛИ 1“ ЕООД и „РЕСТАРТ“ ЕООД още на 21.08.2023 г. и задълженията по които е следвало да бъдат изплатени изцяло до края на 2025 г. Действително, законодателят не е предвидил наличието на извършено плащане като условие за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, извън хипотезата на чл. 25, ал. 7 ЗДДС, но съгласно трайноустановената практика на ВАС, наличието на извършено плащане по доставките представлява доказателство, което следва да се обсъди наред с останалите доказателства във връзка с тяхната реалност. Според настоящата инстанция изцяло липсва икономическа и житейска логика доставчиците да изпълнят процесните доставки, без да получат договорената за това цена. Ето защо, още веднъж намират аргумент твърденията на ревизиращите, че е налице документално оформяне на данъчни доставки, зад които не стоят реални стопански операции, а целта е да се упражни право на данъчен кредит фиктивно.

Изхождайки от гореизложеното, съдът приема, че в РА напълно обосновано, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС и чл. 69, ал. 1 ЗДДС във връзка с чл. 70. ал. 5 ЗДДС, е формиран изводът за липса на реално осъществени доставки и настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 6 и чл. 25 ал. 2 от ЗДДС, поради което законосъобразно е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 411 855,01 лв., по фактури, издадени от „КАТЛИ 1“ ЕООД и по фактури издадени от „РЕСТАРТ“ ЕООД. Правилно са начислени лихви за забава в размер на 44 116,59 лева, поради

което жалбата е неоснователна.

При този изход на спора, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, ще следва жалбоподателят да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл.8, ал.1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съответно на обжалваемия интерес (455 971 лв.) и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 11 702.45 евро.

Воден от горното СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БГ НОВА“ АД, с ЕИК[ЕИК], представлявано от изпълнителния директор В. М. Г., със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.3, чрез адв. С. от САК, срещу РА № Р-22221523004158-091-001/26.02.2024 г., издаден от В. Г. П. - н-к сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, като орган възложил ревизията и С. Г. Г. - гл.инспектор по приходите - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 753/03.06.2024 год. на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП - [населено място] в частта, в която за данъчните периоди м.03.2023 г. до м. 05.2023 г. са установени допълнителни задължения за ДДС в размер на 411 855,01 лв. и лихви в размер на 44 116,59 лева.

ОСЪЖДА „БГ НОВА“ АД, с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя В. М. Г., да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 11 702.45 евро разноски за юрисконсултско възнаграждение.

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

Съдия: