

РЕШЕНИЕ

№ 1804

гр. София, 15.01.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав, в
публично заседание на 25.11.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **3426** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „АКТИВ - СОФИЯ“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя А. Д. В., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22002223000360-091-001/07.11.2023 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №201/12.02.2024 г. на директор Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП. С РА са установени допълнително задължения в размер на 52 500,01 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 35 000,01 лв. и съответните лихви в размер на 19 963,15 лв., за корпоративен данък в размер на 17 500,00 лв. и съответните лихви в размер на 8 009,34 лв.

Жалбоподателят счита ревизионния акт за незаконосъобразен и неправилен, постановен в нарушение на ДОПК, ЗДДС и ЗКПО и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Твърди, че РА е издаден при липса на мотиви, като ревизиращите органи неправилно са приели тезата за липса на кадрова обезпеченост на подизпълнителите на дружеството. Развива подробни аргументи, като се позовава и на практика на ВАС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв.И., която поддържа жалбата. Допълнителни съображения излага в писмени бележки. Моли за присъждане на сторените по делото разноски по представен списък.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител юрисконсулт К., оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила

като правилен и законосъобразен. Претендира разноски по делото. Допълнително депозира писмени бележки.

СГП – редовно уведомена не изпраща представител и не излага становище по същество на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Във връзка с Решение №58/13.01.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С. и на основание Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002223000360-020-001 от 26.01.2023 г., връчена на 09.02.2023 г., изменена със Заповеди №Р-22002223000360-020-002/09.05.2023 г., №Р-22002223000360-020-003/08.06.2023 г., издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2018 г. до 28.02.2018 г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002223000360-092-001/14.07.2023 г., връчен на 26.07.2023 г., срещу който не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22002223000360-091-001/07.11.2023 г., издаден от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 22.11.2023 г. Установени са допълнително задължения по ЗДДС в размер на 35 000,01 лв. и съответните лихви в размер на 19 963,15 лв., и корпоративен данък в размер на 17 500,00 лв. и съответните лихви в размер на 8 009,34 лв.

По време на проверката е установено, че дейността на дружеството е ремонти на жилищни и нежилищни сгради. Същото разполага със собствен офис в С., наети складови площи в [населено място] и назначени 6 лица по трудов договор, за които са подавани декларации за осигуряване.

С цел събиране на релевантни доказателства и в изпълнение на указанията, дадени с Решение №58/13.01.2023 г. на директора на дирекция ОДОП С., са предприети процесуални действия, описани в РД, който е неразделна част от РА.

С Протокол №Р-22002223000360-П.-001/09.05.2023 г. са присъединени събраните доказателства от първата ревизия - фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри, оборотни ведомости, главна книга, инвентарна книга, платежни нареждания и банкови извлечения, писмени обяснения.

В отговор на връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002223000360-040-001-040-001/31.01.2023 г., от ревизираното лице са представени документи, обсъдени в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на предходните доставчици - „КАРГО ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮНИ СТРОЙ 16“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДОА 94“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и на основните възложители - църква „Света троица“, Булстат[ЕИК]; църква „Свети Архангел Михаил“ ЕООД, Булстат[ЕИК]. За резултатите от проверките са изготвени протоколи, приложени по преписката.

За ревизираните периоди приходите и разходите на „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД са формирани във връзка с изпълнение на следните договори:

„АКТИВ-СОФИЯ“ ООД е декларирало, че финансирането на дейността се осъществява чрез договорени авансови плащания по сключените договори за строителство, с които осигурява средства за необходимите материали, или чрез банкови кредити от съдружници и други физически лица. Във връзка с изпълнението на горепосочените договори са ползвани услуги от

„КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД и „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД.

След анализ на събраните доказателства са направени следните фактически установявания:

1. Не е признато право на данъчен кредит в размер на 28 333,34 лв. по 4 бр. фактури, издадени от „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД за данъчен период м. 01.2018 г.

В хода на първата ревизия на доставчика е извършена насрещна проверка, при която същият не е представил исканите документи. Установено е, че „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД е дерегистрирано по ЗДДС, считано от 26.01.2018 г., т.е. непосредствено след издаване на процесните фактури и последната подадена СД по ЗДДС е за м. 12.2017 г. Същото не е декларирало спорните фактури с получател „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД в дневника си за продажбите за м. 01.2018 г. За процесния период доставчикът е подал уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/ за 9 лица, назначени по трудови правоотношения от 28.07.2017 г., на длъжност „общ работник строителство сгради“ и „технически секретар“. За същите периоди работниците на „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД са били назначени по трудови договори и в други дружества. „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД не е подало декларации обр. 1 и обр. 6 за осигуряване на наетите лица, с изключение за М. Г. Г., на длъжност „технически секретар“. Липсват данни за назначени лица по граждански договори. Дружеството не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г.

Ревизираното лице е представило договор №43/14.08.2017 г., сключен с „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД с предмет „Реконструкция на храма и възстановяване на сградата за църковно-просветна дейност и църковни тържества, и подобряване на прилежащите пространства при църква „С. Архангел М.“, [населено място], [община]“. Договорена е цена на услугата 141 666,66 лв. без ДДС, съгласно приложение 1 към договора. Представени са издадените фактури, платежни нареждания за плащания общо на 170 000,00 лв., акт обр. 19 от 02.01.2018 г. за извършени строителни работи по покрив, описани по вид, количество и стойност в 18 позиции, както и дейности по подобряване на прилежащите пространства - машинен и ръчен изкоп, подравняване и уплътняване на земната основа, отнемане на горния хумусен слой, направа на кофраж, армировка, бетон за стени, стълбища, настилка, доставка и монтаж на бордюри, облицовка с рязани плочи и др. Приложен е протокол от 16.07.2018 г. за извършени дейности на обект - храм „С. Архангел М.“.

2. Не е признато право на данъчен кредит в размер на 6 666,67 лв. по фактура №9/06.02.2018 г., издадена от „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД за данъчен период м. 02.2018 г., с предмет „разплащане по договор №44/14.10.2017 г.“.

В хода на първата ревизия на доставчика е извършена насрещна проверка, при която същият не са представил изисканите документи. Установено е, че „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД има регистрирани трудови договори с 8 лица, на длъжност „общ работник строителство сгради“, за които не са подадени декларации обр. 1 и обр. 6 за осигуряване и не са внесени осигурителни вноски. За същите периоди лицата са назначени по трудови договори и в други дружества, в т.ч. и в другия процесен доставчик „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД. Липсват данни за назначени лица по граждански договори. Дружеството не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г.

„АКТИВ-СОФИЯ“ ООД е представило договор №44/14.10.2017 г., с който възлага на „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД строително-монтажни работи на обект „Реконструкция на храма и сградата за църковно-просветна дейност и църковни тържества, и подобряване на прилежащите пространства при църква „Света Т.“ [населено място]. Договорена е цена 33 333,33 лв. без ДДС, посочена в Приложение 1 към договора. Представени са спорната фактура, банково извлечение за платени 40 000,00 на 07.08.2018 г., акт обр. 19 от 31.01.2018 г. за извършени строителни работи на обекта.

От ревизираното лице са представени протокол №1 от 23.11.2018 г. и протокол №2 от 17.05.2019 г. за приемане на извършените работи на обект църква „Света троица“ [населено място], книга за

начален инструктаж за периода от 01.01.2016 г до 01.07.2022 г., книга за ежедневен инструктаж по безопасност и здраве от м. 11.2017 г. до м. 12.2018 г., констативен акт от 17.05.2019 г. за установяване годността на строежа на обекта в [населено място] и констативен акт от 16.07.2018 г. за установяване годността на строежа на обекта в [населено място].

Ревизиращите са изтъкнали, че представените договори, сключени с „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД и „РУЕН СТОРЙ“ ЕООД са еднотипни. Според техните клаузи възложителят следва да осигури необходимите за монтаж подемно-транспортна техника, електро и ВиК захранване. От своя страна, изпълнителите следва да осигурят квалифицирани работници, съгласно изискванията на проекта.

С ИПДПОЗЛ от ревизираното лице са изискани фактури за документи във връзка с процесните и последващи доставки.

Ревизираното лице е представило фактури за закупени строителни материали и Заповед №8/11.03.2017 г., с която А. А. В., служител на „АКТИВ СОФИЯ“ ООД, е определен да съблюдава, приема и при необходимост да закупува строителни материали, необходими за изпълнението дейността на дружеството; да разписва документи, съпътстващи доставките/услугите от трети страни; да отговаря за правилното съхранение на материалите на обекта, ведно с обезопасяването и съхранението им. Приложени са регистрационни талони за товарни автомобили „Ф. Р.“, „М.“ и „КИА“, пътни листове и фактури за закупено гориво. Ангажирано е удостоверение от кмета на [населено място]. съгласно което в периода от 20.07.2017 г. до 17.05.2019 г. „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД е извършило реконструкция на храмовете „С. Архангел М.“ и „Света Т.“, като безвъзмездно, с личен труд в ремонтите са участвали 4 доброволци - местни жители. От местното население са осигурени за ползване две жилища безвъзмездно като техен принос за възстановяване на храмовете.

От информационната система на НАП е установено, че „КАРИ МАСТЕР“ ЕООД и „РУЕН СТРОИ“ ЕООД са отразили в дневниците за покупки през 2017 г. фактури за строителни услуги и материали, издадени от „КАРГО ИМПОРТ“ ЕООД, „ДОА 94“ ЕООД, „ЮНИ СТРОЙ 16“ ЕООД. На посочените дружества са извършени насрещни проверки. Изготвените до тях ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, поради неоткриването им на декларираните адреси за кореспонденция. Същите са deregистрирани по ЗДДС през 2018 г. на основание чл. 176 и за периодите с активна регистрация са декларирали покупки от рискови дружества с предмет „услуга“ „стока“ и др.

Ревизиращите са констатирали, че в пътните листове е посочен маршрут до съответния обект, но не е видно какъв товар е превозван. Закупените материали са изписвани от „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД директно на разход, като разходите не са водени поотделно за всеки обект. Не са представени документи за предаване на материали и техника на подизпълнителите, независимо, че със заповед е определен служител на „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД, който да отговаря за материалите.

При ревизията са извършени насрещни проверки на основните възложители - църква „С. Архангел М.“ в [населено място] и църква „Света Т.“ в [населено място]. Представени са сключени договори с „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД, протоколи обр. 19, издадени фактури и документи за плащания по банков път.

Установено е, че в приемо-предавателните протоколи отчетените работи от подизпълнителите са по-малко от отчетените дейности в протоколите с основните възложители. Посочено е, че част от фактурираните и приети от „РУЕН СТРОИ“ ЕООД работи на 31.01.2018 г., заплатени на доставчика, не са изпълнени към датата на протокол 1 - 23.11.2018 г., а едва към 17.05.2019 г., така напр. демонтаж на съществуваща дограма метална и дървена 71x181 - 5 бр., 68x253 - 2 бр, 68x134

- 2бр. За демонтаж на съществуваща дограма метална и дървена ф79 - 2 бр. х 14,59 лв. и ф50 – 10.бр х 15 лв. е заплатено на „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД, но в протокола от 17.05.2019 г. стойността на тази дейност е нула лева. Демонтажът на дюшеме и паркет 176 кв.м. е заплатено на подизпълнителя, но е посочено като неизпълнено към възложителя. Същото е установено и при демонтаж на носеща дървена скара, направа на дървена скара, носеща ламперия и др.

В представените книги за начален и ежедневен инструктаж не са посочени обектите, на които са работили инструктираните лица. Инструктаж е проведен само на 8 назначени в „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД лица, посочени с две имена и без данни за длъжност. В книгите за инструктаж не са вписани други лица, освен назначените в ревизираното дружество.

Въз основа на така установеното, е формиран извод за липса на реално осъществени доставки по фактурите, издадени от „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД и „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано право на данъчен кредит в размер на 35 000,01 лв.

3. Констатирано е, че „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД е включило в дневника си за покупки за м. 01.2018 г. фактура №71 от 03.08.2017 г. с данъчна основа 3 577,50 лв. и ДДС 715,50 лв., издадена от „ИГЕТ 04“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. По цитираната фактура дружеството е ползвало право на данъчен кредит и за данъчен период м. 08.2017 г. Грешката е коригирана чрез включено кредитно известие №71/13.08.2017 г. в дневника за покупките за м. 02.2018 г. За неправомерно упражненото право на данъчен кредит в размер на 715,50 лв. е определена лихва, на основание чл. 175 от ДОПК за м. 02.2018 г. в размер на 5,37 лв.

След извършените корекции на декларираните резултати за м. 01 и м.02.2018 г., е установен ДДС за внасяне в размер на 35 000,01 лв. и лихви в размер на 19 963,15 лв.

В частта по ЗКПО е констатирано, че с декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД е декларирано данъчна печалба 2 697,61 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 269,76 лв.

Съобразно установеното в частта по ЗДДС е прието, че отчетоводените разходи за външни услуги по фактурите, издадени от „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД и „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД в размер на 174 999,99 лв. не са документално обосновани и на основание чл. 77, ал. 1 във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат за 2018 г. с посочената сума. Установена е данъчна печалба 177 697,60 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 17 769,76 лв. След приспадане на внесения данък в размер на 269,76 лв., е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 17 500,00 лв. и лихви в размер на 8 009,34 лв.

Допълнително установените задължения са в размер на 80 472,50 лв., в т.ч. главница 52 500,01 лв. и лихви 27 972,49 лв.

При тези съображения е издаден РА №Р-22002223000360-091-001/07.11.2023 г. от Х. Б. М. - орган, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 22.11.2023 г.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е подало жалба вх. №53-03-3896/06.12.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1810/19.12.2023 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С решение №201/12.02.2024 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, ревизионния акт е потвърден изцяло, а жалбата срещу него е отхвърлена.

В хода на съдебното производство е допусната и приета комбинирана съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза. В частта на съдебно - техническа експертиза вещото лице е изготвило своето заключение при вземане предвид резултати от огледите на място и след запознаване с материалите по делото и представените

такива от жалбоподателя. Експертът дава заключение, че процесните СМР, посочени в Приложение №1 от Договор №43 от 14.08.2017 г. между „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД, като възложител и изпълнителя „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД, както и СМР посочени в Приемо-предавателния протокол от 02.01.2018 г. между представител на възложителя А. В. - управител на „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД и представител на изпълнителя - М. Б. - управител на „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД, отговарят на реално извършените. Същото се удостоверявало и с подписаните между страните документи – приемо - предавателен протокол (обр.19) и констативен протокол образец. Това важало и за процесните СМР, посочени в Приложение №1 от Договор №44 от 14.10.2017 г. между „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД, като възложител и изпълнителя „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД и в Приемо-предавателния протокол от 31.01.2018 г. между представител на възложителя А. В. - управител на „АКТИВ-СОФИЯ“ ООД и представител на изпълнителя - Р. М. - управител на „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД.

От заключенията в частта на съдебно-счетоводната експертиза се установява, че и двете дружества - доставчици - „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД и „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД към момента на издаване на фактурите са били регистрирани по ЗДДС. Имайки предвид определението в законодателството за данъчна фактура и датата на данъчно събитие за процесните фактури, а именно датите на протоколите за установяване на завършването и разплащането на извършени СМР по съответните договори за строително - монтажни работи и към двете дружества, нещата лице дава заключение, че процесните фактури са издадени в срок и според изискванията и регламентите на ЗДДС и ППЗДДС. И двете дружества доставчици са изпълнили разпоредбите на чл. 86 от ЗДДС, като са издали данъчен документ, посочвайки на отделен ред данъка. Счетоводните записвания по процесните фактури са подробно разяснени в експертизата, като операциите са взети въз основа на посочените документи по доставчици, както следва:

1. Фактура № [ЕГН] от 04.01.2018 г., Фактура № [ЕГН] от 10.01.2018 г., Фактура № [ЕГН] от 17.01.2018 г. и Фактура № [ЕГН] от 25.01.2018 г., са издадени от „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД, с отбелязан предмет по доставка „Разплащане по договор № 43/14.08.2017 г.“. Процесните фактури са изцяло платени по банков път. Приложени са Договор: № 43/14.08.2017 г., приложение № 1 към него с подробно описание на СМР и техните цени, както и Протокол № 1, обр. 19 от 02.01.2018 г. по договор № 43/14.08.2017 г. В договорът подробно са описани предметът на СМР, цената и начинът на плащане. Подписаният Протокол 1, обр.19 потвърждава извършените от изпълнителя „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД строително-монтажни работи, съгласно уговореното в договора и е послужил като основание за плащане.

Вещото лице дава заключение, че счетоводните записвания, направени във връзка с процесните фактури получени от доставчика „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД вярно отразяват стопанските операции по извършване на услуги за СМР.

2. Фактура № [ЕГН] от 06.02.2018 г. с изпълнител „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД е с предмет „Разплащане по договор № 44/14.10.2017 г.“, с посочена сума без ДДС: 33 333,33 лв., ДДС: 6 666,67 лв. , обща сума: 40 000,00 лв. Към фактурата има съпроводителни документи: Договор: № 44/14.10.2017 г., и Протокол: № 1, обр. 19 към 31.01.2018 г. В договорът подробно са описани предметът на СМР, цената и начинът на плащане. Подписаният Протокол 1, обр.19 потвърждава извършените от изпълнителя „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД строително-монтажни работи, съгласно уговореното в договора и е послужил като основание за плащане.

Вещото лице е сравнило данните от Протокол № 1, обр. 19 от 31.01.2018 г. и данните от приложение 1 към Договор № 44/14.10.2017 г. и е установило, че няма разлика между изписаните в двата документа строителни дейности и техните стойности. Експертът е дал заключение, че счетоводните записвания, направени във връзка с процесната фактура от „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД, вярно отразява стопанските операции по извършване на услуги за СМР.

Съдът кредитира заключенията на експертите по двете експертизи като мотивирани и съответстващи на събраните доказателства, обективно и компетентно изготвени и неоспорени от страните по делото.

Процесуалният представител на ответника е оспорил част от представените документи от жалбоподателя в хода на настоящото производство. С изрична молба до съда /л.101/ юр.К. е посочила кои документите оспорва и в коя част. Изрично е заявила, че оспорва автентичността на положените подписи в процесните документи. С оглед изразеното становище на страните по повод искането за оспорване на документи на основание чл. 193, ал. 1 ГПК, във връзка с § 2 ДР от ДОПК, съдът с протоколно определение от 19.11.2024 г. е открил производство по оспорване автентичността на положените подписи както следва:

1. подписа на М. Б. за фирма „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД по договор №43/14.08.2017г. за извършени СМР, ведно с приложение №1 към него, Протокол №1/02.01.2018 г. за извършени СМР и приемно-предавател протокол от 02.01.2018 г. към процесните фактури с номера: № 0...1038/04.01.2018 г.; №0..1041/10.01.2018 г.; №0...1048/17.01.2018 г. и №0..1049/20.01.2018 г.;

2. подписа на Р. М. за „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД по договор №44/14.10.2017 г. за СМР, ведно с приложение №1 към него; протокол №1/31.01.2018 г. за изпълнени СМР от „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД и приемно-предавателен протокол от 31.01.2018 г. във фактура №9/06.02.2018 г.

С оглед обстоятелството, че процесните документи са частни, съдът е указал на жалбоподателя, че доказателствената тежест пада върху страната която ги е представила, в случая върху него. Със същото определение съдът е дал е възможност на страната да представи доказателства и да направи доказателствени искания по повод откритото производство по реда на чл.193 от ГПК. Страната се възползва от предоставената процесуална възможност, чрез събиране на гласни доказателства в откритото производство, относно обстоятелствата около подписване на процесните документи. С оглед открито производство по оспорване на процесните документи настоящият състав следва да посочи следното:

Съдът счита, че същите не следва да бъдат изключвани от доказателствата по делото. Този извод следва от разпоредба на чл. 301 от ТЗ, приложима както спрямо търговските сделки, така и спрямо потвърждаването на тяхното изпълнение. ТЗ в случая изключва необходимостта издадените от името на търговеца частни документи да бъдат подписани от неговия законен представител или конкретно определено лице, поради което само при изрично противопоставяне на съответния търговец би било релевантно оспорването на тяхната автентичност и за органа по приходите би бил налице правен интерес от предприетото процесуално действие. Смисъла на производството по чл. 193-194 ГПК е една от страните да се противопостави на доказателствената сила на документ, който ползва другата страна, в случая оспорените документи нямат материална доказателствена сила, оспорените документи са частни. Подписаният

частен документ се ползва с формална доказателствена сила съгласно чл. 180 от ГПК - съставлява доказателство, че обективизираното в него изявление изхожда от лицето, подписало документа. Частният свидетелстващ документ не доказва нито фактите, които са предмет на направеното изявление за знание, нито датата и мястото на съставянето на документа. Съгласно чл. 180 ГПК частните документи, подписани от лицата, които са ги издали, съставляват доказателство, че изявленията, които се съдържат в тях, са направени от тези лица. Издателите на частния свидетелстващ документ, ако не са страни по делото, може да бъдат разпитани като свидетели за установяване на тези факти. За доказването им обаче не е необходимо свидетелите да възпроизведат съдържащите се в документа техни изявления. В тази връзка, след като ответника е оспорил истинността на документите, макар да е уточнил, че оспорва подписите, то с оглед на изложеното по-горе следва да се приеме, че това оспорване е само и единствено по отношение на тяхната автентичност, а не и по отношение верността на съдържанието им. Но когато липсват твърдения, за авторството на оспорения документ, т.е. кой фактически е правният субект, от когото този документ изхожда, то и оспорването е бланкетно, няма предмет за проверка. Водим от горното настоящият състав ще формира правните си изводи по съществуващото на спора, като ги цени в съвкупност с останалия доказателствен материал по делото и същите не следва да бъдат изключвани от доказателствата по делото поради изложените по горе мотиви.

По делото е разпитан свидетелят А. А. В., служител в дружеството – жалбоподател и изпълняващ длъжност „Координатор по безопасност и здраве“. Ревизираното лице е представило Заповед №8/11.03.2017 г., с която А. А. В., служител на „АКТИВ СОФИЯ“ ООД, е определен да съблюдава, приема и при необходимост да закупува строителни материали, необходими за изпълнението дейността на дружеството; да разписва документи, съпътстващи доставките/услугите от трети страни; да отговаря за правилното съхранение на материалите на обекта, ведно с обезопасяването и съхранението им. Свидетелят отговори на поставените въпроси относно естеството на полагаемия труд от представители (строителни работници) на изпълнителите „РУЕН СТРОЙ“ ЕООД и „КАРИ МАСТЕРА“ ЕООД. Съдът кредитира показанията на свидетеля като обективни, последователни, вътрешно непротиворечиви и кореспондиращи с останалите доказателства. Видно от същите, разпитаният свидетел лично е контролирал изпълнението на договорите с посочените подизпълнители и е приемал изпълнението на отделните етапи. Във връзка с подписването на оспорените от ответника документи, свидетелят твърди, че „самите документи, протоколи и Образец №19 бяха изпратени с куриер на адресите на фирмите и те ни върнаха подписаните протоколи“.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима, подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА, предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и при спазване на срока по чл.152, ал.1 ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му. В случая, релевантните за разрешаването на административноправния

въпрос факти и обстоятелства са установени от материално компетентни органи на приходната администрация в хода на ревизия, осъществена по реда на чл.112 и сл. от ДОПК.

РА е издаден от компетентен орган по приходите съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК. Възложителят на ревизията е надлежно определен на осн. чл.112, ал.1, т.1 ДОПК.

Ревизионният 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. РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент 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 /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./ В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР, РД, РА притежават валидни КЕП.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По приложението на материалния закон съдът отчете следното:

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13 - „ ...от текста на член 168, буква а/ от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице“/; притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката / правото на приспадане на начислен ДДС по принцип е свързано „с действителното извършване на облагаема сделка“- т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/; отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ / т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11- „от член

168 от Директивата за ДДС следва, че ...данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности..., то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС...“/. Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

Съгласно общото правило на чл. 154, ал. 1 от ГПК, във връзка с § 2 от ДР ДОПК, лицето, което претендира право на данъчен кредит, следва да докаже по пътя на главно и пълно доказване, че са налице законоустановените предпоставки по чл. 68 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС за възникване на правото на данъчен кредит. Основание за този извод се намира, освен в цитираната разпоредба на чл.154, ал.1 от ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: „следва да се напомни, от една страна, че лицето, което иска да си приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това /вж. Решение от 26 септември 1996 г. по дело Enkler, С-230/94, Recueil, стр. I-4517, точка 24/, и от друга страна, че запитващата юрисдикция следва в съответствие с националните правила за доказването да извърши обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора в главното производство, за да определи дали „Е.-К“ може да упражни право на приспадане ...“

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само, ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга /т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 на СЕС/ и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои лица.

Константната съдебна практика приема, че за да се упражни законосъобразно правото на данъчен кредит е необходимо по безспорен начин да се установи, в случая, че услугата е действително извършена – чл. 9, ал. 1 ЗДДС / доставка на услуга е всяко „извършване“ на услуга / във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС/ за правото на ДК се изисква да е действително „получена“ услуга по облагаема доставка/ и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 25, ал. 2 ЗДДС/ данъчното събитие възниква на датата, на която „услугата е извършена“/. Необходимостта от установяване на обективното извършване на доставките не се признава и от СЕС. Съгласно Решение на Съда /трети състав/ от 31 януари 2013 година по дело С-643/11 /„ЛВК - 56" ЕООД срещу Директора на дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ - [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите/, т.2 -, Правото на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че член 167 и член 168, буква а/ от Директива 2006/122, 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 данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображение че липсва действително извършена облагаема сделка..“

Следва да се отбележи, че обезпечеността на доставчиците - материално-техническа и кадрова, сама по себе си, не е предпоставка за правото на данъчен кредит, като в този смисъл е и практиката на СЕС, вкл. Решение на Съда /седми състав/ от 13 февруари 2014 година по дело C-18/13 /„Макс П.“ ЕООД срещу Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, С./ т.1 : “ Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, поспециално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия - посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама - нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери“.

Съдът счита, че от органите по приходите не са изяснени правилно фактите от значение за процесните доставки.

По делото не са спорни обстоятелствата, че процесните доставки са облагаеми към датата на възникване на данъчното събитие и че към този момент жалбоподателят и доставчиците са регистрирани по ЗДДС. Фактурите отговарят на изискванията за форма и съдържание, регламентирани в ЗСч и ЗДДС, включени са в дневниците за продажби и са намерили съответното счетоводно отразяване. Същите са придружени с доказателства относно основанието за издаването им и стойността е платена по банков път на доставчиците. Всички тези обстоятелства се потвърждават и от начнамената по делото ССЧЕ.

Спорният въпрос между страните е за реалността на доставките на услугите по процесните фактури, като основният довод на ревизиращите е липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците да извършат договорените СМР. Проверяващите органи са установили, че и двамата доставчици са имали вписани трудови договори за свои служители (работници), макар и да не са подавани декларации за тяхното осигуряване. Твърденията в акта, че невнасянето на осигуровки за тези служители означава, че наетите лица не са полагали труд за работодателя са произволни и не са подкрепени с никакви доказателства. Реалното полагане на труд от тези лица се доказва и от изслушания свидетел, който лично е контролирал изпълнението на договорите с тези двама подизпълнители и е приемал изпълнението на отделните етапи. Свидетелят ясно, логично и последователно разясни процеса по сключване на договорите с тези подизпълнители и тяхното изпълнение. Видно от приетите по делото доказателства, договорите с Църква „С. А. М.“ и с Църква „Света Т.“ са сключени през май 2016 г., но реално строителните дейности започват през лятото на 2017 г., когато е стартирало изпълнението на проекта за реновациите на двете църкви. Дружеството през този

период е нямало достатъчно персонал, което наложило използването на подизпълнители за част от строителните дейности.

За реалността на извършените доставки се потвърждава от изслушаните по делото две експертизи (вкл. и чрез оглед на място), приетите по делото многобройни писмени доказателства и снимков материал.

Получателят по доставка, за да упражни правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата кадрова и материална обезпеченост да изпълни доставката, както и относно счетоводното отчитане на доставките при него, не може да се вменява в доказателствена тежест на получателя на доставката. Отговорност на доставчика е да оформи правилно документално правоотношенията с наетите от него работници, за което носи и съответната административно наказателна отговорност по КТ. Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, вкл. да доказва тяхната обезпеченост да извършва доставките. В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11 и др.

За да бъде признато на данъчно задълженото лице правото да бъде приспаднат начисления му ДДС е необходимо да притежава фактура, съдържаща изискуемите по закон реквизити, данъкът да е начислен във фактурата във връзка с осъществена облагаема доставка, стоката да е използвана за следващи облагаеми доставки.

Фактурите, издадени от процесните доставчици, преценени във връзка с договорите, приложенията към същите за изпълнени СМР и съставените протоколи към тях, отговарят на изискванията по чл. 114 ЗДДС, респективно чл. 226 от Директива 2006/112. За безспорно от фактическа страна съдът приема, че в двата договора и актовете обр. 15 и приемо-предавателни протоколи за извършени СМР е посочен конкретен обект в който са извършени процесните СМР. Налице е съответствие между сумите, посочени във фактурата, договора и акта за СМР.

Съдът кредитира заключението на приетата по делото комбинирана съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза, от която в частта на СТЕ, се установява след оглед, че процесните СМР са реално извършени на място на конкретния обект по всеки от договорите. Констатираното от вещото лице изпълнение на СМР по двата договора съответства на вида дейности, за които са съставени и съответните протоколи, подписани между страните. Според СТЕ дружествата - подизпълнители при извършване на СМР са вложили необходимите строителни материали, нужни за съответните СМР, залежали в приложенията към договорите им, като изпълнените СМР съответстват напълно на описаните в приложение № 1 към всеки от договорите, сключени с подизпълнителите, и съставените към тях приемо - предавателни протоколи, а от писмените доказателства се доказва и осъществяването им от самите доставчици. Няма завишаване на стойности, промяна в количествата или добавяне на нови, неизпълнени дейности. Строителните дейности, техните количества и стойности са изпълнени точно така, както са били предвидени в договора. Липсват установени несъответствия. В частта на ССЧЕ се установи надлежно счетоводно отразяване на спорните доставки и плащането им. Размерът на договорените суми съвпадат напълно с предварително заложените в договора условия.

Горното се потвърждава и от представената по делото референция (удостоверение за добро изпълнение) от Р. митрополия, в потвърждение на изпълнение на задълженията на жалбоподателя по Договор за строителство от 16.05.2018 г. на църква „Св.Т.“с.К..

Следователно, приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по гореописаните фактури формално и едностранчиво, като са се съсредоточили върху въпроса относно кадровата обезпеченост за осъществяване на доставките.

Твърдението за липса на кадрова обезпеченост при доставчика, не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит. Относими към горните изводи са дадените задължителни тълкувания на приложимата за облагането по ДДС Директива 2006/112/ЕО, направено от СЕС по съединени дела № С-80/11 и С-142/11, според което не е се допуска национална практика за отказ от право на приспадане поради това, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурите е бил в състояние да извърши доставката, когато не са налице данни и твърдения за данъчна измама. Също така според актуалното решение на СЕС по дело С-18/13 е дадено задължително тълкуване на Директива 2006/112/ЕО на Съвета, според което не се допуска извършване на приспадане на ДДС, когато няма данни доставчиците да разполагат с материална, техническа и кадрова обезпеченост или има нередовна счетоводна отчетност при тях, но само при наличие на две кумулативни условия - тези обстоятелства да сочат за наличие на измама и въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчно - задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама. Такива обективни данни няма.

При тези доказателства, съдът приема, че правото на данъчен кредит е упражнено по реално осъществени доставки на услуги съгласно чл. 68, ал. 1 във връзка с чл. 9, ал. 1 ЗДДС и жалбата следва да бъде уважена.

Предвид основателността на жалбата, РА следва да се отмени и в частта, с която са извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат по ЗКПО с оглед начисления ДДС, като са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 17 500,00 лв. и съответните лихви в размер на 8 009,34 лв.

При този изход на делото и с оглед своевременното искане за присъждане на разноски, на основание чл.161 ал.1, от ДОПК на жалбоподателя следва да бъдат присъдени сторените по делото разноски в размер на 8445,30 лева, за които е представен списък / държавна такса 50 лв., 3355,30 лв. общо възнаграждение за две вещи лица, работили по комбинираната съдебно-счетоводна и съдебно-техническа експертиза и 5040 лева адвокатско възнаграждение/. За разноските са представени и доказателства за реалното им плащане. Предвид влизането на Република България в еврозоната от 01.01.2026 г. тази сума следва да бъде изчислена по курса на БНБ за едно евро - 1.95583 лева, или сумата, която следва да се присъди в полза на жалбоподателя е в размер на 4318,01 евро

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, Трето отделение, 57-ми състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалба на „АКТИВ - СОФИЯ“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на

управление [населено място], представлявано от управителя А. Д. В., ревизионен акт № Р-22002223000360-091-001/07.11.2023 г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №201/12.02.2024 г. на директор Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП. С РА са установени допълнително задължения в размер на 52 500,01 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 35 000,01 лв. и съответните лихви в размер на 19 963,15 лв., за корпоративен данък в размер на 17 500,00 лв. и съответните лихви в размер на 8 009,34 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. да заплати на „АКТИВ - СОФИЯ“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя А. Д. В., разноски по делото в размер на 4318,01 (четири хиляди триста и осемнадесет евро и 0,01 цента) евро.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.